



Міністерство освіти і науки України
Тернопільський національний економічний університет

Формування фіскального простору України в умовах глобалізаційних дисбалансів

Монографія

*За редакцією д. е. н., професора
А. І. Крисоватого*

Тернопіль – 2018

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ
ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

**«ФОРМУВАННЯ ФІСКАЛЬНОГО
ПРОСТОРУ УКРАЇНИ
В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЙНИХ
ДИСБАЛАНСІВ»**

Монографія

*За редакцією д.е.н., професора
А. І. Крисоватого*

Тернопіль
ТНЕУ
2018

УДК 336.02:330.36:338.1 (477)
Ф79

Авторський колектив:

А. І. Крисоватий, Л. П. Амбрик, В. В. Бобрівець, В. А. Валігура, Г. В. Василевська, О. Б. Васильчишин, О. І. Вацлавський, С. Д. Герчаківський, І. А. Гузела, І. А. Гуцул, А. М. Іванова, І. П. Кекіш, В. Б. Кривіцький, А. І. Луцик, Т. Я. Маршалок, П. В. Пірнікоза, В. В. Сідляр, О. Ю. Сидорович, В. Й. Титор, Ф. П. Ткачик, О. Л. Шашкевич.

*Рекомендовано до друку Вченою радою
Тернопільського національного економічного університету
(протокол № 5 від 21 грудня 2018 р.)*

Рецензенти:

Алексеев Ігор Валентинович, д-р. екон. наук, професор, завідувач кафедри фінансів Національного університету «Львівська політехніка»;

Сідельникова Лариса Петрівна, д-р. екон. наук, професор, завідувач кафедри фінансів, банківської справи та страхування Херсонського національного технічного університету;

Синчак Віктор Петрович, д-р. екон. наук, професор, завідувач кафедри менеджменту, фінансів, банківської справи та страхування Хмельницького університету управління та права.

Ф79 «Формування фіскального простору України в умовах глобалізаційних дисбалансів»: монографія / за ред. д.е.н., професора А. І. Крисоватого. - Тернопіль : ТНЕУ, 2018. - 588 с. ІБВИ 978-966-954-519-3

У колективній монографії досліджено концептуальний базис формування фіскального простору держави. Розглянуто сутність взаємозв'язків між формальними та неформальними фіскальними інститутами при побудові фіскального простору держави та проблемні аспекти їх функціонування в Україні. Представлено теоретичний наратив щодо можливої імплементації європейських фіскальних стандартів у вітчизняну фіскальну політику та виокремлення пріоритетів підвищення конкурентоспроможності інститутів оподаткування в глобальному фіскальному просторі. Авторами сконцентовано увагу на розширенні інституційних горизонтів формування фіскального простору держави через аналіз взаємодії інструментів антикризової, фіскальної та монетарної політики. Відслідковано сучасні тенденції бюджетного регулювання в умовах перманентного дефіциту фінансових ресурсів, розглянуто митні аспекти формування фіскального простору України в умовах глобалізаційних дисбалансів. Здійснено оцінку фіскальних ефектів митної політики України в умовах лібералізації зовнішньої торгівлі, проведено економіко-математичне моделювання взаємозалежності тінгової економіки та фіскального середовища, напрацьовано комплекс заходів щодо формування фіскального простору в Україні на засадах ефективного бюджетно-податкового регулювання та імплементації європейського досвіду.

Для наукових працівників, викладачів, аспірантів та студентів, державних службовців, в тому числі працівників фіскальної служби, митних органів, економістів-практиків, а також усіх, хто цікавиться проблемами фіскальної політики.

ISBN 978-966-954-519-3

УДК 336.02:330.36:338.1 (477)

© Крисоватий А. І., 2018
© ТНЕУ, 2018

ПЕРЕДМОВА.....7

**РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛІЧНА ПАРАДИГМА
ФОРМУВАННЯ ФІСКАЛЬНОГО ПРОСТОРУ
ДЕРЖАВИ..... 13**

1.1. Концептуальні підходи щодо трактування сутності фіскального простору держави..... 13

1.2. Архітектоніка фіскального простору держави та взаємозв'язок його компонент. 30

1.3. Наратив з дослідження інституціональної природи фіскального простору..... 48

1.4. Теоретичні засади формування фіскального простору держави 65

**РОЗДІЛ II. СУЧАСНІ ГЛОБАЛІЗАЦІЙНІ ПРОЦЕСИ
ТА ДИСБАЛАНСИ 89**

2.1. Теоретичні домінанти світових глобалізаційних процесів 89

2.2. Глобалізаційні дисбаланси та фіскальний інструментарій держави: прагматика взаємовпливу 110

2.3. Імплементация європейських фіскальних стандартів у вітчизняну фіскальну політику 123

2.4. Пріоритети підвищення конкурентоспроможності інститутів оподаткування як індикатора еволюційного потенціалу держави в глобальному фіскальному просторі	135
---	-----

РОЗДІЛ III. ІНСТИТУЦІЙНІ ДОМІНАНТИ ФОРМУВАННЯ ФІСКАЛЬНОГО ПРОСТОРУ ДЕРЖАВИ 145

3.1. Фіскальні інструменти антициклічного регулювання економіки	145
3.2. Інституційна взаємодія антикризової, фіскальної та монетарної політики: безпекова компонента	159
3.3. Проблематика функціонування фіскальних інститутів в Україні	203

РОЗДІЛ IV. ПРАГМАТИЗМ АКУМУЛЮВАННЯ ТА ВИКОРИСТАННЯ БЮДЖЕТНИХ РЕСУРСІВ В УКРАЇНІ 217

4.1. Моніторинг акумулювання бюджетних ресурсів: українські реалії	217
4.2. Роль податкових елементів фіскального механізму в забезпеченні імперативів суспільного розвитку України	230
4.3. Бюджетне регулювання в умовах перманентного дефіциту фінансових ресурсів	260

РОЗДІЛ V. ІДЕОЛОГІЯ РОЗШИРЕННЯ КОНТУРІВ ФІСКАЛЬНОГО ПРОСТОРУ ДЕРЖАВИ 279

5.1. Екстерналії зростання податкового навантаження та вектори його оптимізації	279
---	-----

5.2. Альтернативи розширення бази оподаткування в Україні.....	294
5.3. Фіскальна децентралізація як чинник розширення фіскального простору на локальному рівні	318
РОЗДІЛ VI. ДІАЛЕКТИКА ВЗАЄМОЗАЛЕЖНОСТІ БЮДЖЕТНИХ ВИДАТКІВ ТА ФІСКАЛЬНОГО ПРОСТОРУ ДЕРЖАВИ.....	339
6.1. Аналіз використання бюджетних ресурсів в Україні	339
6.2. Трансформація фіскальної політики держави в контексті реформи місцевого самоврядування в Україні	351
6.3. Зарубіжний досвід функціонування інститутів бюджетного контролю	368
РОЗДІЛ VII. МИТНІ ДОМІНАНТИ ФОРМУВАННЯ ФІСКАЛЬНОГО ПРОСТОРУ УКРАЇНИ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЙНИХ ВИКЛИКІВ	383
7.1. Митна політика України в умовах лібералізації зовнішньої торгівлі: фіскальний аспект.....	383
7.2. Митні делікти в контексті формування фіскального простору.....	405
7.3. Новітні стандарти спрощення митних процедур як засоби забезпечення і полегшення світової торгівлі.....	418
7.4. Організаційна структура та реалізація кадрових питань в органах ДФС.....	438

РОЗДІЛ VIII. НОВІТНЯ КОНЦЕПЦІЯ ФОРМУВАННЯ ФІСКАЛЬНОГО ПРОСТОРУ УКРАЇНИ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЙНИХ ДИСБАЛАНСІВ	461
8.1. Проблеми і напрями реформування податкового регулювання в Україні	461
8.2. Напрями формування фіскального простору в Україні на засадах бюджетно-податкового регулювання та імплементації європейського досвіду	479
8.3. Новітня концепція формування фіскального простору України в умовах глобалізаційних дисбалансів	495
ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	547

ПЕРЕДМОВА

Імплементация пріоритетів сталого розвитку та стабільних конкурентних позицій України в глобальному вимірі актуалізує пошук дієвих інструментів і засобів забезпечення бажаних імперативів формування фіскального простору держави. Вирішення означених завдань значною мірою залежить від ефективності оподаткування, обсягів, механізмів та процедур акумуляції податкових надходжень у бюджетах держави для фінансування програм державного розвитку.

Взаємодія між суб'єктами фіскальної політики не лише визначається їх внутрішньою природою, а й зумовлюється станом зовнішнього середовища, в якому відбуваються фінансові відносини. Сказати, що таке середовище є ідеальним, не здатен уряд жодної країни, оскільки нині сфера фіскальних взаємодій не обмежується територією окремої країни, а є глобальним просторовим континуумом, який часто непідвладний логічним законам економіки. Нині неформальні суспільні інститути стоять на одному рівні з формалізованими нормами ведення бізнесу, а часто навіть превалюють над ними. Тому фіскальний простір - це середовище, яке постійно формується, виходячи з інтересів суб'єктів фіскальної політики та під впливом формальних і неформальних суспільних інститутів, для створення та ефективного використання фінансових ресурсів і забезпечення позитивного впливу на соціально-економічний розвиток суспільства з метою досягнення його максимального добробуту.

Сучасна фінансова наука акумулювала значний обсяг теоретичних концепцій та ідей, які пояснюють закономірності розгортання процесів оподаткування в парадигмі формування

фіскального простору держави та охоплюють широкий спектр доктрин крізь призму мультиплікативних ракурсів і науково-методологічних підходів дослідження. Теорія оподаткування отримала значний розвиток у дослідженнях вітчизняних та зарубіжних вчених, зокрема: В. Андрущенко, О. Десятнюк, Ю. Іванова, М. Карліна, О. Кириленко, А. Лаффера, П. Макденієлла, В. Мельника, І. Озерова, С. Онишко, В. Парето, А. Пігу, В. Синчака, Л. Сідельнікової, А. Сміта, А. Соколовської, лауреата Нобелівської премії 2001 р. Дж. Стігліца, В. Суторміної, С. Сюррея, Л. Тарантул, О. Тимченко, В. Федосова, І. Фішера, лауреата Нобелівської премії 1976 р. М. Фрідмана, К. Швабія, Т. Юткіної, С. Юрія, І. Янжула. Питанням дослідження закономірностей функціонування фіскального простору присвячені праці Л. Вдовіченої, Р. Гошатиша, Т. Єфименко, М. Занді, А. Іванової, О. Лактіонової, І. Лютого, Дж. Острі, Т. Паккарда, Ю. Пасічника, Р. Роя, П. Хеллера, М. Хортонна, Х. Ченга, І. Чугунова та ін.

Визнаючи фундаментальний внесок означених науковців у розвиток фіскальної теорії та практики, а також значну концептуалізаційну та прикладну цінність здійснених ними теоретико-методологічних розвідок, доводиться констатувати відсутність комплексного дослідження пробле-матики формування фіскального простору України в умовах новітніх глобалізаційних ризиків. Адже на сучасному етапі Україна знаходиться в складних геополітичних умовах трансформації економічного базису держави, реформування інституційної архітекτονіки, активізації глобалізаційних дисбалансів, що актуалізує необхідність імплементації новітніх підходів побудови фіскального простору в Україні.

З одного боку, євроінтеграційні прагнення ставлять перед державою ряд зобов'язань щодо лібералізації митних режимів, відкриття внутрішнього ринку і дотримання

євростандартів у всіх сферах економічного та суспільного життя. З іншого боку, анексія Криму і військові дії на сході країни потребують посилення обороноздатності, що тягне за собою неабиякі фінансові витрати. Військова нестабільність не дає змоги здійснювати належне фінансове, бюджетне й податкове планування та формує нега-тивне середовище для припливу іноземних інвестицій.

Разом із цим, у процесі формування фіскального простору необхідно враховувати внутрішні суспільно-економічні дисбаланси, які характеризуються низьким рівнем доходів населення, високим рівнем інфляції, високим борговим навантаженням на економіку і найголовніше - концентрацією власності та капіталу в обмеженого кола осіб. Інакше кажучи, нині питання ефективного справляння податків як основного джерела фінансування суспільних благ не є ключовим. На перший план виходять проблеми ефективного перерозподілу суспільного багатства через перерозподільчі процеси держави.

Зважаючи на зазначене, постає головне завдання - створення єдиних концептуальних підходів до розробки новітньої концепції формування фіскального простору в Україні з урахуванням викликів і загроз глобалізаційних процесів, особливостей соціально-економічного розвитку країни та збалансування фінансового забезпечення територій з метою формування стабільної фінансової бази для утвердження проєвропейського суспільства.

Представлена монографія є спробою комплексного розвитку теорії, методології й практики формування фіскального простору на рівні держави в частині використання інструментів і механізмів фіскальної політики для реалізації планів соціально-економічного розвитку, інноваційної модернізації економіки та підвищення її конкурентоспроможності на основі утвердження стратегічних пріоритетів розвитку країни.

У першому розділі монографії досліджується концептуальний базис формування фіскального простору держави. Розглянуто сутність взаємозв'язків між формальними і неформальними фіскальними інститутами при побудові фіскального простору держави та проблемні аспекти їх функціонування в Україні. Охарактеризовано теоретичні особливості поняття «фіскальний простір» і напрацьовано авторські підходи до її трактування.

Другий розділ присвячено аналізу світових глобалізаційних процесів та їх проєкції на функціонування фіскальних процесів в Україні. Зокрема, досліджено особливості взаємовпливів глобалізаційних дисбалансів і використання державами фіскального інструментарію. Представлено теоретичний наратив щодо можливої імплементації європейських фіскальних стандартів у вітчизняну фіскальну політику та виокремлення пріоритетів підвищення конкурентоспроможності інститутів оподаткування в глобальному фіскальному просторі.

У третьому розділі сконцентровано увагу на розширенні інституційних горизонтів формування фіскального простору держави через аналіз взаємодії інструментів антикризової, фіскальної й монетарної політики. Розкрито механізм і умови застосування фіскальних інструментів антициклічного регулювання економіки України. Розглянуто проблемні аспекти функціонування фіскальних інститутів в нашій державі.

Четвертий розділ монографії висвітлює нормативно-правові та організаційно-прикладні засади акумулювання бюджетних ресурсів в Україні. Досліджено функціональну роль податкових елементів фіскального механізму в забезпеченні імперативів суспільного розвитку держави. Відстежено сучасні тенденції бюджетного регулювання в умовах перманентного дефіциту фінансових ресурсів.

У п'ятому розділі досліджено актуальні питання зростання податкового навантаження і вектори його оптимізації в надскладних українських реаліях. Водночас оцінено альтернативи розширення бази оподаткування в Україні. Виявлено переваги та недоліки фіскальної децентралізації як важливого чинника розширення фіскального простору на локальному рівні.

Шостий розділ присвячено моніторингу взаємозалежності бюджетних видатків і фіскального простору держави. Зокрема, проведено системний аналіз використання бюджетних ресурсів в Україні, визначено тенденції та проблемні аспекти видаткової компоненти фіскальної політики. Поряд з цим, досліджено трансформацію фіскальної політики держави в контексті реформи місцевого самоврядування в Україні. Висвітлено зарубіжний досвід функціонування інститутів бюджетного контролю.

У сьомому розділі розглянуто митні аспекти формування фіскального простору України в умовах глобалізаційних дисбалансів. Здійснено оцінювання фіскальних ефектів митної політики нашої держави в умовах лібералізації зовнішньої торгівлі. Досліджено загрозливі тенденції здійснення митних деліктів у контексті формування фіскального простору. Охарактеризовано стандарти спрощення митних процедур як іасоби забезпечення і полегшення світової торгівлі. Подано організаційну структуру митних інституцій та розкрито особливості реалізації кадрових питань в органах ДФС.

Восьмий розділ охоплює розробку новітньої концепції формування фіскального простору України в умовах і лобалізаційних дисбалансів, у рамках якої систематизовано проблеми і напрями реформування податкового регулювання в Україні, проведено економіко-математичне моделювання взаємозалежності тіньової економіки та фіскального середовища, напрацьовано комплекс заходів

щодо формування фінансового простору в нашій державі на засадах ефективного бюджетно-податкового регулювання й імплементації європейського досвіду.

Домінантною рисою пропонованого монографічного дослідження є прагнення авторського колективу здійснити системну концептуалізацію набутих знань і досвіду в площині формування фінансового простору України.

Доктор економічних наук,
професор, ректор ТНЕУ

А. І. Крисоватий

РОЗДІЛ I

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНА ПАРАДИГМА ФОРМУВАННЯ ФІСКАЛЬНОГО ПРОСТОРУ ДЕРЖАВИ

1.1. Концептуальні підходи щодо трактування сутності фіскального простору держави

Завдання щодо підвищення фінансової стійкості України в умовах зростаючих екзо- й ендогенних викликів і загроз актуалізували перегляд концептуальних основ вирішення багатьох методологічних та практичних завдань, зумовлених зміною методів формування і використання фінансових ресурсів, посилення фінансової самостійності адміністративно-територіальних утворень, створення ефективного механізму фіскального регулювання на національному та територіальному рівнях з урахуванням характеру й особливостей міжбюджетних взаємодій. Однією з найважливіших проблем реформування фіскальної системи держави в сучасних умовах цивілізаційних перетворень стала оптимізація фіскального регулювання на державному та територіальному рівнях, посилення фінансово-ресурсного базису розвитку, зумовленого як пріоритетами підвищення обсягів фінансових надходжень до бюджетів різних рівнів, так і чинниками раціоналізації масштабів державних видатків.

Процеси фінансової глобалізації значно вплинули на фіскальні процеси в державах: з одного боку, відкрився доступ до світових товарних та фінансових ринків, а з

іншого - посилились диспропорції розвитку, змушуючи країни-аутсайтери для посилення своєї ролі на міжнародній арені й забезпечення належного соціально-економічного поступу звертатися за допомогою до впливових міжнародних інституцій, у тому числі і фінансових, та запозичувати ефективні у країнах авангарду теоретичні конструкти і практичні механізми фіскального управління.

З метою допомоги урядам країн, що розвивалися, обґрунтування необхідності лібералізації бюджетних обмежень та можливості залучення додаткових позикових ресурсів для фінансування інфраструктурних проєктів Європейським банком реконструкції і розвитку¹ та Світовим банком² було розроблено методику, яка давала змогу в середньо- і довгострокових періодах визначати наявність чи відсутність бюджетних резервів з метою залучення додаткових грошових коштів для сприяння економічному розвитку. Означені підходи, окреслені у звітах міжнародних фінансових інституцій, лягли в основу концепції фіскального простору.

Означена концепція доволі широко використовується міжнародними фінансовими інституціями при прийнятті рішень щодо країн, які потребують фінансової допомоги. Як зазначає П. Хеллер, уряд країни може створювати фіскальний простір шляхом збільшення податкових надходжень, отримання зовнішніх грантів та кредитних ресурсів - як внутрішніх, так і зовнішніх, а також скорочення менш пріоритетних витрат з умовою відсутності ймовірної шкоди як для макроекономічної стабільності, так і для стійкості бюджету з можливістю фінансування державних витрат. При цьому фундаментальними факторами, які можуть впливати на його масштаб, визначено:

- зміну пріоритетів витрат шляхом скорочення непродуктивних, що може включати зменшення субсидій, військових_асигнувань, скорочення заробітної плати. Разом

¹Створення фіскального простору для економічного зростання. Огляд державних фінансів України : док. Світ, банку // підрозділ з питань подолання бідності та екон. розвитку ; регіон Європи і Серед. Азії. - 2006. - 14 верес. [Звіт № 36671-IIA]. - 185 с.

²Хеллер П. Фискальное пространство - что это такое и как его получить? / П. Хеллер И Финансы и развитие. - 2009. - Июнь. - С. 33.

і тим, особлива увага відводиться продуктивним витратам, мінімізація фінансування яких може мати негативні соціальні наслідки, пов'язані з необґрунтованим послабленням певного сектору економіки та необхідністю вкладання значних обсягів ресурсів для його відновлення;

-підвищення ефективності реалізації програм, зменшення корупції й зростання якості управління, скорочення адміністративного навантаження і покращення координації витрат;

-збільшення доходів шляхом розширення податкової бази та покращення системи адміністрування податків. При цьому для країн з низьким рівнем доходів прийнятною межею податкових надходжень вважається рівень 15% ВВП;

-збільшення обсягу позик, що потребує проведення оцінювання соціальної й економічної віддачі від вкладень;

-грошово-кредитну експансію, використання якої є най-більш небажаним заходом через ймовірні інфляційні наслідки. До функцій державної політики у сфері грошово-кредитної політики має входити створення достатньої ліквідності для підтримки реального розвитку економіки;

- отримання великого обсягу зовнішніх грантів, що є реальним інструментом отримання допомоги (країнами, які розвиваються, від світової спільноти), котра звичайно характеризується більш пільговими і прийнятними умовами порівняно з кредитами;

-проведення виваженої макроекономічної політики є додатковим стимулом економічного розвитку. Натомість нез- д. і гністьурядів країн реалізовувати відповідні макроекономічні і.іХОДИ зумовлює скорочення програм підтримки МВФ³.

Виділені фактори відображають взаємозв'язок та її вплив доходів і видатків бюджету, але все ж вважаємо не зовсім точним використання поняття «фіскальний простір» в означеній редакції. Підтвердженням викладених вище пітерських міркувань може слугувати діапазон різновидів визначення (сутності цього теоретичного конструкту, поширених в іноземних джерелах див, табл. 1.1).

³ Холлер П. Фискальное пространство - что это такое и как его получить? /11 Холлер // Финансы и развитие. - 2009. - Июнь. - С. 33.

Таблиця 1.1

**Різновиди трактувань
поняття «фіскальний простір»**

Автор, джерело	Трактування
1	2
П. Хеллер ⁴	Фіскальний простір - додаткові можливості державного бюджету мати ресурсне забезпечення для фінансування необхідних потреб за умови підтримання стійкості фінансової позиції або стабільності економіки. Неможливість обслуговувати державний борг і вірогідність дефолту або зростання інфляції — це суттєві обмежуючі фактори реалізації фіскального простору.
ООН ⁵	Фіскальний простір - це спроможність держави мобілізувати ресурси для подолання бідності та досягнення цілей розвитку тисячоліття.
МВФ ⁶	Фіскальний простір - це, з одного боку, можливості для додаткових суспільних заощаджень через раціоналізацію витрат і податкову реформу, а з іншого - додаткові ресурси, що можуть бути мобілізовані через позики та гранти.
М. Занді, Х. Ченг, Т. Паккард ⁷	Фіскальний простір - це різниця між фактичним рівнем державного боргу щодо ВВП та його граничним значенням, порушення якого призводить до дефолту країни.
Дж. Острі, Р. Гошатиш та ін. ⁸	Фіскальний простір - здатність фінансування бюджетного дефіциту за умови відсутності виникнення негативних ефектів у вигляді зниження ділової активності приватного сектору економіки, різкого збільшення вартості фінансування і фіскальної стійкості.
М. Хортон, А. Іванова ⁹	Фіскальний простір - простір маневру в бюджеті держави, що дає змогу зрівноважити пропозицію бюджетних ресурсів з потребами без значного зростання ризику порушення стійкості його фінансового стану або стабільності економіки.

⁴Understanding Fiscal Space [Electronic resource]. - Mode of access : <http://www.imf.org/external/pubs/ft/pdp/2005/pdp04.pdf> /.

⁵Fiscal Space in Developing Countries. [Electronic resource]. - Mode of access : <http://www.no.undp.org/content/dam/aplaws/publication/>.

⁶Back to Basics. Fiscal Space: What It Is and How to Get It [Electronic resource]. - Mode of access: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/fandd/2005/06/basics.htm> .

⁷Fiscal Space: A New Gauge of Sovereign Risk. [Electronic resource]. - Mode of access : https://www.economy.com/dismal/article_free.asp?cid=226883.

⁸Ostry J. Fiscal Space / J. Ostry // IMF Working Paper. 2010.

⁹Horton M. The Size of the Fiscal Expansion: An Analysis for the Largest Countries [Electronic resource] / M. Horton, A. Ivanova. - 2009. - Feb. - Mode of access : <http://www.imf.org/external/np/pp/eng/2009/020109.pdf>.

Продовження табл. 1.1

1	2
Комітет розвитку Міжнародного банку ¹⁰	Фіскальний простір-цеспроможність держави здійснювати витрати без порушення своєї платоспроможності, а саме поточної та майбутньої спроможності сплачувати свої борги. Визначається різницею між фактичним рівнем витрат держави і максимальним, при якому не порушується платоспроможність.
R. Roy, A. Heuty, E. Letouze ¹¹	Фіскальний простір - це фінансування, яке потенційно можливе для держави як результат конкретних дій із реалізації політики, що посилює мобілізацію ресурсів, а також реформ, необхідних для підтримання та посилення ефективності управління цим процесом, покращення умов їх реалізації з боку інституційного й економічного середовища, для досягнення визначеної сукупності цілей розвитку.
A. Schick ¹²	Фіскальний простір - це грошові кошти, що є доступними для уряду з метою здійснення політичних ініціатив за рахунок бюджету.
A.A. Майба ¹³	Фіскальний простір - це вивільнена шляхом зменшення видатків або збільшення надходжень частина державних фінансів, якою уряд може скористатися для інноваційно- реформаційної діяльності.

Джерело: складено на основі теоретичних узагальнень О. А. Лактіонової¹⁴.

¹⁰Fiscal policy for growth and development. [Electronic resource]. - Mode of access: <http://siteresources.worldbank.org/DEVCOMMINT/Documentation/20890698/>.

¹¹ Roy R. E. Fiscal Space For What? Analytical Issues From A Human Development Perspective [Electronic resource] / R. Roy, A. Heuty, E. letouze. — Mode of access <http://www.undp.org/content/dam/aplaws/publication/en/publications/poverty-reduction/poverty-website/fiscal-space-for-what/FiscalSpaceforWhat.pdf>.

¹²Schick A. Budgeting for Fiscal Space OECD / A. Schick // Journal on Budgeting. - 2009. Vol.2. - [Electronic resource], - Mode of access http://www.planejamento.gov.br/secretaias/upload/Arquivos/seges/arquivos/OCDE2011/OECD_Journai_2_2009.pdf.

¹³Майба А.А. Фіскальний простір: економічна сутність та структура / А. А. Майба // Формування ринкових відносин в Україні. - 2011. - № 9 (124). - С. 34—41.

¹⁴Лактіонова О. А. Гнучкість фіскальної політики в умовах циклічного розвитку економіки / О. А. Лактіонова // БІЗНЕСІНФОРМ. - 2014. - № 6. Режим доступу : www.business-inform.net.

Перелік викладених трактувань сутності поняття «фіскальний простір», відображаючи широкий спектр ключових характеристик на зразок: «додаткові можливості державного бюджету», «спроможність держави мобілізувати», «можливості суспільних заощаджень», «здатність фінансування бюджетного дефіциту», «простір маневру», «фінансування», «спроможність держави здійснювати витрати», окреслює різні ракурси пошуку умов досягнення фінансової стабільності держави. Крім цього, перелік означених сутнісних ознак показує зовнішнє, екзогенне трактування можливостей гарантування зростання стабільності та стійкості економічного розвитку шляхом реалізації означених заходів фіскального впливу держави для забезпечення умов поверненості залучених нею ззовні кредитів і фінансових допомог з боку міжнародних кредиторів, одними з яких є Міжнародний валютний фонд та Світовий банк.

Загалом, отримані суми кредитних позик різних міжнародних фінансових інституцій мають спрямовуватися урядами країн-реципієнтів на покриття зовнішніх зобов'язань, стабілізацію валютного курсу і рівня інфляції, поповнення міжнародних офіційних резервів валютними надходженнями, здійснення структурних реформ, розвиток економіки та ін. Проте аналіз використання наданих Україні кредитних коштів звичайно свідчить про недостатньо ефективне використання, оскільки часто вони виступали джерелом реструктуризації боргу, штучною підтримкою золотовалютних резервів, основою для забезпечення поточних економічних і соціальних потреб держави та жодним чином не впливали на рівень її економічного розвитку.

За оцінками фахівців Інституту суспільно-економічних досліджень упродовж періоду незалежності, Україна в межах Меморандуму про економічну і фінансову політику між Україною і МВФ отримувала значні обсяги допомоги у вигляді позик та кредитів (як системних, так і інвестиційних) від міжнародних фінансових організацій, макрофінансової допомоги

ги та програм бюджетної підтримки від Європейського Союзу (як на умовах повернення, так і безповоротної), гарантій під розміщення на міжнародному ринку цінних паперів українського уряду від США, численних грантів технічної допомоги від окремих урядів та приватних фондів з метою інституційної підтримки реформ. Однак індикаторами ефективності означених заходів визначалось виконання «формальних проміжних задач, для прикладу, прийняття законодавчих чи нормативно-правових основ, а не досягнення конкретного результату»¹⁵. Крім цього, накопичення Україною значних обсягів зовнішньої заборгованості негативно позначається на макроекономічній стабільності країни, її кредитному рейтингу, експортно- імпорتنій діяльності й інвестиційній привабливості.

Усвідомлення важливості прояву активної політичної волі України, позбавленої зовнішніх диктатів щодо здійснюваних заходів державного впливу, які ґрунтуються на правосуб'єктному праві нашої держави щодо формування власних детермінант розвитку, актуалізує обґрунтування адекватної парадигми фіскального простору, яка би враховувала інтереси основного суб'єкта, носія і учасника державотворення - народу України. Пошук парадигми фіскального простору встановлює завдання ідентифікації його концептуальної сутності, виявлення категорійного статусу цього поняття в понятійному апараті економічної та фінансової теорії, дотичності й характеру належності до суміжних фінансових категорій, розкриття функцій і принципів, цілей функціонування, перебігу економічних та фінансових процесів у межах країни для вибору ефективних технологій управління ними в умовах цивілізаційних трансформацій глобального фінансового простору.

Крім вищезазначеного, сформований Світовим банком Звіт № 36671-IIA «Створення фіскального простору

¹⁵План Маршала для України: нова можливість чи чергове розчарування / [Електронний ресурс]. Офіц. веб-сайт Ін-ту сусп.-екон. дослідж. - Режим доступу : <http://iser.org.ua/analitika/analiz-derzhavnoyi-politiki/plan-marshalla-dlia-ukrayini-nova-mozhlyvist-chi-cherbove-rozcharuvannia>.

для економічного зростання. Огляд державних фінансів України містить: визначення можливості розширення бази оподаткування та посилення дисципліни виконання податкового законодавства без збільшення податкового тягаря; аналіз можливостей зменшення видатків в окремих бюджетних сферах; оцінювання можливого фіскального впливу ключових реформ у пенсійній системі; виявлення слабких місць у процесі бюджетування капіталовкладень і окреслення перспектив його посилення; визначення слабких місць у системі міжбюджетних відносин та виявлення можливостей їхнього усунення; пошук механізмів досягнення вищого рівня ефективності видатків у соціальному секторі; ідентифікацію можливого фіскального впливу ключових реформ у сферах охорони здоров'я й освіти¹⁶. Перелік означених питань, що, на думку експертів, створював фіскальний простір України, є доволі широким і характеризується різними інструментами управління та факторами впливу. Проте, на нашу думку, вищенаведений перелік більшою мірою окреслює простір маневру уряду щодо більш повного використання резервів підвищення ефективності здійснюваних державою заходів впливу у сфері фіскальної політики і цілком відповідає поширеному трактуванню, згідно з яким фіскальний простір визначається «як бюджетний резерв, що може бути використаний з визначеною метою без негативного впливу для фінансових позицій та стабільності економіки»¹⁷.

Цілком погоджуємось з думкою вітчизняного теоретика Т. Єфименко, яка зауважує, що «...витоки концепції «фіскального простору» (fiscal space) лежали не в теоретичній сфері, а скоріше, виходили з потреб практики фінансового менеджменту для визначення джерел фінансових ресурсів на цілі

¹⁶Створення фіскального простору для економічного зростання. Огляд державних фінансів України : док. Світ, банку / підрозділ з питань подолання бідності та екон. розвитку ; регіон Європи і Серед. Азії. - 2006. - 14 верес. - [Звіт № 36671-UA], - 185 с.

¹⁷Хеллер П. Фискальное пространство - что это такое и как его получить? / П. Хеллер // Финансы и развитие. - 2009. - Июнь. - С. 32.

розвитку та модернізацію економіки»¹⁸¹⁹. Подібною є думка О. Лактіонової, яка вважає, що трактування фіскального простору характеризувало «первісний» підхід, який, будучи доволі вузьким за своєю суттю, все ж був задовільним інструментом створення резерву для розвинених країн світу, що зумовлювалось необхідністю фінансування нових державних інвестицій, пов'язаних із технологічним розвитком і новими загрозами²⁰.

Незважаючи на існування низки суперечливих трактувань сутності фіскального простору та концептуальних підходів до визначення його обсягів погоджуємось з думкою Є. Кузькіна, що загалом, використання цієї концепції сприяє: посиленню перспективної орієнтації бюджетного процесу (на засадах акцентування цільової спрямованості видатків бюджету); зростанню фіскальної дисципліни у поєднанні з розширенням можливостей для покращення підприємницького клімату через часткове дерегулювання і податкове стимулювання окремих видів господарської діяльності (на основі підвищення обґрунтованості ідентифікації релевантних джерел податкових надходжень); збільшенню усталеності розвитку та нарощенню здатності економічної системи щодо протидії кризовим явищам у фінансовому й інших секторах господарства (в контексті обов'язкового дотримання фінансових вимог і нормативів); посиленню інтегрованості, системності й комплексності при розробці та реалізації планів і програм у різних сферах (соціальної, фінансовій, промисловій, інфраструктурній та ін.) і аспектах (національному, регіональному) розвитку держави²¹.

"Єфименко Т. І. Перспективи реформування фіскального простору місцевих бюджетів. / Т. І. Єфименко // Наукові праці НДФІ. - 2012. - № 3 (600). - С. 20-23.

"Єфименко Т. І. Формування фіскального простору економічних реформ. / Т. І. Єфименко // Фінанси України. - 2011. - № 4. - С. 3-23.

'Лактіонова О. А. Гнучкість фіскальної політики в умовах циклічного розвитку економіки [Електронний ресурс] / О. А. Лактіонова // І. ПНЕСІНФОРМ. - 2014. - № 6. Режим доступу : www.business-inform.net.

"Кузькін Є. Ю. Детермінанти фіскального простору місцевого самоврядування / Є. Ю. Кузькін // Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції «Економічний розвиток і спадщина Семена Кузнеця»: тези доп., ІІІ частини. - Івано-Франківськ: ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2018. - С. 308-309.

Існуючі серед вітчизняних та зарубіжних теоретиків розбіжності стосуються як трактування сутності фіскального простору, так і підходів щодо визначення його структури та передумов формування, систематизація яких Є. Кузькіним дала змогу ідентифікувати ресурсо-видатковий (П. Хеллер²²), цільовий (Т. Єфименко²³), кількісний (Є. Дьякова й Л. Перекрестова²⁴) і результативний (Т. Затоначька, О. Ткаченко²⁵) підходи. При цьому кожен з означених підходів характеризується особливим акцентом на концептуальних детермінантах формування фіскального простору, зокрема:

- ресурсно-видатковий підхід актуалізує роль структури господарського комплексу певної економічної системи, місткість джерел фіскальних надходжень та співвідношення обсягів залучення з них ресурсів, характеристики адміністративних режимів й інституціонального забезпечення бюджетного процесу (в аспектах формування як доходів, так і видатків), наявність можливостей додаткових позаподаткових надходжень (грантів, позик та ін.);

- цільовий підхід виділяє параметри (цілісність, системність, обґрунтованість й ін.) програм і проектів соціально-економічного розвитку; якість функціонування інститутів державного управління, ринкової самоорганізації та громадського контролю; стадії циклу розвитку певної економічної системи;

- кількісний підхід зумовлюється: параметрами бюджетного плану; характеристиками адміністративних режимів

²²Heller P. Back to Basics - Fiscal Space: What It Is and How to Get It / P. Heller // Finance and Development. - 2015. - Vol. 14, № 1. - P. 25-28.

²³Єфименко Т. І. Фіскальний простір антикризового регулювання / Т. І. Єфименко. - К. : Україна: ДННУ «Акад. фін управління», 2012.

²⁴Дьякова Е. Б. Применение концепции фискального пространства в мировой практике и ее адаптация в регионах России [Электронный ресурс] /Е. Б. Дьякова, Л. В. Перекрестова //Управление экономическими системами. - 2012. - № 12. - Режим доступа : <http://www.uecs.ru/uecs-48-482012/item/1835-2012-12-21-10-33-33>.

²⁵Затоначька Т. Г. Теоретична сутність та особливості формування фіскального простору / Т. Г. Затоначька, О. Є. Ткаченко // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». - 2016. - № 3(31). - С. 119-125. - (Серія «Економіка»),

й інституціонального забезпечення бюджетного процесу (в аспекті формування доходів); наявністю чітко і однозначно встановлених фінансових вимог та критеріїв формування бюджетного плану;

- результативний підхід визначається: рівнем організації бюджетного процесу, ефективністю його організаційно-економічного й інституціонального забезпе-чення, а також адміністративних режимів розробки і реалізації мобілізаційної фіскальної політики; цілісністю та системністю дій щодо реформування різних аспектів управління розвитком відповідної економічної системи²⁶.

Безумовно, що «...розв'язання проблем розширення фіскального простору потребує проведення активної бюджетно-податкової, боргової політики з дотриманням умов фіскальної стійкості»²⁷ й охоплює здійснення системи фіскального регулювання з метою впливу на розширення фіскального простору шляхом:

- зростання обсягів податкових надходжень;
- скорочення обсягів фінансування менш пріоритетних статей видатків;
- ефективного залучення внутрішніх і зовнішніх запозичень;
- забезпечення зростання ефективності державних витрат;
- детінізації економіки;
- покращення інвестиційного клімату;
- дерегуляції підприємницької діяльності;
- зміни пріоритетів та структури державних видатків (якість людського капіталу, наука, технології, інновації);
- оптимізації величини і структури державного боргу.

²⁶Кузькін Є. Ю. Детермінанти фіскального простору місцевого < амоврядування / Є. Ю. Кузькін // Матеріали Міжнародної науково- практичної конференції «Економічний розвиток і спадщина Семена Кузнеця»: тези доп., 31 трав. - 1 черв. 2018 р. / Є. Ю. Кузькін. -Х. : ХНЕУ ім. Семена Кузнеця, 2018. - С. 308-309.

²⁷Єфименко Т. Перспективи реформування фіскального простору місцевих бюджетів/Т. Єфименко// Наукові праці НДФІ. -2012. - № 3 (60). -С. 20-32.

Обґрунтовуючи мету розширення фіскального простору, зазначимо, що домінуючим у його визначеннях є акцент на цілях акумуляції фінансових ресурсів, які залежать від завдань, що ставляться урядом у той чи інший момент часу, але будь-які заходи з регулювання соціально-економічного становища держави мають бути спрямовані на покращення добробуту суспільства загалом та кожного його члена зокрема.

Безумовно, значну роль відіграють способи залучення ресурсів і особливості їх використання. Для прикладу, податкові надходження характеризуються ризиками необґрунтованого підвищення податкового навантаження, яке здатне підірвати фінансове становище суб'єктів господарювання або збільшити тіньову економіку. За умови, що ресурси формуватимуться за рахунок позик, виникає ризик неможливості обслуговувати державний борг, а надмірне збільшення державних видатків може спричинити зростання інфляції та ін. При цьому навіть за умови відсутності ризиків порушення економічної стабільності й існування можливості залучення додаткових фінансових ресурсів їх акумуляція потребує певного періоду часу. Часове обмеження акумуляції фінансових ресурсів пов'язане з лагами фіскальної політики, тобто періодом від часу введення фіскального імпульсу і до моменту позитивної реакції економіки на прийняті зміни ²⁸.

Трансформаційні перетворення економіки держави впродовж останніх десятиліть сприяли перебудові структури та засад бюджетної системи, реформуванню механізму міжбюджетних відносин шляхом відмови від традиційних засад збалансування і корегування обсягів доходів та видатків бюджетів різного рівня і переходу до запровадження новітніх технологій ефективного управління на державному та регіональному рівнях. Зокрема, означені перефор- матування системи місцевого самоврядування, спрямо

²⁸Крисоватий А. І. Домінанти гармонізації оподаткування: національні вектори та міжнародні орієнтири : моногр. / А. І. Крисоватий, В. А. Валігура. - Тернопіль : Підручники і посібники, 2010. - С. 141-142.

ваної на підтримку, самоорганізацію і самовизначення місцевих громад в окресленні ключових завдань соціально- економічного розвитку територій на засадах фінансової автономії, децентралізації державного управління й ефективної реалізації законних прав та повноважень суб'єктів самоврядування, сприяли активній розробці концептуальних положень трактувань фіскального простору на локальному рівні (див. табл. 1.2).

Таблиця 1.2

**Різновиди трактувань поняття
«фіскальний простір» на локальному рівні²⁹³⁰**

Автор, джерело	Трактування
1	2
Є. І. Волховський, Г. М. Котіна, М. М. Степура ²⁹	Територіальний фіскальний простір (можливості) - це загальна сума фінансових ресурсів, наявних у розпорядженні територіальних органів влади та управління (і / або можуть бути залучені ними), які об'єктивно можуть бути використані ними для виконання своїх повноважень у межах існуючої моделі фіскального федералізму, який кількісно включає, крім бюджетного потенціалу території, залучені, позикові кошти (у вигляді трансфертів та позичок) і вивільнені фінансові ресурси у результаті ефективного використання наявного бюджетного потенціалу території та складається з фінансових ресурсів, при використанні яких не порушується бюджетна стійкість у середньостроковій і довгостроковій перспективі.
Д Пожидаев ³⁰	На регіональному рівні фіскальний простір є загальною сумою фінансових ресурсів, Доступних для покращення процесу надання основних соціальних і економічних послуг на місцевому рівні (зокрема, початкової освіти, охорони здоров'я, водо- та енергопостачання, водовідведення) як результат бюджетних і пов'язаних з ними рішень органів держави, що не завдають шкоди стабільності фінансового становища.

Волховський Є. І. Бюджетний потенціал та потенціал бюджету території: методичні аспекти / Є. І. Волховський, Г. М. Котіна, М. М. Степура //

I Проблеми економіки. - 2014. — № 4. - С. 357-362.

Pozhidaev D. Local fiscal space in Myanmar [Electronic resource] /

II Pozhidaev. -2014. - Mode of access : <https://www.academia.edu/13276834/> / oral Fiscal_Space_in_Myanmar.

Продовження табл. 1.2

1	2
Л. Тарангул, М. Хом'як ³¹	Регіональний фіскальний простір - резерв ресурсів приватного та публічного секторів, який є доступним для досягнення пріоритетних цілей соціально-економічного розвитку або може бути створений субнаціональними органами влади шляхом реалізації цілеспрямованого комплексу заходів у сфері податкової, бюджетної й боргової політики без зниження фіскальної стійкості регіону в середньостроковій перспективі з урахуванням діючої моделі фіскальної децентралізації.

Тракування фіскального простору, запропоноване вітчизняними вченими Л. Тарангул та М. Хом'яком, робить на особливостях діючої моделі фіскальної децентралізації, що властива кожній конкретній країні й зумовлюється неоднорідністю податкового потенціалу територій, значною регіональною дисперсією рівня податкової бази та обсягом отриманих трансфертів. У цьому контексті Д. Пожидаєв у дослідженні фіскального простору на локальному рівні визначає наявність двох методологічних концепцій, які відрізняються як різними підходами, так і різною базою для обчислення. Перша теоретична концепція фіскального простору на локальному рівні стосується визначення обсягів потреб ресурсів (на основі нормативної оцінки) для досягнення ключових цілей розвитку, а друга - ґрунтується на встановленні фінансового еквівалента, достатнього для досягнення паритету на рівні регіонів або у групі найменш розвинених країн³². Означене актуалізує роль фіскального вирівнювання, вдосконалення системи міжбюджетних відносин, досягнення довгострокової фінансової стійкості та

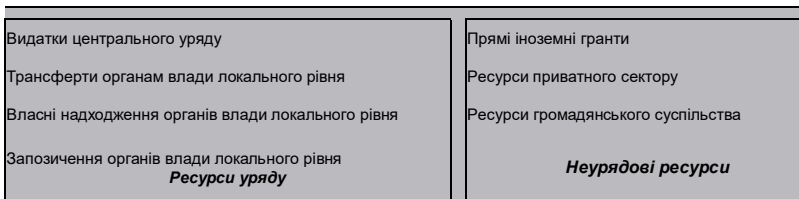
³¹Тарангул Л.Л., Хом'як М.С. Передумови та інструменти формування регіонального фіскального простору / Л. Л. Тарангул, М. С. Хом'як // Економічний простір. - 2016. - № 112. - С. 87-99.

³²Pozhidaev D. Local fiscal space in Myanmar [Electronic resource] / D. Pozhidaev. - 2014. - Mode of access: https://www.academia.edu/13276834/Local_Fiscal_Space_in_Myanmar.

стабільності з метою забезпечення розширення фіскального простору на локальному рівні.

Локальний фіскальний простір формується за рахунок сукупності податкових джерел доходів, неподаткових джерел наповнення місцевих бюджетів, внутрішніх і зовнішніх запозичень а також коштів, отриманих як трансфер фінансових ресурсів (або грантів) у межах бюджетної ситеми держави. Базовим джерелом розширення фіскального простору локального рівня, безумовно, є бюджетні ресурси, але, крім них, також потрібно враховувати інші джерела див. рис. 1.1.

Потоки фінансових ресурсів, що формують фіскальний простір на локальному рівні



Фіскальний простір локального рівня

Рис. 1.1. Джерела формування фіскального простору на локальному рівні³³

Суб'єктами фіскального простору на локальному рівні є уряд, державні установи й організації, обласні та районні ради, уповноважені корегувати фіскальні індикатори, суб'єкти господарювання, діяльність яких визначає обсяги бюджетно-податкового потенціалу, і домогосподарства, що в умовах і ромадянського суспільства є носіями політичного вибору.

³³"Pozhidaev D. Local fiscal space in Myanmar [Electronic resource] / D. Pozhidaev. -2014. - Mode of access : <https://www.academia.edu/13276834/> | oi;al_Fiscal_Space_in_Myanmar.

Об'єктами фіскального простору локального рівня є наявні або потенційно доступні у розпорядженні місцевих органів влади фінансові ресурси, які можуть використовуватись для акумулювання доходів, фінансування видатків місцевих бюджетів та залучення позикових ресурсів.

Параметри локального фіскального простору значною мірою залежать від ендогенних і екзогенних факторів впливу. До першого різновиду факторів зараховуємо: соціально- економічного розвитку та виробничого потенціалу територій, рівень безробіття, демографічні й екологічні характеристики регіону.

До зовнішніх, екзогенних факторів належать: нормативно-правове забезпечення з питань місцевого оподаткування, вплив соціально-економічної політики уряду та існуючої стратегії фінансового розвитку територій, узгодженість нормативно-правової бази, зміни в бюджетній класифікації доходів, ефективність діяльності фіскальних інституцій державного і локального рівнів, адекватність заходів державного впливу в частині забезпечення автономії та ефективності управління коштами місцевих бюджетів.

У цьому контексті важливим є оцінювання сучасного рівня фіскальної ефективності місцевого самоврядування, що ґрунтується на аналізі характеристик місцевого оподаткування загалом, у розрізі окремих податків і визначення рівня податкової самостійності й спроможності місцевих бюджетів держави, а також врахування рівня розвитку економіки регіону чи території на основі валового регіонального продукту. Крім цього, визначаючи передумови розширення / згортання параметрів локального фіскального простору, слід системно враховувати широкий комплекс методів, заходів та напрямів їх фінансового забезпечення і регулювання, що, крім нормативно-правової компоненти, містять також фінансові, інструментальні й інституційні складові див. рис. 1.2.

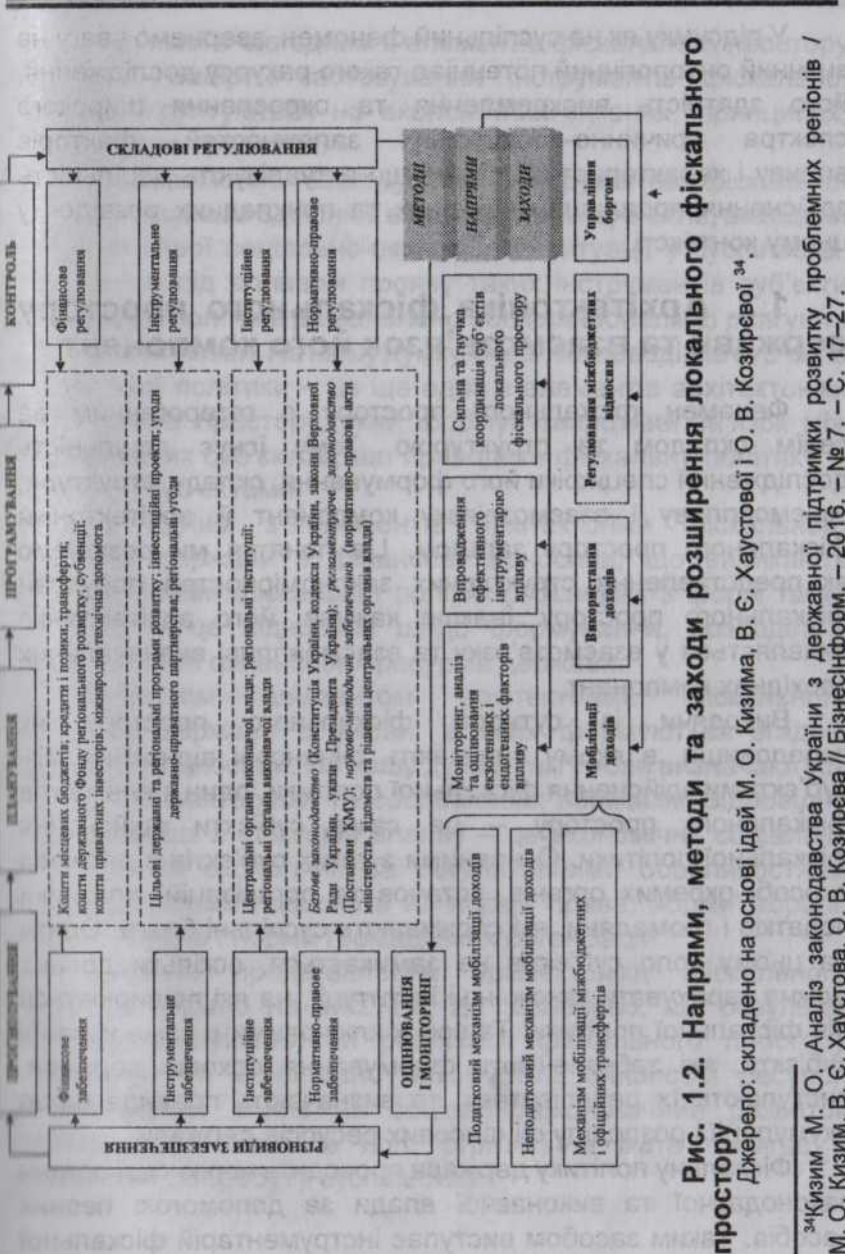


Рис. 1.2. Напрями, методи та заходи розширення локального фіскального простору

Джерело: складено на основі ідей М. О. Кизима, В. Є. Хаустової і О. В. Козиревої³⁴.

³⁴Кизим М. О. Аналіз законодавства України з державної підтримки розвитку проблемних регіонів / М. О. Кизим, В. Є. Хаустова, О. В. Козирева // Бізнесінформ. – 2016. – № 7. – С. 17–27.

У підсумку як на суспільний феномен, звернемо увагу на значний онтологічний потенціал такого ракурсу дослідження, його здатність виокремлення та окреслення широкого спектра причинно-наслідкових залежностей, факторів впливу і характеристик прояву, що актуалізують доцільність здійснення подальших наукових та прикладних розвідок у цьому контексті.

1.2. Архітектоніка фіскального простору держави та взаємозв'язок його компонент

Феномен фіскального простору є гетерогенним за своїм складом та структурою. Тому існує доцільність дослідження специфіки його формування, складу, структури, взаємовпливу і взаємозв'язку компонент й архітектоніки фіскального простору загалом. Це поняття ми розуміємо як представлення структурних закономірностей побудови фіскального простору. Інакше кажучи, його архітектоніка виявляється у взаємозв'язку та взаємовпливі визначальних і похідних компонент.

Виходячи із сутності фіскального простору як середовища, в якому виникають фінансові відносини між суб'єктами здійснення фіскальної політики, один з елементів фіскального простору - це саме суб'єкти здійснення фіскальної політики. Основними з таких суб'єктів є держава в особі окремих органів, установ та організацій, платники податків і громадяни, які споживають суспільні блага. Однак на цьому коло суб'єктів не замикається, оскільки до них можна зарахувати також інші інституції, на які поширюється дія фіскальної політики. Та все ж ключовими є саме названі суб'єкти, які забезпечують формування доходів держави, виступають їх реципієнтами та визначають правила щодо акумуляції і розподілу фінансових ресурсів держави.

Фіскальну політику держава проводить через свої органи законодавчої та виконавчої влади за допомогою певних засобів. Таким засобом виступає інструментарій фіскальної

політики, який є ще одним з елементів фіскального простору держави. Вибір і застосування інструментів фіскальної політики ґрунтуються на економічних законах, принципах, іртеріях та правилах.

За допомогою застосування інструментів фіскальної політики держава здійснює вплив на інших суб'єктів, виходячи і псі чи іншої соціально-економічної ситуації у суспільстві. Індповідно під впливом прояву таких інструментів суб'єкти Фіскальної політики раціонально або ірраціонально реагують і іа створені умови. На нашу думку, будь-яка поведінка суб'єктів Фіскальної політики - це ще один з елементів архітектоніки Фіскального простору, який формує зворотний зв'язок між державою як суб'єктом, що проводить фіскальну політику, й іншими її суб'єктами.

Ще одним з елементів архітектоніки фіскального простору держави є фінансові відносини, що виникають між суб'єктами фіскальної політики. Основна з форм таких іідносин - це відносини щодо формування, розподілу і пикористання фінансових ресурсів держави.

Важливим елементом архітектоніки фіскального простору держави є умови, в яких формуються згадані фінансові відносини. На нашу думку, такі умови визначаються окремими факторами та соціальними нормами. Відповідно найважливіші з факторів впливу - це економічні, соціальні, політичні та екологічні. За регулятивними особливостями < оціальні норми поділяють на норми права, норми моралі, норми звичаїв і норми громадських організацій.

Графічне представлення архітектоніки фіскального простору подано на рис. 1.3, де зазначено, що результати функціонування чи реалізації фіскального простору с. створені та ефективно використані фінансові ресурси и позитивний вплив на соціально-економічний розвиток і ус.пільства. Натомість його стратегічна мета полягає в досягненні добробуту суспільства.

Інтереси суб'єктів

| Функції суб'єктів



Рис. 1.3. Архітектура фіскального простору держави

Джерело: складено автором.

Охарактеризуємо детальніше окреслені елементи фіскального простору і взаємозв'язки між ними. На нашу думку, визначальні елементи фіскального простору - це суб'єкти фіскальної політики й мотиваційні основи їх діяльності. Як уже зазначено, основними суб'єктами фіскальної політики є держава, платники податків та громадяни, які отримують суспільні блага. Проте, розглядаючи фіскальну політику з точки зору формування фінансових відносин, ми вважаємо,

що при виділенні її суб'єктів необхідно враховувати як формальні, так і неформальні інститути фіскальних відносин.

Отже, до суб'єктів фіскальної політики потрібно зараховувати також опосередкованих її учасників, які впливають на середовище функціонування фіскальних відносин. Таким суб'єктом фіскальної політики є носій податку. Ми виділяємо останнього як опосередкованого суб'єкта фіскальної політики через те, що його визначення не формалізоване у законодавчій базі щодо справляння податків.

Натомість у результаті явища перекладання носій податку є ключовою особою оподаткування та, відповідно, фіскальної політики, яка в кінцевому підсумку несе весь тягар податків.

У процесі здійснення фіскальної політики окреслені суб'єкти несуть певне функціональне навантаження. Держава є єдиним суб'єктом, який проводить фіскальну політику в особі окремих органів влади. Виходячи з наведених у попередньому підрозділі визначень фіскальної політики, у світовій фіскальній теорії це поняття розглядається як зміни в урядових видатках і оподаткуванні³⁵³⁶[>]³⁷. Тому на перший погляд складається враження, що основний державний орган, який проводить фіскальну політику, - це уряд. Однак детальніший аналіз цього процесу який показує, що домінуючою владою у сфері реалізації фіскальної політики є законодавча. Це пояснюється тим, що важливі зміни у процесі оподаткування, які визначають фіскальну політику, однозначно втілюються через прийняття окремих нормативно-правових актів законодавчим органом влади. Це ж саме стосується і акож політики державних видатків, стратегічні орієнтири якої закладаються бюджетним законодавством на відповідний рік.

³⁵Макконнелл К. Р. Экономикс: принципы, проблемы и политика Текст / К. Р. Макконнелл, С. Л. Брю. - М. : ИНФРА-М, 2003. - [14-е изд.]. - С. 256-257.

³⁶Дорнбуш Р. Макроэкономика / Р. Дорнбуш, С. Фишер. - М.: Изд-во МГУ : ИНФРА-М, 1997. - С. 90.

³⁷Самуельсон П. А. Макроекономика / П. А. Самуельсон, В. Д. Нордгауз. - К. Основи, 1995. - С. 389.

Виконавчі органи влади в особі уряду, фіскальної служби та інших установ забезпечують втілення фіскальної політики на практиці. Зокрема, важливі функції у сфері розробки напрямів і реалізації фіскальної політики в Україні покладено на Міністерство фінансів. Відповідно до Положення про Міністерство фінансів України³⁸, воно формує та забезпечує реалізацію державної фінансової, бюджетної, а також податкової й митної політики, крім адміністрування податків, зборів, митних платежів і реалізації податкової та митної політики. Шляхом формування проекту Державного бюджету України Міністерство фінансів забезпечує концентрацію фінансових ресурсів на пріоритетних напрямках соціально- економічного розвитку нашої держави.

Контролюючим органом у сфері оподаткування і митної справи є Державна фіскальна служба України, основне завдання якої - це реалізація державної податкової політики та політики у сфері державної митної справи, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, здійснення в межах повноважень, передбачених законом, контролю за надходженням до бюджетів і державних цільових фондів податків та зборів, митних й інших платежів тощо. Отже, завданням цієї служби є саме контроль. Тому за наявності проблем у сфері законодавчого закріплення тактики і стратегії фіскальної політики навіть ефективна робота контролюючих органів не зможе дати бажаного результату у сфері фіскальної політики.

У процесі проведення фіскальної політики задіяні також інші державні органи. До них можна зарахувати: Державну казначейську службу України, яка забезпечує касове обслуговування бюджетів; Національний банк України та систему комерційних банків, через які проводяться платежі; державні фонди соціального страхування, що здійснюють

³⁸“Указ Президента України № 446/2011 від 8 квітня 2011 року «Про Положення про Міністерство фінансів України» [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/446/2011>.

тц.пки у сфері своєї компетенції; Державну службу ніинятості, яка здійснює виплати по безробіттю, і багато інших державних органів, що тією чи іншою мірою дотичні до процесу втілення фіскальної політики. З іншого боку, будь- ,н ий державний орган є розпорядником бюджетних коштів нщповідного рівня, тому в частині освоєння державних коштів мін виступає суб'єктом фіскальної політики.

Платники податків як суб'єкт фіскальної політики ииконують функцію розрахунку та сплати податків, зборів, пГюв'язкових платежів. Відповідно до Податкового кодексу /країни³⁹, платниками податків є фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти й нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які миють, одержують (передають) об'єкти оподаткування або 11| ювадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування, і на яких покладено обов'язок зі сплати податків та зборів. І ли законодавчому рівні платників податків наділено правами і визначено їх обов'язки. Податковим кодексом України до платників податків прирівнюються податкові агенти, котрих визначено як осіб, на котрих покладається обов'язок і обчислення, утримання з доходів, що нараховуються (виплачуються, надаються) платнику, та перерахування податків до відповідного бюджету від імені й за рахунок коштів платника податків.

Важливими суб'єктами фіскальної політики є іромадяни, які отримують суспільні блага. Функціонування цих суб'єктів не регламентується законодавчо, тому їх Функціональне навантаження потрібно розглядати більше крізь призму неформальних інститутів фіскальної політики, і одного боку, громадяни, які отримують суспільні блага, <; пасивними суб'єктами фіскальної політики, оскільки їх пряме функціональне навантаження полягає у споживанні < успільних благ. Проте здебільшого такі громадяни одночасно

Податковий кодекс України від 02.12.2010 р., № 2755-VI (із змінами та і нювненнями) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon2.rada.ц IV иа/layuz/зiто\м/2755-17/paraп785#п785>.

є платниками податків і їх поділ на окремих суб'єктів фіскальної політики умовний за функціональним навантаженням у процесі сплати податків та отримання суспільних благ. Відповідно, виходячи із сутності податків, що за теорією шведського економіста Е. Ліндаля є ціною суспільних благ, громадяни, які сплачують податки, прагнуть максимізувати від цього вигоду у вигляді отриманих суспільних благ. Тому позиція саме цих суб'єктів фіскальної політики, які у сукупності виражають інтереси усього суспільства, є визначальною при виборі стратегії фіскальної політики.

Так, у суспільстві можуть домінувати різні позиції щодо варіанта делегування державі повноважень у забезпеченні населення суспільними благами. При свідомому встановленні низьких рівнів оподаткування суспільство відводить державі меншу роль у забезпеченні громадян. Натомість коли на суспільному рівні приймається варіант сплати більшої частки податків, громадяни очікують взамін відповідну кількість суспільних благ, а через ринкові механізми громадяни отримують меншу частку благ. У цій ситуації головним є те, щоб сума сплачених податків була співмірною з отриманими суспільними благами, тобто податки мають вертатися населенню з високим коефіцієнтом віддачі.

Втілення на законодавчому рівні волі суспільства має відбуватися через виборчий процес. Інакше кажучи, населення може підтримати ту політичну силу, позиція якої в частині фіскальної політики відповідає загальному баченню суспільства.

Поряд із тим, що фізична особа може бути платником податку й одночасно громадянином, який отримує суспільні блага, та ж сама особа звичайно виконує суспільну роль носія податку. Носій - це особа, на яку в кінцевому результаті лягає весь тягар оподаткування з допомогою процесу перекладання податків.

При дослідженні явища перекладання податків виникає запитання, хто взагалі може нести їхній тягар, тобто хто

може бути носієм податків. Безсумнівно, що до цієї категорії належать споживачі товарів і послуг, платники податку, працівники. Однак не всі платники податку є кінцевими його носіями. Як стверджує лауреат Нобелівської премії з економіки Дж. Стігліц, «...корпорації не можуть нести тягар податку, це можуть робити лише люди (працівники, споживачі або власники капіталу)»^{40 41}. Таким чином, у разі, коли створюється ситуація зворотного перекладання податку на виробника - юридичну особу, істинним його носієм є не підприємство, а людина в особі власника капіталу.

Мотиваційна основа діяльності всіх суб'єктів фіскальної політики - це інтерес. Відповідно інтереси суб'єктів виражають та представляють люди, тому саме інтереси людини є першоосновою при дослідженні позицій окремих суб'єктів фіскальної політики у процесі її здійснення.

Людина постійно намагається задовольнити потреби, що є наслідком фізіологічної діяльності організму і формуються у результаті розумової активності особи. Інакше кажучи, людина перебуває у постійному пошуку та намаганні досягти того, що її цікавить. Однак очевидно, що міра задоволеності особистості не є прямо пропорційною залежністю від обсягу спожитих матеріальних чи нематеріальних ресурсів. Для неї важливо отримати чи задовольнити ті потреби, які актуальні й цікаві у відповідний момент. Отже, визначальна мотиваційна основа діяльності людини - сформовані потреби та інтереси. З цього приводу німецький філософ Георг Гегель зазначив, що нічого не діється без інтересу⁴⁰⁴¹.

Носієм інтересів можуть бути окрема людина, група людей, держава, суспільство чи навіть об'єднання держав. Така різноманітність носіїв інтересів і власне іманентна природа або спрямованість самого інтересу зумовлюють конфлікт інтересів різних суб'єктів або їх неузгодженість. Це

⁴⁰ Стігліц Джозеф Е. Економіка державного сектора / Джозеф Е. Стігліц ; [пер. з англ. А. Олійник, Р. Сільський]. - К. : Основи, 1998. - С. 495.

⁴¹Гегель Г. В. Ф. Философия истории / Георг Вильгельм Фридрих Гегель И Сочинения. Т. VIII. - М., Л. : Соцэкгиз, 1935. -468 с.

знижує ймовірність досягнення певних потреб, задоволення інтересів та спричиняє матеріальні й нематеріальні обмеження членів суспільства.

Враховуючи сутність фінансових відносин, які виникають у процесі здійснення фіскальної політики, інтереси її суб'єктів різні. Носій податків прагне звільнитися від його тягаря, платник податку намагається мінімізувати податкове зобов'язання, громадянин - споживач суспільних благ - зацікавлений у максимізації повернення податків у вигляді суспільних благ, а держава хоче отримати якомога більше ресурсів за рахунок податків для виконання своїх функцій. Саме тому виникає проблема узгодження інтересів згаданих суб'єктів у процесі ведення фіскальної політики держави. І основну роль у цьому процесі покладено на державу як суб'єкта, що визначає напрями політики та втілює її на практиці. Від надмірної максимізації податкового навантаження державу зупиняє необхідність постійного фінансування своїх функцій. Це, відповідно, змушує державу вибирати методи і встановлювати рівні оподаткування та фінансування суспільства, які забезпечуватимуть стабільну податкову базу. З цього приводу відомий французький економіст Шарль Монтеск'є зауважив: «У справі оподаткування слід брати до уваги не те, що народ може дати, а те, що він може давати завжди»⁴².

У процесі досягнення своїх інтересів між суб'єктами фіскальної політики виникають фінансові відносини. Розуміння таких відносин ґрунтується на сутності категорії «фінанси». У вітчизняній економічній літературі в загальному трактуванні фінанси розуміють як економічні відносини, пов'язані з формуванням, розподілом та використанням централізованих і децентралізованих фондів грошових коштів для виконання функцій та завдань суб'єктів господарювання, а також будь-якої фізичної особи й суспільства загалом і за

⁴²Білоус В. Т. Аналіз податкових надходжень: проблеми методології: моногр. / В. Т. Білоус, В. П. Ніколаєв, А. О. Чугаєв - Ірпінь: Акад. ДПС України, 2003. - С. 10.

безпечення умов розширеного відтворення⁴³. На нашу думку, фінансові відносини відображають взаємодію між собою суб'єктів фіскальної політики у процесі формування (взаємодія держави та суб'єктів господарювання і фізичних осіб - платників податків та їх носіїв), розподілу і використання (взаємодія держави і громадян, які отримують суспільні блага) фондів грошових коштів. Інакше кажучи, інтереси суб'єктів фіскальної політики спонукають їх вступати між собою у фінансові відносини, результатом яких є та чи інша поведінка.

Виходячи із сутності фіскальної політики і фінансових відносин, держава застосовує відповідний інструментарій для її проведення. Традиційно, опираючись на розуміння поняття «фіск» як державної скарбниці, до інструментів фіскальної політики логічно зараховувати податкові надходження та видатки бюджету, а точніше - податкове регулювання й регулювання за допомогою видатків, оскільки державний бюджет передбачає як доходи, так і видатки. Такої позиції при аналізі фіскальної політики дотримуються багато науковців⁴⁴,⁴⁵,⁴⁶. Проте у вітчизняній фіскальній теорії сформувалась також більш ширша позиція щодо розуміння інструментарію фіскальної політики. Вона полягає в тому, що до арсеналу інструментів фіскальної політики, крім податкового регулювання та регулювання видатків, належать також трансфертне регулювання і регулювання державного боргу⁴⁷. Ми підтримуємо таку позицію, оскільки трансферти за своєю суттю є перерозподільчим механізмом формування видатків окремих бюджетів, від

⁴³Теорія фінансів : підруч. / [П. І. Юхименко, В. М. Федосов, Л. Л. Лазебник іа ін.] за ред. проф. В. М. Федосова, С. І. Юрія. - К.: Центр учб. літ., 2010.-С. 4.

⁴⁴Бантон В. Д. Л. Фіскальна політика та механізм її реалізації / В. Д. Л. Бантон, В. І. Тарангул // Інвестиції: практика та досвід. - 2010. - №21.-С. 30-35.

⁴⁵Александрова М. М. Модифікація інструментів фіскальної політики в умовах кризи / М. М. Александрова // Формування ринкових відносин в Україні. - 2012. - № 8. - С. 35-40.

⁴⁶Коновалова І. Трансформація змісту фіскальної політики: цілі та взаємозв'язки / Інна Коновалова // Ринок цінних паперів України. - 2014. - № 9-10. -С. 11-24.

⁴⁷Крисоватий А. І. Податки і фіскальна політика : навч. посіб. / А. І. Крисоватий, А. І. Луцик. -Тернопіль : Підручники і посібники, 2003. - С. 11.

якого залежить ефективність фінансування суспільних благ. Відповідно боргова політика - це засіб формування доходів бюджету, який у сучасних соціально-економічних умовах широко й успішно застосовується багатьма державами світу для фінансування дефіциту бюджету та інших витрат.

Застосування того чи іншого інструменту фіскальної політики у відповідному напрямку залежить від соціально- економічного становища держави і циклічного розвитку економіки. Основними завданнями фіскальної політики є зміна реального обсягу національного виробництва та зайнятості, контроль над інфляцією і прискорення економічного зростання. Відповідно від того, на якій стадії економічного циклу перебуває економіка держави, залежить дія інструментів фіскальної політики. Так, у період спаду постає питання застосування стимулюючої фіскальної політики. Вона передбачає: збільшення державних витрат, зниження податків або поєднання наведених дій. Інакше кажучи, якщо на відповідний момент часу в державі є збалансований бюджет, то фіскальна політика має рухатися в напрямку бюджетного дефіциту в період спаду або депресії. І навпаки, якщо в економіці наявна зумовлена надлишковим попитом інфляція, то в такому разі доцільно застосовувати стримуючу фіскальну політику. Вона передбачає зменшення державних видатків, збільшення податків чи поєднання наведених дій⁴⁸.

Інструменти фіскальної політики можна по-різному застосовувати також залежно від виду фіскальної політики, яку поділяють на дискреційну та не дискреційну. Дискреційна фіскальна політика впливає на реальний обсяг виробництва, зайнятість й інфляцію за допомогою свідомої зміни податкових надходжень, видатків бюджету та інших інструментів. Інакше кажучи, така зміна вводиться в дію законодавчо при виникненні негативних явищ в економіці. Зрозуміло, що зміна податкових надходжень не приймається законом, він лише

⁴⁸ Макконнелл К. Р. Экономикс: принципы, проблемы и политика : в 2 т. Т. I / К. Р. Макконнелл, С.Л. Брю. - М. : Республика, 1992. - С. 249.

ін іановлює ставки податків, визначає їх базу, пільги й інші елементи. Натомість у результаті реакції платників на такі іміни зростають або знижуються податкові надходження.

Позитивом дискреційної фіскальної політики є широке коло застосування важелів політики в межах окремого інструменту, а негативом - проблеми часу або лаги фіскальної політики.

Поряд із впливом дискреційної фіскальної політики на і оціально-економічне становище в державі окремі зміни підносного рівня державних видатків і податків вводяться івтоматично, тобто без зміни нормативно-правової бази. Це прояв недискреційної фіскальної політики або так званих вбудованих автоматичних стабілізаторів. Недискреційна фіскальна політика проявляє себе за рахуноктого, що податкові надходження мають властивість зростати пропорційно зі збільшенням ВВП. Майже всі податки за умови незмінності своїх елементів дають приріст податкових надходжень при зростанні ВВП. Особливо яскравим прикладом цього є прогресивний податок з доходів фізичних осіб. Проте інші податки: податок на прибуток підприємств, універсальні та специфічні акцизи, податки на майно - також будуть зростати при збільшенні ВВП.

Натомість трансфертним платежам властива зворотна поведінка. Так, виплати по безробіттю чи допомога малозабезпеченим верствам населення будуть скорочуватися під час економічного підйому і зростати під час спаду виробництва.

Отже, не застосовуючи жодних державних рішень, а заклавши спеціальні правила й норми у сфері фіскальної політики, держава може впливати на діловий цикл, регулювати інфляцію, зайнятість та інші макроекономічні показники.

При виборі форм фіскальної політики, напрямів її здійснення чи конкретного інструментарію держава має враховувати різноманітні економічні закони, принципи, критерії й правила. Фіскальна наука впродовж багатьох століть

напрацювала ряд наукових принципів оподаткування, які висвітлено у працях У. Петті, А. Сміта, Д. Рікардо, Дж. С. Мілля, Ф. Нітті, А. Вагнера та ін.⁴⁹ Більшість із цих принципів і на сьогодні є актуальною, тому нехтування класичними постулатами фіскальної науки призводить до негативних результатів на практиці. Для оптимального узгодження інтересів суб'єктів оподаткування потрібно враховувати критерії ефективної фіскальної політики, до яких належать критерії фіскальної достатності, економічної ефективності, соціальної справедливості, гнучкості й стабільності⁵⁰.

Наступний важливий елемент архітекτονіки фіскального простору - це умови формування фінансових відносин. Такі умови є визначальними щодо поведінки суб'єктів фіскальної політики. Відповідно до тих чи інших умов держава має застосовувати адекватний інструментарій фіскальної політики, а інші суб'єкти - реагувати на дію таких інструментів.

На нашу думку, умови формування фінансових відносин визначаються рядом факторів, найважливішими з яких є економічні, соціальні, політичні та екологічні. Відповідно істотний вплив на формування фінансових відносин чинять соціальні норми, які, як уже зазначалось, за регулятивними особливостями поділяють на норми права, норми моралі, норми звичаїв і норми громадських організацій.

Аналізуючи наведені фактори, зазначимо, що визначальним при застосуванні інструментарію фіскальної політики є те, на якій стадії економічного циклу перебуває економіка держави. Визначити це не завжди легко. Однак індикаторами є економічні показники та їх зміна впродовж певних проміжків часу. До найважливіших економічних показників, які визначають економічний цикл і взагалі поведінку держави й інших суб'єктів фіскальної політики,

⁴⁹Андрущенко В. Л. Фінансова думка Заходу в ХХ столітті: теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів : моногр. / Володимир Леонідович Андрущенко.-Львів : Каменяр. 2000.-С. 152.

⁵⁰Крисоватий А. І. Податки і фіскальна політика : навч. посіб. / А. І. Крисоватий, А. І. Луцик. - Тернопіль : Підручники і посібники, 2003. - С. 128.

належать: ВВП; рівень інфляції; дефіцит бюджету; рівень безробіття; сальдо торгового балансу; рівень державного боргу тощо.

Поряд з економічними факторами умови формування Фінансових відносин в архітектоніці фіскального простору визначають також соціальні фактори. Рівень соціального становища суспільства можна виразити через такі показники: ВВП на душу населення; мінімальна заробітна плата; диференціація населення за рівнем доходів; кількість і асортимент продуктів харчування, що споживаються; середня тривалість життя населення; рівень захворюваності населення, кількість дозвілля та відпочинку тощо. Якщо рівень соціального становища у суспільстві низький, то Фіскальна політика покликана застосовувати інструментарій для його підвищення в частині збільшення виплат на підняття мінімальної заробітної плати, виплат по безробіттю і фінансування інших соціальних програм. У цьому разі виникає дилема щодо необхідності підняття соціальних стандартів та пошуку джерел на фінансування такого процесу. Інакше кажучи, надмірне витрачання коштів на соціальні програми в країнах з низьким розвитком економіки іумовлює посилення податкового навантаження на платників податків і, відповідно, звуження бази оподаткування. Тому,

11. Наше переконання, першоосновою ефективного виходу і окресленої дилеми є розширення бази оподаткування з одночасною боротьбою з тіньовою економікою, що дасть імогу сформувати стабільну ресурсну базу для підняття і оціальних стандартів у суспільстві. Зворотні ж дії можуть послабити економічне становище держави, спричинити ііильшення державного боргу та в кінцевому результаті інізити ті ж соціальні стандарти.

Неабиякий вплив на фінансові відносини у фіскальному просторі чинять політичні фактори. Фіскальна політика ф(>рмується на політичній арені, а це значною мірою ускладнює

її використання для цілей стабілізації економіки⁵¹. Часто ті чи інші дії у сфері фінансової політики зумовлені не метою стабілізації економіки, а метою підняття власного політичного іміджу серед майбутніх виборців. Найпопулярнішими кроками політичних діячів, які мають відношення до дій уряду чи інших гілок влади, є зниження податків і збільшення державних видатків на окремі соціальні програми, натомість підняття податків та скорочення державних видатків негативно сприймаються майбутніми виборцями. Кажучи мовою економіки, політично привабливими є дефіцити бюджету і зниження податкового навантаження. Проте такі стимулюючі кроки можуть призвести до інфляції. Науковці доводять, що діловий цикл часто може бути зумовлений політичними мотивами. Інакше кажучи, політичні діячі можуть маніпулювати фінансовою політикою з метою максимізації підтримки виборців, навіть якщо їх фінансові рішення мають тенденцію дестабілізувати економіку. Відповідно до таких поглядів, фінансова політика може бути корумпована, виходячи з політичних цілей, та стати причиною економічних коливань⁵²,

Ще однією важливою групою факторів впливу на формування фінансових відносин в архітектоніці фінансового простору є екологічні фактори. Це зумовлено тим, що ідеологія третього тисячоліття ознаменована побудовою суспільства сталого розвитку, домінантою якого поряд із соціальною й економічною є екологічна. Інакше кажучи для забезпечення сталого розвитку важливо покращити екологічну ситуацію в окремих державах і світі загалом та підвищити рівень раціонального використання природних ресурсів, які часто є вичерпними і невідновлюваними. Це передбачає те, що досягнення економічних цілей у процесі ведення фінансової політики не має здійснюватися з нехтуванням екологічними

⁵¹Макконнелл К. Р. Экономикс: принципы, проблемы и политика : в 2 т. Т. I / К. Р. Макконнелл, С. Л. Брю. - М. : Республика, 1992. - С. 254.

⁵²Макконнелл К. Р. Экономикс: принципы, проблемы и политика : в 2 т. Т. I / К. Р. Макконнелл, С. Л. Брю. - М. : Республика, 1992. - С. 254.

пріоритетами. Індикаторами екологічного становища у державі є такі показники: як рівень шкідливих викидів в ігмосферу; рівень забруднення водних ресурсів; стан збереження ландшафтів; рівень відновлення дикої флори регіону; рівень відновлення дикої фауни регіону; рівень підновлення ґрунтового покриву та ін.

Перелічені фактори не є вичерпні, але вони найважливіші при дослідженні сучасних умов формування фінансових відносин в архітектоніці фіскального простору держави. Натомість інший важливий атрибут аналізованих умов, який великою мірою впливає на поведінку суб'єктів фіскальної політики, - це соціальні норми. Їх можна поділити на норми, закріплені у законодавчій базі держави, і неформальні норми, що сформувалися у суспільстві під впливом моралі, звичаїв, традицій тощо.

Норми права, які впливають на формування фінансових відносин в архітектоніці фіскального простору, закріплені у законодавчій базі щодо справляння податків та використання фінансових ресурсів держави. Їх характерною особливістю і; обов'язковість виконання і настання відповідальності за порушення. В Україні такі норми закріплені, починаючи з Конституції України, де визначено, що кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку та розмірах, визначених законом. Найважливішими нормативними актами, де визначено розміри і порядок сплати податків, пропорції їх розподілу та зарахування й основи митної справи, є Податковий, Бюджетний і Митний кодекси України. Поряд із цим багато норм окресленої сфери регулюються законами України «Про державний бюджет» на відповідний рік, іншими законодавчими та підзаконними актами Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, Державної фіскальної служби України тощо. За невиконання таких норм передбачена фінансова, адміністративна і кримінальна відповідальність.

Поряд із нормами права фінансові відносини між суб'єктами фіскальної політики визначаються неформальними

нормами. Одним із видів таких норм є норми моралі. Їх розуміють як правила поведінки, які, склавшись у суспільстві, виражають уявлення людей про добро й зло, справедливість та несправедливість, обов'язок, честь, гідність. Дія цих норм забезпечується внутрішнім переконанням, суспільною думкою, заходами суспільного впливу. В західних наукових дослідженнях ми знаходимо визначення податкової моралі як «внутрішньо притаманної мотивації платити податки, індивідуальної готовності або, інакше кажучи, морального обов'язку платити податки чи бути впевненим у необхідності вносити податки на користь суспільству»⁵³. Натомість норми звичаїв - це скоріше правила поведінки, які, склавшись у суспільстві в результаті їхнього багаторазового повторення, виконуються за звичкою. В державах, де фіскальна історія на засадах ринкової економіки формувалась століттями, норми фіскальної моралі й звичаїв утверджені в суспільстві набагато краще, ніж у державах з нетривалою фіскальною історією. Інколи у суспільствах з високим рівнем податкової культури норм моралі та звичаїв суб'єкти фіскальної політики дотримуються зі ще більшою відповідальністю, ніж норм права.

Ще один із видів соціальних норм за регулятивними особливостями - це норми громадських організацій, які є правилами поведінки, що самостійно встановлені громадськими організаціями, закріплені в їхніх статутах (положеннях тощо), діють в їхніх межах і ними ж охороняються від порушень за допомогою певних заходів суспільного впливу. У сфері фіскальної політики такими нормами можуть бути моральні устави контролюючих органів, працівники яких мають діяти в межах відведеної їм компетенції, не порушуючи прав платників податків. В Україні такі норми затверджені відповідними нормативними документами Державної податкової служби України. Так, у 2003 р. розроблені «Норми поведінки_в системі податкової служби України. Професійна

⁵³ "Taxes and Culture - Tax Reforms for Sustainable Development [Electronic resource]. - Mode of access : www.gtz.de/de/documente/en-tax-and-culture.pdf.

чпсність. Відповідальність. Етика»⁵⁴, а у 2004 р. Колегією Державної податкової адміністрації України був схвалений Кодекс честі працівника органів Державної податкової служби України⁵⁵, проект якого розроблявся й обговорювався у трудових колективах адміністрації. Крім цього, у 2013 р. і «упи затверджені відповідним міністерством та впроваджені ■ Правила поведінки посадових осіб Міністерства доходів і іборів»⁵⁶. Зазначені документи покликані сформувати у працівників контролюючих органів корпоративні моральні якості.

Фіскальний простір як своєрідна болонка функціонування і уб'єктів фіскальної політики визначає їх поведінку. Під впливом описаних умов формування фінансових відносин кожен суб'єкт фіскальної політики приймає рішення, як діяти в окремих ситуаціях та як реагувати на поведінку інших суб'єктів. Така поведінка може бути раціональною і відповідати класичним законам економічної теорії, а може здійснюватись під впливом психологічних факторів у різноманітних економічних ситуаціях та виходити за межі Раціональних міркувань і егоїстичних мотивів. Саме тому державі при застосуванні інструментарію фіскальної політики потрібно враховувати менталітет та культурні традиції нації, іналізувати поведінку суспільства в окремих нестандартних * итуаціях і прогнозувати її на майбутнє.

На нашу думку, українське суспільство є яскравим прикладом часто нераціональної поведінки у відповідь 11.1 дії держави у сфері фіскальної політики. Для прикладу, класичне правило розширення бази оподаткування при іниженні ставок податків в Україні практично не діє. Це

⁵⁴"Норми поведінки в системі податкової служби України / ДПА України, Департамент розвитку та модернізації держ. подат. служби. - К., 2003. -14 с.

⁵⁵ Кодекс честі працівника органу державної податкової служби України // І Проф. етика працівника Держ. подат. служби України. - К. : ДПА України, 2004.-С. 6-7.

⁵⁶ "Наказ Міністерства доходів і зборів України «Про затвердження Правил поведінки посадових осіб Міністерства доходів і зборів України та його іориторіальних органів» від 15 серпня 2013 року, № 357 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/zakonodavstvo-pro-iiyaiipiz/pakari-pro-giiyaiipiz/padev>.

підтверджується відсутністю реакції в напрямку розширення бази оподаткування з податку на доходи фізичних осіб у 2004 р. при запровадженні єдиної ставки - 13%, бази з єдиного соціального внеску при зниженні його ставки для роботодавців до 22% у 2016 р. тощо. Така реакція, на наш погляд, зумовлена відсутністю довіри населення до державних інституцій, яка неодноразово не виправдовувалась, а також низьким рівнем матеріального забезпечення більшої частини суспільства, диспропорціями у розподілі доходів та відсутністю тривалої фіскальної історії й традицій.

У результаті правильного вибору і своєчасного застосування інструментарію фіскальної політики державою фіскальний простір має забезпечити створення та ефективного використання фінансових ресурсів і створити позитивний вплив на соціально-економічний розвиток суспільства для досягнення його добробуту.

1.3. Наратив з дослідження інституціональної природи фіскального простору

Перетворення кінця ХХ ст. - початку ХХІ ст., визначаючись динамічним і різноплановим характером прояву в соціальній, геополітичній, економічній та інших сферах, не лише зумовили настання нової ери розвитку, а й виступили каталізатором формування нових теоретичних платформ і парадигм, здатних пояснити та обґрунтувати трансформаційні процеси, що простежуються зараз.

Складне діалектичне сплетіння глобалізаційних, національних і цивілізаційних протиріч розвитку видозмінило баланс багатомірностей вимірів полів геопростору. Процеси поглиблення економічної співпраці між країнами, регіонами, суб'єктами господарювання, що проявлялись у зростанні міжнародних потоків товарів, послуг, капіталів та робочої сили, робили акцент на виокремленні теоретичних засад, практичних передумов і ролі просторової організації соціуму та характеристик взаємодій його учасників у всіх сферах.

Помилковим буде твердження щодо появи фахових досліджень, які торкалися просторових проєкцій суспільного розвитку лише в епоху розширення світових глобалізаційних процесів, розвитку інформаційної економіки й переходу до нових технологічних укладів і засад господарювання. Сутність простору, його природа та механізми розвитку знаходили свою інтерпретацію у працях практично всіх відомих мислителів минулого і сьогодення, зокрема: Арістотеля (порядок взаємного розміщення тіл та явищ, які замінюють одне одного Демокріта й Епікура (середовище існування атомів і порожнеч), Дж. Бруно, Г. Галілея, Р. Декарта, І. Ньютона (універсальна система руху тіл) та ін. Серед існуючих підходів домінували ті, які трактували простір як єдину форму існування матерії, що «... характеризується протяжністю, структурністю, співіснуванням і взаємодією елементів у всіх матеріальних системах»⁵⁷ та набуває визначених параметрів і характеристик у поєднанні з певним об'єктом згідно з матеріалістичним трактуванням, а також широкий діапазон онтологічних ракурсів пізнання та трактування простору, що зводить його до: основи людської діяльності, яка визначає взаємовідносини людей у просторі й часі (Ф. Тенніс)⁵⁸; бездіяльної форми, що існує лише завдяки енергії діяльності та активності суб'єктів (Г. Зіммель)⁵⁹; відправної точки відліку для визначення рівня соціальної стратифікації й соціальної мобільності (П. Сорокін)⁶⁰; поля владної взаємодії, руху різних видів ресурсів і капіталів (П. Бурдьє)⁶¹. Застосування поняття «простір» в явному чи прихованому вигляді набуває різних акцентів у межах міждисциплінарних досліджень (див, табл. 1.3).

⁵⁷Философский энциклопедический словарь / [гл. ред. Л. Ф. Ильичев, П. Н. Федосеев и др.]. - М. : Сов. Энцикл., 1983. - С. 541.

⁵⁸Ионин Л. Г. Социологическая концепция Фердинанда Тенниса / Л. Г.Ионин // История буржуазной социологии XIX - начала XX века / под ред. И. С. Кона. - М. : Наука, 1979. - С. 164-179.

⁵⁹Зиммель Г. Социология пространства / Г Зиммель // Избранное : в 2 т. Г. 2. Созерцание жизни / Г. Зиммель. - М. : Юристъ, 1996. - 607 с.

⁶⁰Сорокин П. А. Человек, цивилизация, общество / П. А. Сорокин. - М., 1992.

⁶¹Бурдьє П. Физическое и социальное пространства: проникновение и присвоение / П. Бурдьє ; [пер. с фр., общ. ред. и послесл. Н. А. Шматко] // Социология социального пространства. - СПб. : Алетейя ; М. : Ин-т эксперимент, социологии, 2005. - 288 с.

Таблиця 1.3

Ієрархія мультипарадигмальних підходів до трактування сутності поняття «простір»

Інституціональне трактування простору			
Соціально-територіальне трактування простору		Соціально-інституціональне трактування простору	
Територіальне трактування простору		Соціально-інституціональне трактування простору	
Матеріальне (структурне) трактування простору		Соціально-інституціональне трактування простору	
Атомістичне трактування простору	Цей підхід робить акцент на матеріальних аспектах функціонування просторових об'єктів, їх структури, характеру підпорядкованості й типу взаємодії.	Згідно з цим підходом, простір трактується як певна соціальна реальність, що «накладена» на територію, і визначається як фізична сфера життєдіяльності.	Соціально-інституціональне трактування простору ґрунтується на думці про те, що він є не чим іншим, як фізико-географічним виразом множини просторів, що характеризуються внутрішньою складністю і характером взаємодії. Згідно з цим, соціальні простори, виступаючи сферою організації суспільства та його життєдіяльності, можуть проявлятися як господарські, політичні, культурні, економічні й інші різновиди або їх симбіоз.
Першососнові атомістичного трактування простору ґрунтувалися на описі природи існування атомів та порожнеч, варіанти взаємодії яких формують нові тіла і системи. Виділення простору в «логічно мислимий формі» сприяло обґрунтуванню існування евридового, векторного, гільбертового, функціонального, фазового, топологічного, механістичного та математичного різновидів простору.		Інституціональне трактування простору обґрунтовує його появу як наслідок регульованої внутрішньої і зовнішньої нормами розової чи множинної дії між індивідами, їх групами, організаціями, державами та міждержавними інституціями, інтеракція між якими і формує певний простір – простір взаємодії у визначеній сфері чи типі відносин.	

Джерело: складено автором.

Аналіз еволюції підходів щодо трактування категорії «простір» дає змогу зробити висновок, що простір - це всезагально існуючий феномен, який визначає спосіб існування матерії, що не може існувати поза простором. Відповідно різновиди простору, в тому числі і різні проекції соціального простору, зокрема економічний, інформаційний, політичний, податковий, митний, фіскальний чи фінансовий, не є відірваними від існування матеріального світу, а навпаки, виступають певною оболонкою, першоосновою його існування.

Визначення простору знаходимо також в енциклопедичній літературі. Так, у Великому тлумачному словнику сучасної української мови (за редакцією В. Бусела) подано категорії «простір» у трактування декількох значеннях: у філософському: значенні як одна з основних об'єктивних форм існування матерії, яка характеризується протяжністю та обсягом; переносному значенні - як відсутність яких-небудь обмежень, перешкод у чомусь; у математичному значенні - як абстрактна множина з аксіоматично заданою певною структурою, в якій розвивається та чи інша математична теорія⁶².

Філософський енциклопедичний словник визначає поняття простору як «загальну форму існування матерії ... форму координації матеріальних об'єктів і явищ ... всеза- гальну форму співіснування тіл»⁶³. Поширеним є також інше трактування, що визначає категорію «простір» як «один з найважливіших атрибутів матерії». Тут простір є «формою буття матерії, яка характеризує її протяжність, структурність, співіснування і взаємодію елементів у всіх матеріальних системах»⁶⁴. У Фізичному енциклопедичному словнику *¹

⁶²Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і доповн.) / [уклад, і голов, ред. В. Т. Бусел]. - К., Ірпінь : ВТФ «Перун», 2005. - С. 1170.

⁶³Философская энциклопедия. Т 4 И гл. ред. Ф. В. Константинов. - М. : Сов. энцикл., 1967. - С. 392.

⁶⁴Философский энциклопедический словарь / [ред. кол.: С. С. Аверинцев, И. А. Араб-Оглы, Л. Ф. Ильичев и др.] - 2-е изд. - М. : Сов. энцикл., 1989.-С. 519.

простір трактується як «сукупність відносин, які відображають координацію матеріальних об'єктів, їх розташування один відносно одного. Простір відображає порядок розташування одночасно існуючих об'єктів, їх протяжність»⁶⁵.

Аналізуючи наведені підходи до трактування категорії «простір», визначимо основні його характеристики, що зводяться до: а) визначення існування матерії й обґрунтування неможливості існування відірвано від неї; б) протяжності, багатомірності, обсягу, структурності та ієрархічності; в) ідентифікації характеристик співіснування і взаємодії елементів; г) відкритості та відображення комунікативності, гнучкості й динамічності елементів. Незважаючи на те, що категорія «простір» у галузевому значенні, крім характеристики його філософської наповненості, більше тяжіє до сфери фізики, математики і географії, його практичне застосування поширене при обґрунтуванні багатьох абстрактних категорій. Зокрема, часто трапляються теоретичні конструкти на зразок: «простір вибору», «простір рішень», «простір можливостей» ТОЩО⁶⁶.

Компаративний аналіз економічної думки свідчить, що дослідження економічних процесів крізь призму просторово-часового континууму були започатковані працями класиків економічної теорії (А. Сміт та Д. Рікардо), теоретичних обґрунтувань просторово-часових змін як важливої компоненти для встановлення рівноваги (К. Менгер), представників німецької т. з. локаційної школи, які здійснювали дослідження економічних (параметрів локальних економічних систем у межах національної економіки В. Лаунхардж, А. Вебер, А. Леш, У. Айзард й ін.). Усвідомлення ролі просторових детермінант розвитку в економічному житті держави було започатковане в XIX ст., будучи широко представлене поглядами Г. фон Тютена (розробка просторових методів

⁶⁵ «Физический энциклопедический словарь. Т. 4. - М.: Наука, 1965. - С. 227.

⁶⁶ Машутина М. А. К вопросу формирования и развития сетей пространственных маркетинговых коммуникаций / М. А. Машутина // Проблемы современной экономики. - 2013. - № 4 (48). - С. 48-57.

аналізу), Ф. Ліста (теорія автаркії великих просторів), Дж. Кейнса (теорія економічної інсуляції), Ф. Броделя (він на основі концепції світосистемного аналізу довів зв'язок економіки з параметрами простору і часу), І. Валерстайна (< нітосистемний підхід) та ін.

Дж. М. Кейнс, який впродовж тривалого періоду часу відстоював вільну торгівлю, після Другої світової війни окреслив нові концепти державотворення, згідно з якими пріоритети розвитку визначаються не «невидимою рукою» ринку, а стратегічними і суверенними інтересами держави. Навіть майже через сотню років переконливо звучать тези пченого: «Ідеї, знання, мистецтво, гостинність і подорожі - ці речі є міжнародними за своєю природою. Але нехай виробництво товарів залишиться внутрішньою справою країни... передусім фінанси залишаться переважно національними»⁶⁷.

Сукупність теоретичних поглядів Ф. Ліста та Дж. Кейнса започаткували зародження теорії економічного націоналізму, основні риси якої зводились до обмеження імпорту товарів, стимулювання національного виробництва, підтримки ібалансованого торговельного балансу, розширення зон впливу шляхом збільшення ринків збуту і збільшення джерел сировини. Згідно з концепцією світових систем І. І. Валерстайна, в капіталістичній економіці держава як одиниця розподілу праці ідентифікується належністю до однієї з трьох сфер розвитку: центру, напівпериферії й периферії. Вчений стверджував, що розвинуті країни представляють центр, який виконує функції ядра економічного простору, межі якого не іавжди збігаються з територіальними та політичними межами держави. Країни, які входять в ядро, експлуатують периферію, оскільки переважна більшість доданого у процесі суспільного виробництва продукту акумулюється і перерозподіляється на їх користь. Характерними ознаками ядра їх економічного простору_е_високий рівень доходів, диверсифікована та

⁶⁷Кейнс Дж. М. Избранные произведения / Дж. М. Кейнс. — Т. 1 [3-е. изд.]. М. : Сов. Энцикл., 1969. -608 с.

збалансована структура галузей економіки, розвинута інфраструктура, соціальний і політичний динамізм, домінування прогресивних інноваційних та інформаційних технологій, що у сумі забезпечують міцні позиції на світовому ринку. Натомість розбіжності у функціонуванні різних секторів економіки, орієнтація на розвиток їх аграрного й індустріального різновиду, обмеженість внутрішнього ринку, соціальні контрасти, масштабна корупція, високий рівень ухилення від оподаткування, фіскальні розриви і дисбаланси, нашарування функціонування «архаїчних» та сучасних інституціональних елементів суспільного розвитку є типовими ознаками країн периферії⁶⁸⁶⁹.

Знаковими у трактуванні безпосередньо економічного простору стали розробки Ф. фон Ратцеля (обґрунтування органічної теорії держави як живого організму) і Р. Челлена, який стверджував, що «...держави народжуються, розвиваються, гинуть і помирають, тобто представляють собою форми життя. їх буття підкоряється загальному закону боротьби за виживання - боротьби за простір»⁷⁰. Звідси, згідно з поглядами мислителя, держава є не чим іншим як визначеною формою господарства, що характеризується фізико-географічним та просторовим організмом. Отже, застосування поняття «простір» в явному чи прихованому вигляді використовується у працях багатьох теоретиків як класиків, так і сучасників з метою окреслення первинної, системоутворюючої функції розвитку, що, визначаючись різними акцентами, може набувати універсальних характеристик у систематизації мультипарадигмальних підходів.

“Валлерстайн И. Анализ мировых систем и ситуация в современном мире / И. Валлерстайн ; [пер. с англ. П. М. Кудюкина под общ. ред. Б. Ю. Кагарлицкого]. - СПб. : Универ, книга, 2001. - 416 с.

“Валлерстайн И. Миросистемный анализ / И. Валлерстайн И Время мира : альманах соврем. исслед. по теор. истории, макросоциологии, геополитике, анализу миров, систем и цивилизаций. Вып. 1 / под ред. Н. С. Розова. - Новосибирск, 1998. - С. 105-123.

⁷⁰Снимщикова Н. К. Некоторые вопросы теории экономического пространства / Н. К. Снимщикова И Теория и практика общественного развития. - 2012. № 7. - С. 274. - (Серия «Экономические науки»).

Безумовно, використання філософської категорії «простір» впродовж останніх років набуло особливо широкого вжитку в економічній науці, але його концептуалізацію неможливо назвати завершеною й усталеною, оскільки досі не розроблена методологічна база пізнання та дослідження. Причиною цього є недостатність наукового інтересу, бо, «... незважаючи на визнання факту існування такого простору, він сприймався переважною більшістю економістів-теоретиків як даність, але вивчення його властивостей, функцій, сутності процесів, що в ньому відбуваються, поведінки економічних суб'єктів у цьому просторі залишалося за бортом економічної теорії»⁷¹. У цьому контексті фрагментарність і так би мовити «незрілість» досліджень з просторового розвитку минулого можна пояснити: по-перше, не відсутністю окремих теорій та парадигм, а здебільшого існуванням завершених науково-дослідницьких моделей пізнання й аналізу просторових об'єктів та систем; по-друге, розумінням економічних процесів як лінійно визначених, прогнозованих і керованих; по-третє, недостатністю проявів змін масштабів, структури та характеристик функціонуючих у певному просторі економічних суб'єктів у доглобалізаційний період; по-четверте, відсутністю як «канонічного» визначення того, що собою представляють різні види проєкцій первинного просторового першоджерела - «соціального простору», так і уявлення про базисні імперативи (на зразок мораль, справедливість тощо) його розвитку, які є дуже динамічними у часі та відмінними у кожній соціальній системі⁷². Таким чином, є всі підстави стверджувати, що «...концептуальні

⁷¹ Бияков О. А. Теория экономического пространства: методологический и региональный аспекты [Электронный ресурс] / О. А. Бияков. - Томск : Изд. Томск. ун-та, 2004. Режим доступа : <http://vtit.kuzstu.ru/books/shelf/Book7/inbex.Mt> (дата звернення: грудень 2016 р.).

⁷² Минакир П. А. Очерки по пространственной экономике / Г. А. Минакир, А. Н. Демьяненко ; [отв. ред. В. М. Полтерович] ; Рос. акад. наук, Дальневост. отд-ние, Ин-т экон. исследований. - Хабаровск : ИЭИ ДВО РАН, 2014. - С. 41.

схеми, вироблені суспільством для відображення простору, не залишаються незмінними»⁷³.

Погоджуємось з поглядами А. Гальчинського, згідно з якими, у ході пізнання економічних явищ і процесів економічна наука виконує одночасно два завдання: з одного боку, «набуває знань для самої себе», тобто «не лише відбиває економічну реальність, а конститує її, формує її основи»⁷⁴, а з іншого - вона осягає сутність економічних явищ та процесів загалом, здійснює побудову понятійного апарату, окреслює нові закономірності перебігу економічних явищ і процесів шляхом пізнання природи функціонування суспільних феноменів у їх динаміці й розвитку. Одним з таких феноменів є соціальний простір, який, будучи формою і середовищем функціонування соціальної матерії, породжує низку інших просторів, кожен з яких характеризується властивою тільки йому множиною суб'єктів та об'єктів, параметрами їх взаємодії, економічними і політичними інститутами, а також точками розширення чи згортання. Таким чином, багатоаспектність відносин щодо формування, розподілу, обміну та споживання / використання специфічного продукту (він може виступати як індивідуальне чи суспільне благо, соціальний статус, капітал, територія, інформація тощо) ідентифікують і визначають топологію, рівні й межі розгортання полів простору, а в науковій площині виявляють широкий спектр проявів категорійної сутності цього поняття з виділенням окремих його різновидів.

Бурхливий розвиток економіки в умовах глобалізації видозмінив усвідомлення суті поняття «економічний простір», доповнивши його розуміння як певної всеосяжної віртуальної конструкції, де симбіоз безпекового, економічного, політичного, територіального, ресурсного, фінансового та фіскального вимірів визначає не лише параметри розгортання процесів у межах держави у відповідному циклі економічного

⁷³Харвей Д. Научное объяснение в географии/Д. Харвей.-М.: Прогресе, 1974.-С. 182.

⁷⁴Гальчинський А. С. Економічна методологія. Логіка оновлення : курс лекцій / А. С. Гальчинський. - К. : АДЕФ-Україна, 2010. - С. 23.

і н > щитку, а й її роль на світовій арені. Означене активізувало пільш прискіпливий інтерес до пізнання особливостей Функціонування просторової організації державних утворень, умов розширення і згортання відповідних різновидів їх економічного простору.

У фаховій літературі сформувалась достатньо широка і ні літра концепцій дослідження економічного простору та його різновидів, зокрема: географічно-геополітична (вона, згідно и звуженим трактуванням, обмежує розгляд економічного простору географічними межами, а, згідно з розширеним ір.іктуванням, ідентифікує його як триєдину субстанцію, що містить геополітичну, геоекономічну і геостратегічну і квадові), інформаційно-комунікаційна (вона набула розвитку впродовж останнього десятиліття та полягає у трактуванні економічного простору через інформаційну складову перебігу економічних процесів і комунікацій; її прихильники вважають, що економічний простір окреслюється інформаційними потоками, які, циркулюючи між економічними суб'єктами, визначають його межі); ресурсна (вона у трактуванні економічного простору особливу роль відводить питанням міімеженості ресурсів; згідно з більш розгорнутим ірактуванням, за цією концепцією простір утворений: «а) фізичними та юридичними особами (суб'єктами), які для реалізації своїх економічних потреб і економічних інтересів, що виражають ці потреби, вступають в економічні відносини; <i>і) фізичними та нефізичними об'єктами, які є джерелом економічних інтересів і економічних відносин»⁷⁵. При цьому невід'ємною властивістю економічного простору та всіх його похідних різновидів є ієрархічна цілісність, що проявляється у складній будові, здатності розшарування на відокремлені рівні простору, які одночасно можуть включатися у виміри інших полів і видів простору, кожен з яких, відповідно до встановлених акцентів, окреслюватиме як територіальний

⁷⁵Чекмарев В. В. К теории экономического пространства / В. В. Чекмарев Иэнестия Санкт-Петербургского университета экономики и финансов. - 2001.-№ 3.-С. 27.

вимір розміщення означених об'єктів та структур, процесів, учасників, так і середовище здійснення певного типу відносин між ними на основі відповідних суспільних інститутів. Це дає змогу визначати детермінуючий вплив соціально-економічних та політичних, внутрішніх і зовнішніх факторів на розширення / згортання як економічного простору, так і суміжних з ним податкового, митного, бюджетного та фіскального просторів держави, усвідомлення суті яких в умовах глобалізації на основі доповнення їх розумінням як певної всеосяжної віртуальної конструкції, де симбіоз різних вимірів визначає не лише параметри розгортання процесів у певній сфері господарювання держави, а й її роль на світовій арені.

Невід'ємною властивістю економічного простору і всіх його похідних різновидів є ієрархічна цілісність, що проявляється у складній будові, здатності розшарування на відокремлені рівні простору, які одночасно можуть включатися у виміри інших полів та видів простору держави, охоплювати спільні інститути, їх суб'єктів і носіїв, а також потоки фінансових ресурсів (див. рис. 1.4).

Подане на рис. 1.4 графічне представлення дає змогу ідентифікувати суміжні з економічним простором понятійні конструкти на зразок податкового, митного, бюджетного, фіскального й фінансового просторів держави, кожен з яких, відповідно до встановлених акцентів, окреслюватиме як територіальний вимір розміщення означених об'єктів та структур, так і середовище здійснення певного типу відносин між учасниками на основі встановлених норм та механізмів підтримки їх реалізації. В цьому контексті, для прикладу, податковий простір є не чим іншим як сукупністю інституціональних норм, що визначають принципи і засади організації процесів оподаткування, форм реалізації податкових правовідносин, а також механізмів управління ними в межах економічного простору держави.

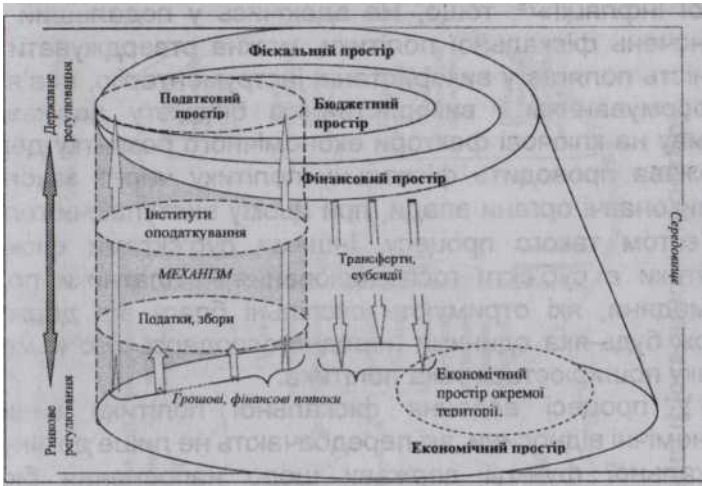


Рис. 1.4. Ієрархічна сумісність економічного простору та його похідних різновидів

Джерело: складено автором.

Особливий онтологічний інтерес викликає дослідження фіскального простору, розширення якого забезпечується за допомогою інструментарію фіскальної політики. У вітчизняній та зарубіжній фаховій літературі подано різні визначення поняття «фіскальна політика», що охоплюють: «зміни в урядових видатках і оподаткуванні, спрямовані на досягнення повної зайнятості та збільшення обсягу неінфляційного внутрішнього виробництва або зниження інфляції»⁷⁶; «політику уряду, що стосується обсягів урядових закупівель, трансфертних платежів і податків»⁷⁷; «процес змін у системі оподаткування, урядових видатках для того, щоб: по-перше, зменшити коливання ділових циклів; по-друге, сприяти швидкому зростанню економіки з високою зайнятістю та без високої неконтрольо-

⁷⁶Макконнелл К. Р. Экономикс: принципы, проблемы и политика / К. Р. Макконнелл, С. Л. Брю. - М.: ИНФРА-М, 2003. - [14-е изд.] - С. 256-257.

⁷⁷Дорнбуш Р. Макроэкономика / Р. Дорнбуш, С. Фишер. - М.: Изд-во МГУ: ИНФРА-М, 1997.-С. 90.

ваної інфляції»⁷⁸, тощо. Не вдаючись у подальший аналіз визначень фіскальної політики, можна стверджувати, що її сутність полягає у використанні інструментарію, пов'язаного з формуванням і використанням бюджету держави для впливу на ключові фактори економічного розвитку держави. Держава проводить фіскальну політику через законодавчі та виконавчі органи влади, при цьому виступаючи головним суб'єктом такого процесу. Іншими суб'єктами фіскальної політики є суб'єкти господарювання - платники податків, громадяни, які отримують суспільні блага від держави, а також будь-яка одиниця народногосподарського комплексу, на яку поширюється така політика.

У процесі ведення фіскальної політики виникають економічні відносини, які передбачають не лише домінування фіскальної функції держави щодо наповнення бюджету і подальшого використання зібраних коштів на потреби держави, а й виявлення регулюючої здатності впливу на суб'єктів господарювання, громадян, інших суб'єктів фіскальної політики та створення такого середовища фінансових відносин, яке вкінцевому результаті буде визначати економічний та соціальний розвиток держави і добробут громадян. Здійснювані заходи державного управління, механізми та засоби реалізації фіскальної політики, стратегії й тактики управління борговими зобов'язаннями держави впливають на параметри фіскального простору держави та її регіонів, ключовими серед яких є доходи, видатки і боргові зобов'язання. Тому до резервів розширення фіскального простору належать: збільшення обсягу податкових надходжень (у т. ч. розширення бази оподаткування); підвищення якості фіскального адміністрування; залучення грантів та кредитних ресурсів; покращення міжбюджетних відносин; посилення податкової дисципліни; підвищення ефективності державних видатків без впливу на макроекономічну стабільність.

⁷⁸Самуельсон П. А. Макроекономіка / П. А. Самуельсон, В. Д. Нордгауз. - К. : Основи, 1995. - С. 389.

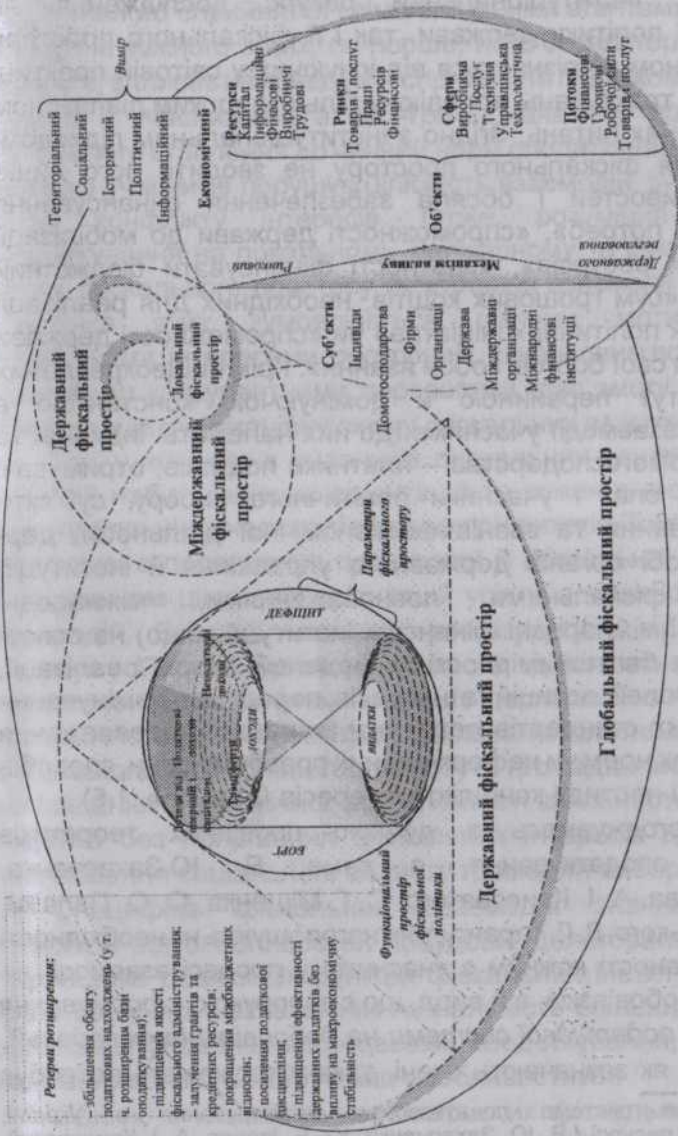


Рис. 1.5. Рівні, параметри та резерви розширення фінансового простору

Однак інституціональний ракурс дослідження як фіскальної політики держави, так і її фіскального простору певним чином відрізняється від існуючих у світовій практиці підходів та трактувань, володіючи більш широким діапазоном окреслюваних питань. Згідно з інституціональним підходом, трактування фіскального простору не зводить його лише до «можливостей і обсягів забезпечення фінансування необхідних потреб», «спроможності держави до мобілізації фінансових ресурсів», «здатності фінансувати бюджетний дефіцит», «сум грошових коштів, необхідних для реалізації відповідних політичних ініціатив» чи «спроможності держави сплачувати свої боргові зобов'язання». Крім вищеокреслених аспектів, тут первинною й домінуючою константою є специфіка взаємодії учасників (до них належать: індивіди та їх групи, домогосподарства - платники податків, отримувачі суспільних благ і учасники політичного вибору, суб'єкти господарювання та зовнішньоекономічної діяльності, держава в особі органів державного управління й інституції, наділені фіскальними повноваженнями, міжнародні організації і міжнародні фінансові інституції тощо) на основі врахування багатомірності їх моделей, форм реалізації, статусних ролей, позицій та інтересів, передумов домінування тих чи інших стандартів поведінки, характеру переважання формальних норм чи неформальних правовідносин, способів подолання і протидії конфлікту інтересів (див. рис. 1.5).

Ми погоджуємось з думкою провідних теоретиків у сфері оподаткування, а саме: В. Ю.Захарченка, Ю. Б. Іванова, А. І. Крисоватого, С. Г. Міщенко, О. О. Папаїки, Р.А.Руденського,Л.Л.Тарангул,якінаголошуютьнанеобхідності чіткої обізнаності кожним з учасників у процесі взаємодії не лише своїх обов'язків, а й вигід, що є запорукою *«формування узгодженої податкової системи на добровільних засадах»*⁷⁹. При цьому, як зазначають вчені, така узгодженість потребує

⁷⁹Інноваційна система податкового адміністрування в Україні. [Електронний ресурс] / В. Ю. Захарченко, Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, П. В. Мельник, С. Г. Міщенко, О. О. Папаїка, Р. А. Руденський, Л. Л. Тарангул. - Режим доступу : <http://www.kdpu-nt.gov.ua/work/>

innovaciya-zisleta-noPalkovodo^tinizlivaappva^ukravini

її позитивного сприйняття всіма активними агентами, оскільки поведінка кожного з них, по-перше, не є безальтернативною, по-друге, впливає на поведінку і сприйняття податкової системи іншими її учасниками, а по -третє, наявність домінуючого негативного ставлення до чинних норм оподаткування хоча б в одного з учасників порушує цілісність взаємодій, зумовлюючи появу конфлікту інтересів. Отже, розуміння процесів оподаткування на локальному, державному та міжнародному рівнях фіскального простору як втілення взаємодії учасників, поведінка яких зумовлюється різними мотиваційними установками, інтересами, ресурсним, фінансовим потенціалом і наявними конкурентними перевагами, дає змогу окреслити певну концептуалізаційну схему фіскальних взаємодій.

Так, у кожного з учасників фіскальних взаємодій існує власний набір ціннісних орієнтацій та кожен з них здійснює власну діяльність на основі власних пріоритетів. Тому особливо важливим є проведення податкової й фіскальної політики з врахуванням ціннісних орієнтацій усіх учасників фіскальних взаємодій. Вказане можливо реалізувати з врахуванням оптимуму Парето, досягнення якого здійснюється шляхом забезпечення фіскальних інтересів держави без погіршення економічної ефективності господарювання платників податків, а відповідно, і суспільного добробуту громадян-виборців або покращення економічної ефективності діяльності платників податків без погіршення фіскальних інтересів держави та послаблення соціального захисту громадян-виборців.

Специфіка фіскальних взаємодій значною мірою залежить від особливостей побудови, делегованих завдань і принципів реалізації функцій фіскальних інституцій різних країн світу, які, незважаючи на наявність спільних критеріїв організації управління процесами оподаткування, володіють неповторністю й самобутніми особливостями.

Однією з ключових характеристик фіскальної політики держави є можливість застосування державою у відповідній фазі коротко- чи довгострокового циклу розвитку переліку як

стримуючих (які з метою зниження темпів зростання інфляції, скорочення сукупного попиту й ін. охоплюють запровадження нових податків та зростання ставок існуючих; скорочення державних закупівель), так і стимулюючих (які передбачають: запровадження прискореної амортизації, здешевлення та полегшення доступу до кредитних ресурсів, мінімізацію й оптимізацію оподаткування, широке використання податкових пільг і стимулів, зростання масштабів державних закупівель тощо) заходів фіскального впливу, серед яких, безумовно, ключову роль відведено саме процесам оподаткування.

На підставі означеного цілком обґрунтованим є врахування у трактуванні фіскального простору спектра регулюючих заходів, застосування яких зумовлене відповідним циклом економічного розвитку на основі чіткого розуміння нелінійності, циклічності та хвилеподібності економічного розвитку, часова і просторова динаміка перебігу якого ознаменовується перебуванням у відповідній фазі короткострокових циклів: аграрного циклу (1-річного циклу, зумовленого виникненням сезонних сільськогосподарських процесів), фінансово- економічного циклу (3 - 5-річного циклу коливання фінансово-економічної активності); середнього промислового циклу (7-11- річного циклу оновлення активної частини основного капіталу в економічній системі); довгострокового циклу кон'юнктури (40-60- річного циклу зміни технологічних укладів); надвеликого вікового (100-річного циклу зміни економічного й політичного лідерства у глобальному вимірі) циклу розвитку. При цьому активізація глобалізаційних процесів, значно посилюючи вразливість країн від зовнішнього «трансферу» соціально-економічних криз, робить акцент на винятковій ролі системи бюджетних, податкових та монетарних методів і заходів державного регулювання в мінімізації руйнівного впливу економічних та політичних загроз, підтримці сталого розвитку країни, стимулюванні економічної й інноваційної активності незалежно від впливу кризових і циклічних процесів у державі та світі.

Отже, проаналізувавши наявні у світовій і вітчизняній економічній літературі етимологію та сутність категорії «простір», його можливі різновиди, підходи щодо трактування поняття «економічний простір», а також етимологію «нова «фіска» і сутність фіскальної політики, ми можемо обґрунтувати визначення поняття «фіскальний простір» в інституціональному трактуванні. Отже, на нашу думку, в інституціональному розумінні фіскальний простір представляє собою середовище реалізації фінансових відносин, які наявні внаслідок існування специфічних взаємодій індивідів та їх груп з державою або державними інституціями з приводу розподілу і перерозподілу фінансових ресурсів, та їх використання в гюкальному, національному і глобальному вимірах (відповідно до багатовимірності моделей взаємодії, їх форм реалізації, статусних ролей, позицій та інтересів учасників) щодо управління доходами, видатками і борговими зобов'язаннями держави у відповідному циклі її економічного розвитку.

1.4. Теоретичні засади формування фіскального простору держави

Глобалізація всіх світових процесів є причиною інтенсивних геополітичних, геоекономічних та соціально- культурних змін, що є підставою для виконання сучасних наукових досліджень. Зі здійсненням масштабних перетворень активізувалася необхідність раціонального доведення економічних процесів, їх ґрунтового вивчення і багатовимірного об'єктивного аналізу, що, безумовно, входить до сфери наукового пізнання. На основі цього виникає безліч різних дефініцій, які не завжди узгоджуються між собою: в окремих випадках вони дублюються, в інших - позбавлені елементарної логіки або взагалі дослівно перекладаються із зарубіжної літератури, що хибно окреслює їх зміст. Поряд з цим в економічній літературі трапляються випадки використання тих чи інших дефініцій як синонімічних відповідників, хоча терміни мають певні дивергентні ознаки.

Опрацьовуючи теорію фіскального простору, ми стикнулися з низкою використовуваних визначень, автори яких давали несформовані послідовно, ідентичні або надто схожі пояснення їхньої суті, що позбавляло можливості глибинного розуміння властивих процесів, механізмів чи явищ. Пізніше ці недоліки, як правило, переносяться у практичну площину та стають колізіями чинного законодавства.

У контексті досліджуваної теорії звичайно ототожнюється низка: «фіскальний простір» (англ. *fiscal space*), «оптимальний фіскальний простір термінів» (англ. *optimal fiscal space*), «достатній фіскальний простір» (англ. *sufficient fiscal space*), й «фіскальне середовище» (англ. *fiscal environment*).

Наукові версії щодо обґрунтування теорії фіскального простору були втілені у працях багатьох зарубіжних і вітчизняних дослідників, серед яких: В. Базилевич, Дж. Кім, Ю. Іванов, Т. Єфименко, В. Кремінь, А. Крисоватий, М. Кюреші, М. Мельник, Є. Овсяк, А. Острі, А. Оукен, Н. Савчук, А. Соколовська, В. Суторміна, А. Тимошенко, П. Хеллер, М. Хомяк, С. Юрій та ін. При цьому проблема суперечності трактування окремих понять щодо функціонування і розвитку фіскального простору залишається невичерпаною.

Наше бачення теорії фіскального простору, сформоване на основі попередніх досліджень, спонукало до еволюційної трансформації парадигми полісемічного терміна. Варто зазначити, що фіскальний простір - стале поняття, формування, наявність та розвиток якого не залежать від якісних характеристик наповнюваних компонент. Проте, визначаючи його суть, необхідно враховувати не лише складові фіскального простору, а й їх вплив на економічну ситуацію у державі, якість життя громадян і комплексний суспільний розвиток. Таким чином, авторське бачення фіскального простору укреслюється як сукупність економічних, політичних, фінансових та соціальних взаємовідносин, що виникають між державою і суспільством при забезпеченні власних інтересів у процесі реалізації фіскальної політики

і метою розподілу та перерозподілу валового внутрішнього продукту, збалансування бюджетних ресурсів, а також Формування стабільних джерел фінансування основних напрямів діяльності держави, зумовлених відповідними цілями і завданнями. Отже, зауважимо, що сам простір - це перманентний рух, який супроводжується активними метаморфозами у результаті обопільного симбіозу його складових. Таким чином, ключовою позицією є необхідність визначення всіх наявних можливостей його порівняння і іншими аналогічними формами, тобто окреслення дивергентних характеристик похідних дефініцій теорії фіскального простору.

Фахова література, подаючи пояснення термінів «простір» та «середовище», звичайно базується на системному підході, коли систему науковці розуміють як усі «без винятку об'єкти і процеси об'єктивного світу, всі об'єкти, що входять до складу простору і середовища, як і самі по собі, простір і середовище є системними»⁸⁰. Взагалі параметри, які характеризують систему, передбачають формування її окремих, взаємо-пов'язаних множинних елементів у єдине ціле. Схожі риси властиві прикметнику «інституційний», що є означенням тих подій, явищ, процесів, які безпосередньо пов'язані з громадськими, державними та суспільними інститутами⁸¹. Таким чином, використання терміна «інституційне середовище» часто об'єднує у собі ознаки фіскального і податкового.

⁸⁰Кремень В. Г. Критерії простір і середовище: особливості модельного подання та освітнього застосування [Електронний ресурс] / В. Г. Кремень, В. Ю. Биков. - Режим доступу : <http://lib.iitta.gov.ua/1188/1/Art100Text-3.pdf>.

⁸¹Базилевич В. Д. Інституційний концепт модернізації фінансових інститутів : [наук, семін.] / В. Д. Базилевич, В. Л. Осецький // Фінанси України. - 2013. - № 5.-С. 19-30.

У сучасному тлумачному словнику поняття «середовище» (лат. *condiciones*⁸², англ. *environment*⁸³) трактується як сукупність умов існування людини та суспільства. Так, Сучасний тлумачний словник української мови (за редакцією В. В. Дубічинського) подає таке визначення: середовище - це «речовина, тіла, що заповнюють якийсь простір, мають певні властивості...»⁸⁴. У соціології соціальне середовище людини розуміють як економічні, політичні, соціальні, духовні, територіальні умови, що впливають на становлення особистості⁸⁵. Водночас, об'єднуючи прикметник «інституційний» з поняттям «середовище», автори часто використовують ознаки, які визначають його функціонування винятково у національних масштабах. Таке бачення не забезпечує повноти наукового підходу, оскільки середовище є сукупністю відповідних умов, на базі чого формується, функціонує й розвивається економіка у локальному і глобальному вимірах, тобто у просторі.

А.Тимошенкоуцьомуконтексті стверджує, що«... внутрішнє інституційне середовище формування та функціонування фіскальної політики України в євроінтеграційних процесах - це сукупність інститутів, котрі окреслюють дане середовище і працюють за своїми правилами»⁸⁶. Як продовження цієї гіпотези варто зауважити, що зазначене середовище є базовим підґрунтям щодо реалізації фіскальної політики в державі.

“Латинський словник : латинсько-український / українсько-латинський словник [понад 25 тис. слів та словоспол.] / Л. П. Чуракова К.: Чумацький Шлях, 2009. -617 с.

“Collins English-Polish Dictionary : nowe wydanie [120 000 translations] / redaktor naczelny Jacek Fisiak. - Warszawa : Drukarnia Wydawnictwa im. W.L.Anczyca : Harper Collins Publishers Ltd, 2007. - 513 s.

“Сучасний тлумачний словник української мови : [65 000 слів] / за заг. ред. д-ра філол. наук, проф. В. В. Дубічинського. -Х.: ВД «Школа», 2006. -1008 с.

⁸⁶Соціальне середовище : матеріал з Вікіпедії - вільн. енцикл. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : [https://uk.wikipedia.org/wiki/ Соціальне_середовище](https://uk.wikipedia.org/wiki/Соціальне_середовище) (дата перегляду сторінки: 30.11.2017 р.).

⁸⁶Тимошенко А. О. Інституційне середовище формування і функціонування фіскальної політики в євроінтеграційних процесах [Електронний ресурс] і А. О. Тимошенко // Економіка. Менеджмент. Бізнес. - 2017. - № 2 (20). Режим доступу : <http://journals.dut.edu.ua/index.php/emb/article/view/1512>.

І Іроіе ми вважаємо, що функціонування відповідних інститутів ідійснюється під впливом вищезазначених складових, а згадані піііором правила насамперед мають бути узгодженими між собою, оскільки саме вони мали би стати частиною інструментів ні засобів, що окреслюють формування, функціонування й умови розвитку як фіскального середовища, так і відповідного простору держави.

Досліджуючи вітчизняний та зарубіжний досвід фіскального регулювання, В. Бардась зосереджує увагу на шдсталості національного інституційного середовища, що спричинює надмірний «фіскальний тиск (понаднормативну рентабельність) на суб'єктів господа-рювання за рахунок таких фіскальних інструментів, як: роялті, ліцензії, експортні мита»⁸⁷. Водночас науковець зазначає, що з огляду на необхідність створення в усіх сферах національної економіки рівних конкурентних умов і функціонування оптимального інституційного середовища «для економічного зростання виникає потреба в застосуванні окремого фіскального інструментарію, який компенсує недоліки існуючої системи макроекономічного регулювання розвитку бізнесу і формування показників рентабельності та інвестиційної привабливості»⁸⁸. Очевидно, автор, роблячи акцент на необхідності створення «оптимального інституційного середовища», має на увазі формування винятково його фіскальної компоненти, оскільки він пропонує забезпечити процес удосконалення з допомогою «окремого фіскального інструментарію». На наш погляд, здійснення економічного зростання в державі може відбутися при модернізації й покращенні наявного фіскального середовища, яке має стати

⁸⁷Бардась В. Фіскальне регулювання природокористування в Норвегії та Україні: перспективи подолання інституціональних розривів / Вадим Бардась. - Економіст [Економіка природокористування]. - 2012. - №1. - С. 51 - 54.

⁸⁸Бардась В. Фіскальне регулювання природокористування в Норвегії та Україні: перспективи подолання інституціональних розривів / Вадим Бардась. - Економіст [Економіка природокористування]. 2012. - №1. - С. 51 - 54.

базовим підґрунтям для формування оптимального простору, оскільки запровадження і застосовування додаткових засобів регулювання звичайно потребують суттєвих витрат бюджету та абсолютної зміни концепції становлення, функціонування і розвитку фіскальної системи держави загалом.

Вивчення інституційного середовища дає можливість відмежуватись від певних передумов (аксіом повної раціональності, досконалої конкуренції, абсолютної інформованості), дослідити істинну соціальну відповідальність національного бізнесу, а також цілісно та всебічно проаналізувати його вплив на формування і функціонування фіскального простору держави. Так, Ю. Мирошніченко та О. Панченко стверджують, що сама по собі недосконалість інституційного середовища є однією з вагомих причин гальмування економічного зростання і конкурентоспроможності українських підприємств, що «...призводить до виникнення псевдоринкових відносин та диспропорцій фіскального характеру, створює нерівні правила гри для різних суб'єктів господарювання». Одночасно імпортовані формальні інститути з переважно ліберальних форм поведінки розвинених держав не синхронізують з наявним неформальним інституційним середовищем України, що відбулося під впливом національного менталітету й спричинило створення певних норм і особливих рис характеру підприємця, відмінних від традиційних засад сучасної ринкової економіки. Поряд з цим, забезпечення дієвості інституційного середовища здійснюється за допомогою інструментарію, який впливає на розвиток співвідносного функціоналу. Найбільш поширеною формою такого інструментарію через можливість встановлення взаємозв'язку економічних індикаторів з величиною впливу на середовище у суспільстві є інститути фіскального регулювання. У науковій літературі відповідні інститути розглядаються як «форми взаємовідносин держави, платників податків і громадян-виборців та, з одного боку, право держави

нстановлювати, законодавчо регламентувати, організувати справляння податків і податкових платежів, розподіляти податкові надходження, з другого - право суб'єктів ринку на судовий захист від неправомірних податкових вилучень, можливість здійснення громадського контролю за фіском; форми взаємовідносин між державою-позичальником і власниками її боргових зобов'язань, право держави протягом обумовленого терміну розпоряджатися залученими шляхом запозичення коштами і право кредиторів вимагати вчасного обслуговування та погашення боргу»⁸⁹.

Динамічний розвиток сучасної фінансової науки й її послідовна деталізація є позитивним явищем, що зумовлює створення нових теорій і надає можливість більш ґрунтовно досліджувати детермінанти їх виникнення та особливості подальшого розвитку. Натомість цей факт з філософської позиції суб'єктивного світосприйняття не може стати причиною ототожнювання певних понять. До цього трибу зараховуємо такі терміни: «фінансове середовище», «фіскальне середовище» і «податкове середовище». Щодо першого й останнього, безсумнівно, можемо стверджувати про більш широке окреслення фінансового середовища у значенні трактування його змісту та вузьколокалізоване змістове пояснення податкового середовища. Означення поняття «фінансове середовище» в сучасній науковій літературі звичайно обмежується діапазоном висвітлення двох термінів: «фінансове середовище підприємства (бізнесу)», яке розуміють як сукупність відповідних чинників, а саме: *причетних до підприємства осіб, інструментів, ринків та дій, що мають стосунок до створення грошових потоків підприємства і формують систему обмежень у процесі прийняття та реалізації фінансових рішень*⁹⁰

⁸⁹Крисоватий А. Інституційне середовище фіскального регулювання соціально-економічних процесів / А. І. Крисоватий, Т. В. Кошук. - Фінанси України [Податкова політика]. 2011. - № 9. - С. 18 - 32.

⁹⁰Ковбатюк М. В. Вплив факторів зовнішнього і внутрішнього середовища на процес функціонування та адаптації підприємств [Електронний ресурс] / М. В. Ковбатюк, Н. Г. Бенік. - Режим доступу: www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis.../cgiiirbis_64.exe?...2...РОБ/...рсіі.

і «світове фінансове середовище», за допомогою якого, як правило, описують усі фінансові процеси, механізми та взаємозв'язки у глобальному економічному просторі. Зокрема, за переконаннями Н. Савчук і Л. Чівіленко, «... світове фінансове середовище є складною багаторівневою глобальною фінансовою системою, яка має свої особливості розвитку та функціонування... є не простим набором, а сукупністю взаємопов'язаних компонентів, які мають однорідні ознаки та об'єднані цільовою функцією ефективного впорядкування фінансових потоків»⁹¹.

В аналогічному контексті варто розуміти визначення фінансового навколишнього середовища, яке В Суторміна пропонує розглядати як складну систему «формування попиту на капітал і його пропонування, цін (курсів) на корпоративні та державні цінні папери, валютних курсів, структури податкових ставок і пільг, митних тарифів і квот в умовах невизначеності, ризику і неповної інформації»⁹². Можливо, це одне з найвдаліших тлумачень суті фінансового середовища, хоча і не довершене, зважаючи на недостатність конкретизації. Однак розвиток фінансової та фіскальної теорій як спроби їх синтезування з точки зору наявності певних комбінацій і поєднання взаємозв'язків, зокрема у частині забезпечення доходів бюджетів, на наше переконання, зумовлює невизначеність у термінах, а як наслідок - недосконалість та дуалістичний підхід до формування й трактування законодавчої бази.

Щодо вищезазначеної тези варто зауважити, що синонімічне використання понять «податкове середовище» і «фіскальне середовище» також вважаємо хибним.

⁹¹Савчук Н. В. Зміни фінансового профілю глобального бізнес-середовища: сучасні тенденції / Н. В. Савчук, Л. А. Чівіленко // Науковий вісник Херсонського державного університету. - 2014. - Вип. 9, ч. 5. С. 9 - 13. - (Секція 1 : Економічна теорія та історія економічної думки).

⁹²Суторміна В. М. Фінанси зарубіжних корпорацій підруч. / В. М. Суторміна. - КНЕУ, 2004. - 566 с.

Часто науковці для пояснення змісту податкового «Ч >< ідовища використовують поняття «податкове середовище підприємства», яке вони розуміють як поєднання визначених ><інішніхтавнутрішніхподатковихумов,комплексвідповідних <| ігорів функціонування фірми, а також принципів, методів і методологічних прийомів управління процесом планування, розрахунку та контролю за податковими платежами, які < кривляються суб'єктом господарювання⁹³. Таким чином, податкове середовище у визначеному аспекті, окреслюючи умови функціонування підприємства, висвітлює обставини його роботи, поведінки і розвитку. Це вузьке трактування плаченого поняття, яке базується на засадах організації корпоративного (або індивідуального) податкового менеджменту, оптимізації (у тому числі мінімізації) податкових платежів, а також їх планування, прогнозування та контролю за справлянням у формі здійснення фіскальними органами податкових перевірок і аудиту.

Ширше трактування податкового середовища зумовлюється синтезом податкової системи та фіскальних органів, що забезпечують адміністрування податкових доходів держави й органів, що формують відповідне законодавство. Іак, Б. Бурлуцький зазначає, що податкова система у цьому контексті виступає як сукупність податків і зборів (обов'язкових платежів), які він зараховує до статичної складової податкового середовища, а також комплекс принципів, методів їх побудови, нарахування, сплати та податкового контролю, що формує його динамічну складову⁹⁴. Ми частково погоджуємося з

“Гордієнко Є. С. Оптимізація податкового середовища підприємства [Електронний ресурс] / Є. С. Гордієнко, Ю. І. Шевченко // Економічні науки. Фінансові відносини. - Режим доступу : http://www.njsnauka.com/21_NIEK_2007/Economics/24216.doc.htm.

“Бурлуцький Б. В. Формування ефективного податкового середовища господарювання підприємств : автореф. дис. на здобуття наук, ступеня канд. екон. наук за спец. 08.06.01. Економіка, організація і управління підприємствами [Електронний ресурс] / Б. В. Бурлуцький. - Луганськ : Донецький національний університет Міністерства освіти і науки України, 2004. - Режим доступу : http://librar.org.ua/sections_load.php?s=business_economic_science&id=7863.

визначенням автора, але вважаємо за доцільне трактувати зазначене поняття у більш розгорнутому векторі, оскільки розділяти окремо податкову систему і роботу фіскальних органів, яка є вагомою частиною її суті, як це пропонує автор, а також дію досліджуваного середовища звужувати до процесу адміністрування недоцільно, бо це суттєво применшує значення податкового середовища та його роль як базового елементу формування фіскального простору держави.

Податкове середовище є спільною, обов'язковою ознакою функціонування і взаємовпливу фінансового й фіскального середовищ. Водночас фіскальне середовище часто демонструють крізь призму взаємодії фіскальних органів та платників податків, роблячи акцент на важливості «повноти та своєчасності надходжень податкових, митних та інших обов'язкових платежів до бюджету та позабюджетних цільових фондів...»⁹⁵. На думку науковців В. Соляр і Ю. Ломейко, саме ця ознака фіскального середовища є одним з найважливіших напрямів досягнення мети фінансової політики держави. При цьому Україна, маючи виняткову прерогативу щодо формування власної правової бази та видання законів, не встигає допасувати її до потреб суспільства і вимог сучасного глобального світу, внаслідок чого виникають певні перекоси фіскального простору, а як продовження - гальмування соціально-економічного розвитку країни та погіршення загального добробуту її громадян.

⁹⁵Соляр В. Фіскальне середовище діяльності підприємств в Україні / В. В. Соляр, Ю. А. Ломейко // Збірник наукових праць Харківського національного педагогічного університету імені Г. С. Сковороди «Економіка». - Вип. 17. - С. 116-129.

Крім цього, суттєві інституційні деформації вітчизняного фіскального середовища, за переконанням М. Мельника, формуються шляхом надмірного бюрократичного втручання держави у ділову активність суб'єктів господарювання, а малопомітний поступ у руйнуванні корупційних схем, підкупний протекціонізм, злиття політичних і бізнес-інтересів, інакші диспропорції між фактичним рівнем доходів та витрат чиновників залишаються істотними перешкодами для розвитку вітчизняного бізнесу, а отже, й соціально- економічного піднесення України на шляху її європейської інтеграції⁹⁶.

Схожій думки притримуються також інші науковці, роблячи акцент на занадто бюрократизованому адміністративно-фіскальному середовищі, яке поряд із низьким рівнем інноваційної культури державних службовців та недосконалим нормативно-правовим полем є значною перешкодою для активізації українських дослідників⁹⁷ і формування якісного інтелектуального капіталу країни загалом.

Водночас організаційні проблеми державного регулювання та інституційні деформації й девіації вітчизняного фіскального середовища є істотною перепорою для розвитку вітчизняного виробництва, промисловості та переробної галузі, а також гальмуючим фактором науково-технічного прогресу. Науковці виділяють низку проблемних чинників, які значно посилюють складну соціально-економічну ситуацію і формують негативне середовище для побудови національного фіскального простору держави (рис. 1.6).

⁹⁶Мельник М. І. Інституційні деформації фіскального середовища великих платників податків в Україні: вплив на розвиток бізнесу / М. І. Мельник, Н. Р. Олійник // Інституційні проблеми економіки : соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. - 2015. - Вип. 3 (119). - С. 3 - 8.

⁹⁷Кот. О. В. Інноваційні перспективи інтеграції дослідницького сектору України у рамкові програми ЄС / Інноваційна політика та законодавство в Європейському Союзі та Україні: формування, досвід, напрямки наближення : матеріали ХХІV Київ, міжнар. симпозіуму з наукознавства та наук.-техн. прогнозування - К. : Фенікс, 2011. - С. 141 - 143.

корупція як зі сторони податкових органів, так і великих платників

високі, порівняно з іншими країнами світу, середньозважені ставки оподаткування

залежність від зовнішньої кон'юнктури

складність справляння окремих податків

недосконалість вітчизняного податкового законодавства та недосконалий рівень його гармонізації з аналогічним у розвинутих країн світу

низька правова та податкова культура

дисципліна у підприємницькому середовищі загалом

подвійне оподаткування; ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів)

лобіювання інтересів великого бізнесу

недостатні розміри відшкодування завданих державі збитків, спричинених ухиленням великих платників податків від оподаткування

Рис. 1.6. Макроекономічні чинники, що перешкоджають формуванню позитивного фіскального середовища в Україні

Примітка: складено автором на основі⁹⁸.

⁹⁸“Мельник М. І. Інституційні деформації фіскального середовища великих платників податків в Україні: вплив на розвиток бізнесу / М. І. Мельник, Н. Р. Олійник. // Інституційні проблеми економіки : соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. - 2015. - Вип. 3 (119). - С. 3 - 8.

Зазначені макроекономічні чинники, що деструктивно пішивають на формування позитивного фіскального середовища України, одночасно є суттєвими бар'єрами у розвитку Фактично всіх сфер діяльності держави, а особливо беручи до уваги шумпетерівську гіпотезу щодо фіскального впливу 11.1 державні можливості забезпечення суспільних потреб. І Проте наявність чи відсутність певного руйнівного фактора побудови дієвого фіскального середовища не відкидає можливості його функціонування як такого. Інше питання - це якісний склад такого середовища, позитивні чи негативні чинники, які можуть позначатись на результативності його розвитку, а отже, на формуванні добірних характеристик та ознак відповідного простору держави.

Таким чином, фіскальне середовище можна вважати сукупністю умов, спричинених регулятивними заходами держави у процесі реалізації фіскальної політики, що сприяють становленню і функціонуванню фіскального простору. Проте, виходячи з власного тлумачення досліджуваного поняття простору, трактування середовища лише з позиції сукупності певних умов є неповноцінним, оскільки ми втрачаємо ключові аспекти формування фіскальних взаємовідносин, які варто визначати базовою площиною однойменного простору.

Отже, для більш змістовного окреслення фіскального середовища вважаємо за доцільне визначити його як опорний елемент побудови простору, що залежить від встановлених державою умов функціонування правового, політичного, економічного та соціального характеру, а також державних правил формування доходів і витрат.

Таким чином, з нашої точки зору, фіскальне середовище - це система взаємозв'язків та обставин, які виникають за умов реалізації фіскальної політики у межах організаційно- правових відносин суб'єктів оподаткування, спрямованих на формування і розвиток фіскального простору держави.

Фіскальне середовище є базовою основою не лише для побудови однойменного простору держави, а й невід'ємною

компонентою у системі взаємних зв'язків для відтворення дієвості та ефективного функціонування інших асимілятивних формацій, таких як податкове середовище, фінансове середовище, інституційне середовище тощо (рис. 1.7).

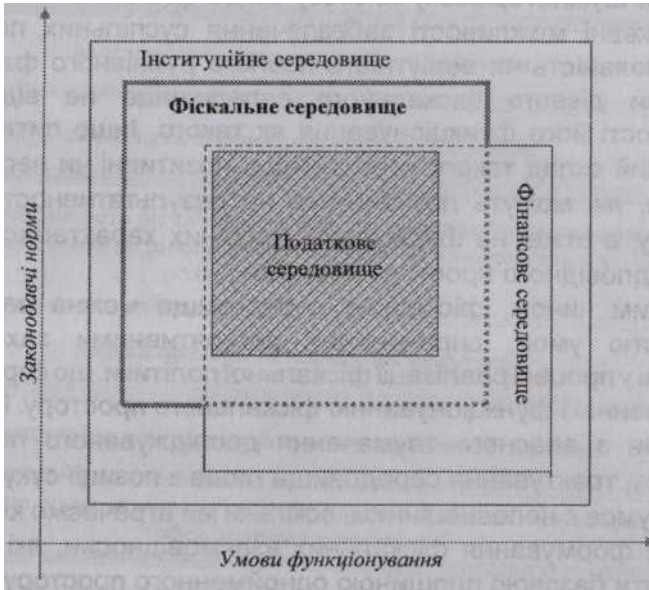


Рис. 1.7. Фіскальне середовище та його взаємодія з іншими асимілятивними формаціями

Примітка: складено автором.

Як видно з рис. 1.7, фіскальне середовище насправді є невід'ємною компонентою у системі ефективної взаємодії й розвитку як фінансового, так і податкового середовища, а також інституційного середовища, яке вміщує повну сукупність попередньо названих середовищ (податкове, фінансове, фіскальне).

Водночас усі вони формуються за допомогою відповідного інструментарію державного регулювання та певних макроекономічних обставин глобального світу (рис. 1.8): законодавчі норми й умови функціонування.

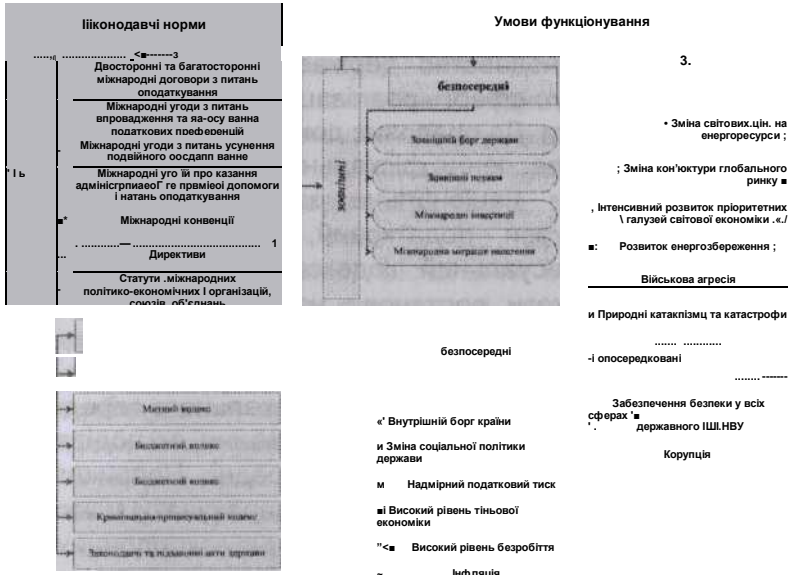


Рис. 1.8. Фактори впливу на формування та функціонування фіскального середовища

Примітка: складено автором.

До законодавчих норм варто зарахувати всю правову базу, яка прямо чи опосередковано впливає на соціально- економічний розвиток держави і взаємодію усіх суб'єктів суспільних відносин, а також зовнішні та внутрішні обставини, які звичайно окреслюють відповідні макроекономічні показники.

Отже, до законодавчих норм зовнішнього прояву, як правило, належать усі договори, угоди, конвенції й директиви, які виконуються державою у межах її участі в міжнародних політико-економічних організаціях, товариствах, союзах на зразок Світової організації торгівлі (СОТ), Всесвітньої митної організації (ВМО), Генеральної угоди з тарифів і торгівлі (ГАТТ), Асоціації між Україною та Європейським Союзом

(ЄС) тощо. Крім цього, внутрішній вплив на формування фіскального середовища та визначення його змісту має національне законодавство держави, що регулює норми чинного права у сфері реалізації податкової, митної, бюджетної політики. До правових документів як ефективного інструментарію окреслення фіскального середовища в країні треба зарахувати національне законодавство, зокрема конституцію держави, податковий, митний, бюджетний і кримінально-процесуальний кодекси, інші законодавчі та підзаконні акти, укази, постанови, накази у сфері реалізації фіскальної політики тощо.

Щодо умов функціонування фіскального середовища слід зазначити, що на формування фіскального середовища чинять вплив зовнішні й внутрішні обставини, які поділяються відповідно на безпосередні та посередні. Наприклад, до зовнішніх безпосередніх умов можна зарахувати міжнародні боргові зобов'язання держави, отримання закордонних позик і кредитів, суттєвий вплив також чинять зовнішні інвестиції та способи їх використання, а також міжнародна міграція населення, у тому числі трудова. Усі перелічені фактори прямо впливають на стан бюджету країни, можливості його наповнення і розподіл витрат, а також на формування напрямів розвитку податкової політики держави, що безпосередньо визначає обставини функціонування та розвитку фіскального середовища. Водночас зовнішні опосередковані умови чинять непрямий вплив, унаслідок чого виникає необхідність корегування або кардинальної зміни вектора реалізації фіскальної політики держави. До таких умов належать: зміни світових цін на енергоресурси, що може вплинути на національну економічну і соціальну політику щодо перегляду урядом тарифів на комунальні послуги й ціни на споживання цієї продукції; зміна кон'юнктури глобального ринку, оскільки будь-які асиметрії у цьому напрямі можуть по-різному відобразитися на кінцевому результаті ведення вітчизняного господарства; інтенсивний розвиток пріоритетних галузей

світової економіки, який може спричинити певну конкуренцію у відповідній сфері та забезпечити використання фіскального інструментарію у стимулюванні вітчизняних суб'єктів господарювання до активізації діяльності; глобальні проблеми, пов'язані зі зміною клімату, екологічною ситуацією и ін. Вони спонукають до пошуку інноваційних технологій щодо необхідності енергозбереження, використання альтернативних джерел енергії, що відповідно потребує ефективного застосування фіскальних інструментів, зокрема запровадження чи скасування податкових платежів, преференцій для створення можливостей врегулювання певної ситуації. Власне, схожі потреби можуть поставати при непередбачуваних форс-мажорних обставинах: виникненні природних катаклізмів і катастроф.

Актуальна проблема цивілізованого світу, яка потребує державного контролю та вирішення і точно не обходиться без підтримки платників податків, - це загроза тероризму, зокрема організація опору військовій агресії в Україні, оскільки будь-яке протистояння ворогові потребує використання чималих фінансових ресурсів.

Внутрішні фактори впливу на формування та функціонування фіскального середовища держави також класифікуються на безпосередні й опосередковані. Разом з цим, безпосередні фактори, такі як нестабільність фіскальної політики, зміна соціальних стандартів, надмірний податковий тиск, високий рівень тіньової економіки і безробіття, а також інфляція, деформують фіскальне середовище, надзвичайно деструктивно впливають на формування, функціонування й перспективи відповідного простору держави, а також гальмують соціально-економічний розвиток країни загалом. Водночас опосередковані фактори, такі як корупція, демографічні зміни, рівень якості освіти та її розвитку, науково-технічний прогрес і необхідність забезпечення безпеки у всіх сферах державних повноважень, чинять вплив на суспільний розвиток, причому не лише у певний проміжок часу, а й на довготермінові періоди.

У підсумку фіскальне середовище де-факто є однією з основних складових однойменного простору, так званим базовим фундаментом його побудови та розвитку. Властиво, що від якісних і кількісних характеристик наповнення фіскального середовища залежить повноцінний склад його вивідних систем. Мінімальний набір законодавчо-нормативних документів та визначених обставин організації зазначеного середовища, включно з окресленням кінцевої мети його фіскального впливу, може сформувати обмежений простір, здатний до внутрішніх функціональних трансформацій, сприятливий і еластичний до навколишніх масштабних змін глобального значення. Визначення такого простору, на наш погляд, має бути простим та лаконічним, максимально зрозумілим у його дефініції. Саме у цьому аспекті пропонуємо тлумачення поняття «достатній фіскальний простір», яке є часто вживаним у фаховій літературі, але воно позбавлене вичерпних пояснень. З нашої точки зору, достатній фіскальний простір - це простір, наповнений мінімальним інструментарієм державного регулювання економіки у сфері впливу фіскальної політики і вистачальним (належним, задовільним) дієвим ресурсом до організації відповідних процесів, що є достатнім для функціонування й подальшого розвитку цього простору.

Достатній фіскальний простір може виявитись схильним як до перспективного еволюціонування, так і до дестабілізаційних модифікацій, що негативно впливають на сукупний суспільний розвиток, ведуть до кризових явищ та їх поглиблення, занепаду й тотального краху господарської системи. Однак його функціонування при мінімальному переліку необхідних дієвих засобів та визначених обставин, а також при раціональному підході керівництва країни до управління державними процесами сприяє здійсненню продуктивних трансформацій, аналогічних до довершених. Ключовою умовою здійснення цього процесу є наявність зручного, придатного до позитивних змін фіскального середовища.

Отже, фіскальне середовище може бути сприятливим або несприятливим щодо формування його досконалої похідної - оптимального фіскального простору. Проте лише наявність оптимального фіскального простору забезпечить можливості формування ефективного оподаткування, дієвих боргових стратегій, збалансованого бюджету, високих стандартів життя і рівний доступ громадян до суспільних благ, що сприяло би соціально-економічному розвитку, а відповідно, утворенню держави загального добробуту.

Таким чином, становлення оптимального фіскального простору відбувається у процесі реалізації регуляторної політики держави з метою забезпечення ефективного оподаткування, формування оптимальної податкової системи, достатньої ресурсної бази для забезпечення зрівноваженого розвитку народного господарства й покращення суспільного добробуту та якості життя громадян.

Отже, оптимальний фіскальний простір - це найкраща форма функціонування модернізованого фіскального середовища, що здатна забезпечувати розвиток таких взаємодій між суб'єктами відповідних відносин, які сприяють збільшенню ефективності оподаткування, раціональному розподілу і перерозподілу валового внутрішнього продукту, зрівноваженому економічному розвитку, збалансуванню бюджету та покращенню суспільного добробуту.

Оптимальний фіскальний простір слугує абсолютним поєднанням усіх його складових. Водночас циклічний характер економічного розвитку, що виникає на основі взаємопов'язаних процесів, спричинює певні коливання світового господарства й посилює формування відповідних тенденцій. Таким чином, трансформації оптимального фіскального простору, що виникають внаслідок дії будь-яких зовнішніх і внутрішніх факторів впливу, серед яких:

- зміна політичних настроїв суспільства;
- вплив економічних криз глобального та локального масштабу;

- загрози тероризму в різноманітних проявах;
- загострення мілітарної агресії і протистояння;
- утворення недосліджених форм та видів захворювань;
- виникнення природних катаклізмів і різноманітних форс-мажорних обставин;

- зміна кількості населення внаслідок усіх можливих обставин (народжуваність, смертність, міграція, еміграція тощо), можуть створювати відповідні перекося його розвитку та спричиняти деструктивні зміни функціонування. Внаслідок цього оптимальний фіскальний простір може деформувати свою конфігурацію не на користь ні держави, ні суспільства. Саме процес переходу оптимального фіскального простору за межі такзваної «зони комфорту»⁹⁹ породжує явище фіскальної експансії (рис. 1.9) (від лат. ехрaпсіo - поширення¹⁰⁰), що характеризується розширенням (звуженням) простору, його виходу з попередніх оптимальних меж функціонування, хоча ставить за мету подолання циклічності економіки і звичайно спричиняє негативні ефекти у вигляді максимізації фіскалізму, нерівномірного податкового тиску, поширення тіньової економіки, корупції, виникнення факту податкового спустошення¹⁰¹, посилення соціального напруження та, як наслідок, спад національної економіки й погіршення загального добробуту громадян.

⁹⁹Зона комфорту - це сфера життєвого простору, в якому особа почуває себе впевнено та безпечно. Інакше кажучи, зона комфорту це стан психологічної захищеності, який виникає через послідовність звичних дій і отримання передбачуваного результату (матеріал з Вікіпедії вільної енциклопедії, доступний з: https://uk.wikipedia.org/Длллі/Зона_комфoрту).

¹⁰⁰Словник іншомовних слів / С. М. Морозов, Л. М. Шкарапуга. - К.: Наук, думка, 2000. - 680 с. - (Словники України).

¹⁰¹Owsiak S. *Finanse publiczne wspołczesne ujęcie* / Stanistaw Owsiak. Waeszawa : Wydawnictwo naukowe «PWN SA» 2017. - 1134 s.

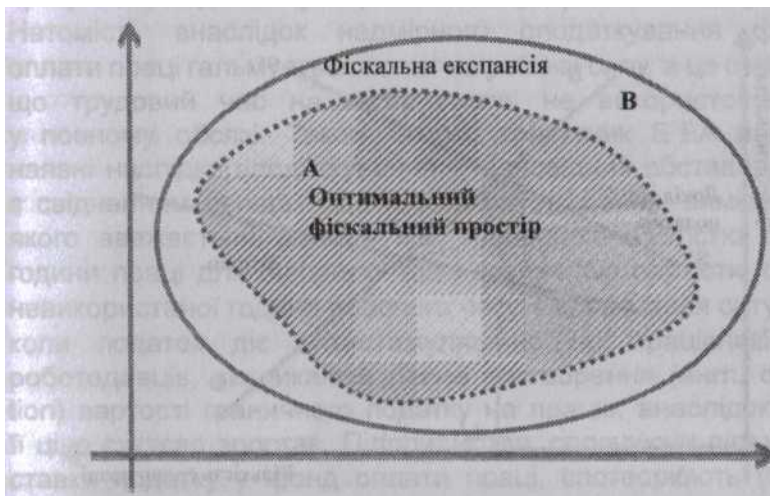


Рис. 1.9. Функціонування оптимального фіскального простору в умовах фіскальної експансії

Примітка: складено автором.

Оптимальний фіскальний простір держави звичайно демонструє певні деформації свого функціонування з огляду на необхідність забезпечення зрівноваженого регіонального розвитку країни. Побіжно політика, яка регламентує і спрямовує фіскальні процеси держави, має бути максимально еластичною щодо внутрішніх потреб суспільства та вимог щодо еволюціонування ринкового господарства з врахуванням сучасних світових тенденцій.

При цьому, враховуючи актуальні ефекти трансформацій глобальної економіки, фахівці-економісти суттєве значення сьогодні надають розміру податкового тягаря на реальний сектор економіки, виробництво та працю, внаслідок чого виникає так званий ефект «податкового спустошення», графічно показаний на рис. 1.10.

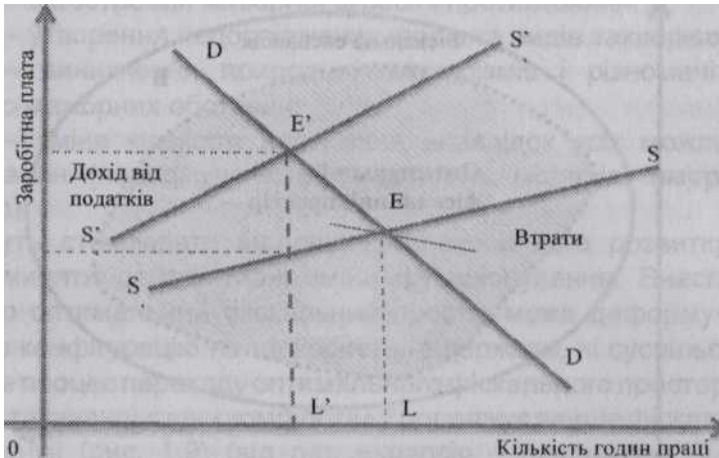


Рис. 1.10. Дохід від податків та ефект деформації граничного продукту робочої сили

Джерело:¹⁰².

Представлений графік на рис. 1.10 одночасно відображає відношення оплати праці до кількості фактично відпрацьованих годин на окремо взятому підприємстві, що є прикладом оподаткування виробничих процесів і реальної праці й створює уявлення, як саме податки можуть впливати на використання певних ресурсів у національній ринковій економіці. Велике значення у цьому аспекті вчені приділяють наявним ефектам від оподаткування, за якими у науковій літературі закріпилася назва «податкове спустошення».

Так, крива попиту на робочу силу (DD) (див. рис. 1.10) є спадною, тоді як підприємства прагнуть до збільшення зайнятості коштом скорочення споживання основного капіталу в натуральній формі. Водночас крива пропозиції робочої сили (SS), навпаки, зростає за умови, коли реальна оплата ¹⁰Owsiak S. *Finanse publiczne współczesne ujęcie* / Stanisław Owsiak. Waeszawa : Wydawnictwo naukowe «PWN SA» 2017. - 1134 s.

праці осіб, задіяних у виробничих процесах, збільшується. Натомість внаслідок надмірного оподаткування фонду оплати праці гальмується попит на робочу силу, а це означає, що трудовий час на підприємстві не використовується у повному обсязі. Таким чином, трикутник Е'ЕА показує наявні наслідки оподаткування у відповідних обставинах та є свідченням явища податкового спустошення, вимірником якого вважається різниця між граничною вартістю однієї години праці для підприємства і граничною вартістю однієї невикористаної години робочого часу. Складається ситуація, коли податок діє антистимуляційно на працівників та роботодавців, викликаючи певне спотворення (англ. *distortion*) вартості граничного податку на працю, внаслідок чого її ціна суттєво зростає. Підприємства, сплачуючи підвищені ставки податку у фонд оплати праці, спотворюють (тобто максимізують) вартість продуктів, що виробляються за одну годину. Ця вартість перевищує показник граничної вартості продукту однієї години праці працівника, звільненого внаслідок створення обмежень на робочу силу. В такий спосіб суспільство є позбавленим приросту реального продукту, який міг би бути вироблений, якщо б не перешкодили податки.

З цієї ситуації можна зробити висновок, що посилення податкового тягаря звичайно супроводжується впровадженням надмірних необґрунтованих преференцій, забезпечує певні деструктивні викривлення фіскального простору держави й може виявитись надміру вартісним для суспільства і жодним чином не заохочувати до легального працевлаштування. Поширення явища фіскальної експансії може спричиняти ефект податкового спустошення, що відповідно, змушує кваліфікованих працівників до пошуку кращих умов праці (не завжди за фахом та часто поза межами власної країни), а роботодавців-до нелегального спонтанного працевлаштування некваліфікованих працівників. Отже, враховуючи сучасні економічні тенденції й наслідки Великої рецесії (2008 - 2009 рр.), які різні країни долають неоднаково,

варто зауважити про небезпеку, що криється у пріоритетах оподаткування таких видів ресурсів, як реальний капітал, праця і земля. Збільшення обов'язкових зобов'язань саме на цей вид засобів спричиняє зростання їхньої ціни та створює відповідні негативні ефекти, пов'язані з функціонуванням ринку. Зважаючи на певні характерні особливості зазначених об'єктів, до прикладу, безумовну обмеженість такого ресурсу, як земля, й цілковиту мобільність капіталу (фінансового, виробничого, людського, інтелектуального тощо) і робочої сили та посилюючи податковий тиск щодо них, держава ризикує втратити основні джерела доходу, а також довіру і повагу своїх громадян-платників податків.

Описаний механізм оподаткування капіталу, праці та землі показує його негативний вплив на економічні процеси й є вагомим підставою для зміни вектора фіскального простору в бік посилення дії податків на споживання.

Резюмуючи, варто вказати, що ґрунтовне вивчення похідних фіскального середовища, а надто оптимальної структури однойменного простору супроводжується проблемою визначення економічної суті та природи досліджуваного явища. Водночас теоретичний аспект потребує детального тлумачення організаційного механізму фіскального простору і конкретизації характерних ознак для повноцінного вирішення суттєвих недоліків його функціонування та розвитку, а також можливості пошуку шляхів його вдосконалення.

РОЗДІЛ II СУЧАСНІ ГЛОБАЛІЗАЦІЙНІ ПРОЦЕСИ ТА ДИСБАЛАНСИ

2.1. Теоретичні доміанти світових глобалізаційних процесів

Глобалізація, як і будь-яке інше явище, супроводжується як позитивними, так і негативними впливами на життєдіяльність населення окремих країн та регіонів тощо. При цьому кожне суспільство і соціальна група імплементують тільки ті форми життя, які вони спроможні освоїти в межах своїх можливостей. З іншого боку, реакцією на глобалізацію є прагнення співтовариств та окремих особистостей до збереження власної ідентичності.

Слід зазначити, що вперше термін «глобалізація» був введений американським економістом Т. Левіттом у праці, яку він опублікував у 1983 р., для означення феномену злиття ринків окремої продукції. Згодом поняття глобалізації набуло подальшого розвитку після видання книги консультанта Гарвардської школи бізнесу К. Оме «Світ без кордонів» (1990 р.). У ній автор зауважував, що тенденції розвитку світової економіки неминуче ведуть до того, що транснаціональні фінансово-промислові групи все більш рішуче витісняють зі світового ринку національні корпорації. Як наслідок, цей процес призведе до інтернаціоналізації й глобалізації всієї

системи світової економіки та її ринків. Інакше кажучи, перед світом постане новий етап його цивілізаційного розвитку'.

Значна частина дослідників, серед яких А. І. Крисоватий, В. В. Козюк, В. Є. Куриляк і Є. В. Савельєв², пов'язують економічну глобалізацію з процесами інтеграції та інтернаціоналізації світового господарства. Цей термін розуміють як перетворення світової економіки із сукупності національних економік, пов'язаних потоками товарів і капіталів, в єдину виробничу зону й єдиний ринок, в яких вільно перемішуються капітал, товари, послуги та робоча сила. Безумовно, ці процеси доповнюються уніфікацією законодавчих актів, що регулюють міжнародні економічні відносини, та формуванням відносно єдиного культурного процесу під впливом стандартизації освіти і взаємодії широких мас населення у міжнародних контактах.

Історично на сьогодні сформувалися основні риси, які характеризують глобалізацію світової економіки, а саме:

- поглиблення міжнародного поділу праці з його переходом від спільного до специфічного та єдиного;
- перевищення темпів зростання міжнародного товарообігу над темпами збільшення обсягів світового виробництва;
- зростаюча лібералізація міжнародної торгівлі, виражена у відкритті національних ринків товарів і послуг шляхом поступового зняття торговельних обмежень та бар'єрів;
- випереджальне зростання руху капіталу щодо руху товарів (формування світового фінансового ринку, збільшення потоків портфельних і прямих іноземних інвестицій);

¹Біленька Н. О. Пріоритети і напрямки розвитку економіки України в умовах глобалізації / Н. О. Біленька // Економіка України в умовах посилення глобалізаційних процесів: виклики і перспективи : матеріали між нар. наук, студ.-аспір. конф. (Львів, 15-16 трав. 2009 р.). - Львів : ЛНУ ім. І. Франка, 2009. - С. 15-16; Білорус О. Глобалістика - нова синтетична наука / О. Білорус, В. Власов // Вісник Національної академії наук України. - 2010.-№ 3.-С. 17-26.

²Куриляк В. Є. Вплив глобалізації на економічний розвиток України / В. Є. Куриляк, Є. В. Савельєв // Економіка України. - 2012. - № 9. - С. 57-69.

- інформаційно-технологічний переворот у засобах телекомунікацій на базі електроніки, кібернетики, супутникових систем зв'язку;
- посилення впливу транснаціональних корпорацій;
- концентрація та централізація капіталу на основі процесів злиття і поглинення компаній та банків;
- розвиток інтеграційних тенденцій на регіональному, субрегіональному і міжрегіональному рівнях;
- зростання ролі наднаціональних органів у світовій політиці та економіці³.

Зростання ролі зовнішніх факторів в економіці, створення єдиного світового ринку без національних бар'єрів і забезпечення однакових правил гри для всіх учасників характеризують економічний аспект глобалізації. Так, українські вчені Д. Г. Білорус, А. М. Поручник і Д. Г. Лук'яненко⁴ здійснили структурування глобалізаційного процесу (рис. 2.1).

Отже, складний та суперечливий процес глобалізації економіки, з одного боку: стимулює світовий прогрес, полегшує господарську взаємодію країн, створює умови доступу до передових технологій, забезпечує економію ресурсів, а з іншого - спричиняє негативні наслідки: закріплення «периферійної» моделі економіки; втрату своїх ресурсів країнами, які не входять до «золотого мільярда», поширення на менш розвинені країни глобальної конкуренції, розорення національного малого бізнесу, зниження рівня життя населення й ін.

³Біленька Н. О. Пріоритети і напрямки розвитку економіки України в умовах глобалізації / Н. О. Біленька // Економіка України в умовах посилення глобалізаційних процесів: виклики і перспективи : матеріали між нар. наук, студ.-аспір. конф., (Львів, 15-16 трав. 2009 р.). - Львів : ЛНУ ім. І. Франка, 2009. - С. 15-16; Білорус О. Глобалістика - нова синтетична наука / О. Білорус, В. Власов // Вісник Національної академії наук України. - 2010. - № 3, - С. 17-26.

⁴Лук'яненко Д. Г. Глобальна економічна інтеграція : моногр. / Дмитро Григорович Лук'яненко. - К. : ТОВ «Нац. підруч.», 2008. - 220 с.

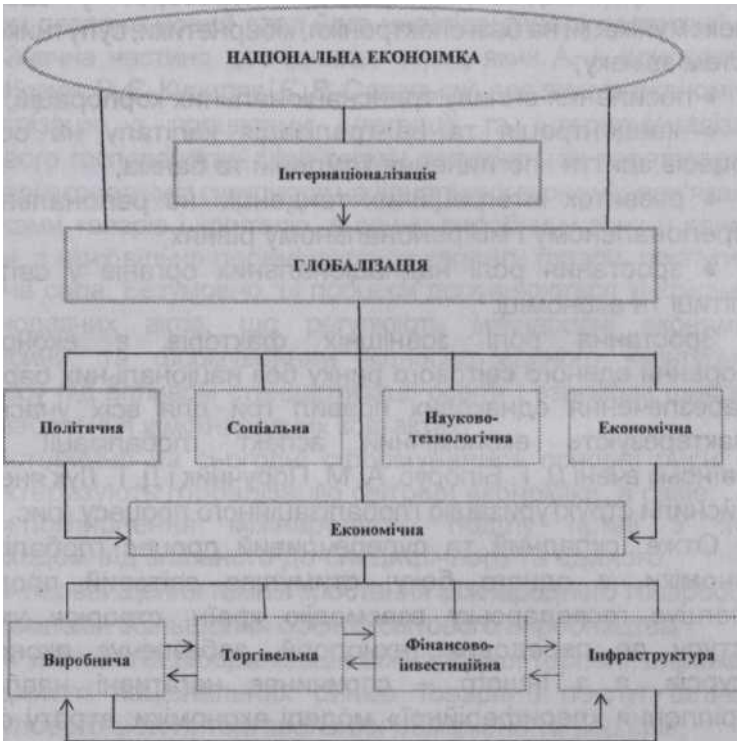


Рис. 2.1. Структуризація глобалізаційного процесу

Як вказує Л. М. Герасіна, глобальна політика характеризується тим, що вона не знає бар'єрів і не має єдиного центру, тобто, легко долаючи державні кордони, така політика здатна впливати на організовані спільноти людей у будь-якому місці планети. Політичним викликом глобалізації стають централізація та монополізація світової влади і суб'єктів глобального управління, послаблення національних держав, певне скорочення їх суверенітету. При цьому існування глобальної світосистеми, керованої з геополітичних центрів впливу, передбачає дію відповідних програм світової влади, їх політичний аспект полягає в тому,

11 (о жодна країна світу вже не має повної незалежності, (окрема, це відбувається тому, що сучасні держави дедалі чіпше повноважень делегують впливовим міжнародним організаціям (ООН, ЄС, СОТ, МВФ, НАТО, ЄАзС). Інший іинник полягає в тому, що за рахунок обмеження державного пгручання в економіку та зниження податків зростає політико- нкономічний вплив транснаціональних корпорацій. Через полегшення міграції людей за кордон і вільне переміщення ідей та інформації також зменшується обсяг влади урядів щодо своїх громадян⁵.

Сучасна модель глобалізації ґрунтується загалом на неоліберальній доктрині, яка почала панувати у міжнародних економічних відносинах з кінця 1970-х рр. - з початку 1980-х рр. Однак теоретичне визначення й ідеологічне оцінювання і його феномену перебувають на етапі наукового осмислення і гострих дискусій. На сьогодні не існує чіткого розуміння, чим є глобалізація в її сучасному вимірі - якісно новим ступенем розвитку цивілізації чи спробою нав'язати свої відносини, цінності та правила гри з боку провідних країн світу.

Зазначимо, що сучасні проблеми глобальної світової політики вирішуються переважно Великою сімкою (С 7) і Великою двадцяткою (С 20), а також Давоським форумом, ВРІК, ЄвразС та ін., до сфери впливу яких входять здебільшого політико-економічні питання. Ці світополітичні й макроекономічні структури не формалізовані згідно з міжнародним правом, але їх значущість у світовій політиці постійно зростає. Їх діяльність присвячена узгодженню позицій провідних акторів міжнародної політики, тобто вони виробляють механізми збалансування інтересів різних країн та інтеграції їх зусиль у протистоянні глобальним викликам сучасності.

⁵Герасіна Л. М. Глобалізаційні процеси як виклики світосистемній структурі: тези до Всеукр. наук.-практ. конф. «Україна перед глобальними викликами сучасності» (XXVII Харківські політологічні читання), (Харків, 5 черв. 2014 р.) / Л. М. Герасіна // Вісник Національного університету «Юридична академія України імені Ярослава Мудрого». - 2014. - № 4. - С. 241-244. - (Серія : Філософія, філософія права, політологія, соціологія).

Адже глобалізація, як двостороння медаль, є неоднозначною. На сьогодні світ не досяг епохи гармонії й панування ліберальної демократії, омріяні стабільність і безпека не здобуті. Зробити позитиви глобалізації доступними максимальній кількості країн - одне з актуальних завдань світової політики. Культурній глобалізації властиве зближення ділової та споживчої культур різних народів і розширення сфери міжнародного спілкування. Як безумовний позитив це сприяє поширенню у світі культурно-освітніх програм та проектів, освітянській міграції, популяризації окремих видів національного мистецтва тощо. Величезну роль у культурній глобалізації відіграє щораз більше поширення Інтернету і його соціальних мереж, що сприяє соціокультурному спілкуванню. Соціальну реальність початку XXI ст. відображає категорія «глобальне громадянське суспільство», яка показує соціальні перетворення у рамках процесу глобалізації світу. Новим фактором сучасності є зростання кількості й розширення масштабів діяльності міжнародних та транснаціональних інституцій - активних учасників світового управління, які діють незалежно від держави. Справді, сформувалася транснаціональна сфера громадсько-політичної участі, в якій діють публічні особи, міжнародні громадські організації, деякі соціальні групи, залучені до діалогу, дискусій, конфронтацій або перемовин одне з одним, з урядом і бізнесом. Глобалізація розширює та поглиблює соціальні зв'язки у просторі й часі таким чином, що на життя окремого суспільства впливають події, які відбуваються в інших частинах земної кулі. Ці зміни забезпечила дія «хвиль» демократизації, що утворює реальні передумови для формування глобального громадянського суспільства на базових принципах ліберальної демократії⁶. *⁵

⁶Герасіна Л. М. Глобалізаційні процеси як виклики світосистемній структурі: тези до Всеукр. наук.-практ. конф. «Україна перед глобальними викликами сучасності» (XXVII Харківські політологічні читання), (Харків, 5 черв. 2014 р.) / Л. М. Герасіна // Вісник Національного університету «Юридична академія України імені Ярослава Мудрого». - Харків, 2014. - № 4. - С. 241-244. - Серія : Філософія, філософія права, політологія, соціологія.

Справжня поява глобального капіталізму відбулася, коли світ зіткнувся з енергетичною кризою. Країнам- імпортерам нафти довелося фінансувати покриття значних дефіцитів. Уряди почали робити податкові та інші поступки міжнародному капіталу.

Процес глобалізації складається з трьох взаємопов'язаних компонентів, а саме: нового міжнародного розподілу праці, міжнародного виробництва і політичних відносин. Основою сучасного світового господарства є світовий ринок, який зародився ще в XVI ст. у період Великих географічних відкриттів. На його основі почав формуватися міжнародний поділ праці. Проте лише в останні кілька десятиріч можна стверджувати, що процеси глобалізації набули ознак цілісності й незворотності. Цьому також сприяє розвиток відповідної інфраструктури, НТР, новітніх форм руху товарів та капіталу. Водночас міжгалузевий поділ праці (обмін товарів АПК на промислові), який панував упродовж кількох століть, замінюється і доповнюється внутрішньогалузевим поділом. Дедалі більше значення набуває обмін товарів на послуги, який перевищив 50% обсягу світової торгівлі.

Що стосується міжнародного виробництва, то воно почало формуватися у 70-80-х рр. XX ст. під впливом енергетичної кризи. Старі індустриальні галузі, які потребували багато ресурсів, почали вивозитися в країни, що розвиваються. НТР дала змогу технологічно роз'єднати окремі виробничі процеси у просторі.

Сучасне міжнародне виробництво ведеться як на іноземних підприємствах, розміщених у зарубіжних країнах, так і на основі підрядів, переданих місцевим підприємствам. Таким чином іноземні компанії досягають не тільки зниження витрат виробництва, а й економії первинних інвестицій, а також спрощення та здешевлення управлінських структур. Міжнародним це виробництво є також за характером ринків збуту.

Політичним фактором, який значно прискорив глобалізаційні процеси, став розпад СРСР і соціалістичної системи. Це сприяло перетворенню капіталізму на єдино можливий варіант світового розвитку. Крім цього, значно збільшився простір, на який поширилися однотипні ринкові відносини та інститут приватної власності⁷.

Теоретичні й практичні засади сучасної моделі глобалізації почали активно розвиватися з початку 80-х рр. XX ст. Саме тоді у західній економічній думці відбувся поворот до неоліберального варіанта виходу з економічної депресії.

Державне стимулювання попиту і гонитва озброєння багато в чому вичерпали себе, породжуючи бюджетні й фінансові труднощі. Прискорення темпів НТР, посилення позицій підприємницьких кіл та остаточний розпад колоніальної системи сприяли постановці питання про новий світогосподарський лад.

На думку Дж. Сороса, справжня поява глобального капіталізму відбулася, коли світ зіткнувся з енергетичною кризою. Країнам-імпортерам нафти довелося фінансувати покриття значних дефіцитів. Уряди почали робити податкові й інші поступки міжнародному фінансовому капіталу. Прихід до влади у Великобританії та США М. Тетчер і Р. Рейгана, чії програми дозволили ринковому механізму робити свою справу, остаточно закріпили цей курс.

Отже, сучасні глобалізаційні процеси відбуваються в напрямку неоліберальної моделі економіки. Найбільш поширений аргумент неолібералів полягає в тому, що, на їх думку, недоліки ринку не більші, ніж недоліки господарської діяльності держави. Тому в кризовій ситуації варто відмовитися від державного втручання, приватизувати

Терасіна Л. М. Глобалізаційні процеси як виклики світосистемній структурі: тези до Всеукр. наук.-практ. конф. «Україна перед глобальними викликами сучасності» (XXVII Харківські політологічні читання), (Харків, 5 черв. 2014 р.) / Л. М. Герасіна // Вісник Національного університету «Юридична академія України імені Ярослава Мудрого». - Харків, 2014. - № 4. - С. 241-244. - (Серія : Філософія, філософія права, політологія, соціологія).

державну власність та повернутися до вільного ринку і вільної конкуренції. Свобода економіки автоматично і забезпечить найбільш раціональний та ефективний розподіл ресурсів і капіталовкладень, дасть можливість вибору, який відкривається перед кожним підприємцем та споживачем.

Багатьох західних політиків у неоліберальних підходах спокушає можливість перекласти на ринок існуючі труднощі, і Юліки ж корпорації побачили у глобалізації зручний спосіб ішльнитися від тотального державного регулювання і податків і а отримали перспективу, спираючись на свої переваги, створювати нові центри влади і формувати майбутні правила гри на глобальному рівні, поширюючи свій вплив на інші регіони.

Проте варто розрізняти теорію глобалізації з її практикою. Неоліберали у цьому питанні часто вдаються до подвійних стандартів. Нав'язуючи іншим радикальні варіанти власних концепцій, вони не завжди вважають за необхідне дотримуватися їх у себе. Навіть друкований орган ділових кіл США, журнал «Fortune», визнає, що «...коли американський бізнес говорить про капіталізм, він має на увазі вільні ринки у всіх, крім себе»⁸.

Насправді на Заході відбувається не згортання економічної ролі держави, а зміна її господарських функцій у бік більш активної участі в боротьбі за провідні позиції у світовій економіці. Чіткою позицією є те, що глобалізація передбачає створення системи абсолютної економічної й політичної влади транснаціональних монополістичних корпорацій, які вийшли з-під контролю повідних держав.

Американський науковець Петрас заперечує тезу Хардта і Негрі, авторів книги «Імперія», про те, що в результаті НТП глобальний капіталізм функціонує як автономна «імперія», керована тільки ринками та ТНК.

⁸Крапивний І. В. Глобалізація: сутність, чинники та етапи розвитку / І. В. Крапивний // Вісник СумДУ. - 2008. - № 1. - С. 129-137. - (Серія : Економіка).

Він звертає увагу на те, що держава і далі відіграє суттєву роль у завоюванні зовнішніх та захисті внутрішніх ринків, забезпечує субсидії підприємствам експортного сектору, через міжнародні фінансові установи тисне на держави третього світу для усунення торгових бар'єрів та приватизації підприємств. При цьому Петрас вважає, що не варто перебільшувати значення новітніх технологій і їх вплив на формування «нової епохи капіталізму», яка нібито усуває протиріччя, характерні для капіталізму взагалі, тому що циклічність економіки збереглася⁹.

У своїй монографії «Криза глобального капіталізму» Дж. Сорос змінює акценти у визначенні глобалізації, а саме він стверджує, що глобальна капіталістична система розпоряджається нашим життям так само, як і будь-який режим розпоряджається життям людей, тобто її можна порівняти з імперією, більш глобальною за своїм обсягом, ніж будь-яка попередня. Глобалізація править всією цивілізацією та, подібно до інших імперій, вважає варварами тих, хто перебуває по той бік її мурів. Це не територіальна імперія, оскільки вона не має суверенітету чи його зовнішніх атрибутів. Більшість її суб'єктів навіть не усвідомлює свою підвладність їй. Що характерно для імперії, то це те, що вона поділяється на центр і периферію, причому центр отримує прибуток за рахунок периферії. Глобальна капіталістична система виявляє певні імперіалістичні тенденції. Вона домагається експансії та не заспокоїться, поки залишатимуться незадіяні ринки і ресурси¹⁰.

Глобалізація як новий тип суспільного розвитку сьогодні ставить більше питань, ніж дає на них відповідей. Для кожного жителя планети, незалежно від того, яку національну державу він представляє та з якими глобальними структурами

⁹Крисенко К. А. Глобалізація та її наслідки для економіки країн світу [Електронний ресурс] / К. А. Крисенко. - Режим доступу : <http://center.kr-abtin.gov.ua/index.php?л=Елієг/27.Мті>.

¹⁰Сорос Дж. Криза глобального капіталізму (Відкрите суспільство під загрозою) / Джордж Сорос ; [пер. з англ. Р. Ткачук, А. Фропкін]. - К.: Основи, 1999.-259 с.

взаємодіє, осьовою проблемою є з'ясування закономірностей впливу глобалізації на розвиток сучасного світу, оскільки він приводить до формування нової геостратегічної реальності, утвердження нових ціннісних координат, якісної іміни принципів і структури світу, модернізації соціальної, політичної, економічної й державно-управлінської систем.

Глобалізація за останні роки стає одним із найбільш популярних понять у різних сферах наукового знання, але єдиної концептуальної системи поглядів щодо розуміння його сутності та характеру впливу й досі не сформувалось. Гак, поляризація теоретичних конструкцій глобалізації сьогодні ставить під сумнів можливість формування цілісного теоретичного бачення змісту глобалізації, закономірностей її впливу і перспектив розвитку світу загалом, що дає підстави ототожнювати глобалізацію із соціальним міфом, який приходить на зміну великим утопіям ХХ ст.

В умовах глобалізації світ вступає в нову реальність, яка вимагає від нього жити за принципами «глобального он- лайну», тобто розвиватись в унісон з іншими державами, творити глобальну державну політику відповідно до технології, апробованої вже державами-лідерами геополітичного розвитку. В результаті такого тотального впливу глобалізації змінюється специфіка розвитку світу, трансформаційно-модернізаційних змін зазнають традиційні форми соціальної організації, на зміну яким приходять глобальне суспільство, глобальне інформаційне суспільство, глобальне масове суспільство, мережеве суспільство (суспільство мережевих структур) та суспільство глобального ризику. В умовах глобалізації кардинально змінюються місце, роль і функції національної держави, на зміну якої приходить глобальна держава в особі транснаціональних корпорацій. Виходячи з цього, дедалі частіше дискутується модель «глобальної», «сильної» чи навіть «корпоративної» держави. Проте марними є сподівання більшості вчених-ідеологів глобалізму, які доводять можливість підміни національної

держави у традиційному її розумінні транснаціональними корпораціями, які начебто мають виступати виразниками інтересів національних держав¹¹.

На сучасному етапі суспільного розвитку з'являються нові тенденції, які свідчать про появу «обернених», тобто альтернативних форм глобалізації, які можуть прийти їй на зміну і переформатувати архітектоніку сучасного світу. Для сучасного людства надзвичайно актуальним є питання, яким шляхом воно йтиме, якщо попередній світоустрій буде зруйновано та чи вдасться йому віднайти тотожну альтернативу глобалізації. Особливо важливо для кожної національної спільноти усвідомити, чи доцільно дотримуватись традиційного варіанта суспільного розвитку, чи все ж таки обрати шлях адаптації до нової реальності. Відповідь на це запитання закономірно лежить у площині історичного досвіду, специфіки політики національної держави, а головне в її здатності запропонувати свою альтернативну форму розвитку, яка відповідає її менталітетові, а тим більше нав'язати її, якщо це дозволяє потенціал держави, завдяки цьому державі вдасться відпозиціонувати себе як «могутню» і конкурентну державу у світі.

Сьогодні вже очевидно, що модернізація світу не може здійснюватись за єдиним вектором розвитку, а для цього необхідною є інституціоналізація різних національних та регіональних ціннісних систем, які виборюють своє право на глобальний вплив. Виходячи з цього, нам видається можливим спрогнозувати ймовірність виникнення таких обернених форм глобалізації, як регіоналізація, американізація, китаїзація й бразилізація, які в недалекому майбутньому можуть визначати геополітичну стратегію світу¹².

¹¹ Войтович Р. В. Глобалізаційні процеси в сучасному світі : навч.-метод. матеріали / Р. В. Войтович, М. Т. Солоха ; [уклад. Г. І. Бондаренко]. - К. : ЧАДУ, 2013. - 52 с.

"Войтович Р. В. Вплив глобалізації на розвиток сучасного світу [Електронний ресурс] Р. В. Войтович. - Режим доступу : [Бйр://ммл/71cikyti-ochi.org.ua/2013/06/blog-post.html](http://mmml.71cikyti-ochi.org.ua/2013/06/blog-post.html).

Глобалізація в її сучасному варіанті приводить до «ієрархизації» структури сучасного світу, а в результаті цього - до коригування національних систем державного управління, зміни стратегій економічного, політичного та духовного розвитку, що породжує суцільну взаємозалежність < віту, яка і становить основу його функціонування. Зростаюча взаємозалежність уніфікує й стандартизує умови та фактори розвитку окремих країн світу, є своєрідним індикатором визначення рівня сталості розвитку національних держав, а отже, і їх потенціалу в протистоянні викликам глобалізаційних процесів, які стають сьогодні основним критерієм об'єднання держав у відповідні глобальні чи регіональні структури. Протистояти таким глобалізаційним викликам здатна лише та держава, яка має активну систему управління, реалізує власну геополітичну стратегію розвитку, максимально оберігає свій суверенітет, орієнтується у глобальному просторі, а головне - володіє ефективними механізмами впливу та навіть управління ним.

На нашу думку, глобалізаційні процеси привносять у світ більше викликів і небезпек, ніж переваг. Аналізуючи дослідження таких науковців, як Е. Азроянц, С. Минаєв, С. Соколенко, А. Уткін, слід виокремити те, що у світовому співтоваристві суттєво змінюється вертикальна структура владних відносин, якісно змінюється зміст міжнародних політичних відносин, зазнає певної трансформації система державного управління. Все це є результатом виникнення та впливу глобальних викликів суспільного розвитку, які не можуть не позначатись на загальнонаціональних і державно-управлінських системах світу.

У результаті цього кожна національна держава постає перед необхідністю протистояти глобалізаційним викликам. Це відповідно вимагає від них створення нових модернізаційних проектів з урегулювання локальних та цивілізаційних конфліктів, вироблення ефективних механізмів управління глобалізаційними процесами. Така стратегія протистояння

глобалізаційним викликом доволі часто супроводжується впровадженням універсалізованих принципів управління суспільно-політичним розвитком, стандартизацією технології прийняття державно-управлінських рішень, унаслідок чого національні системи державного управління здобувають глобальну відкритість, яка унеможливорює збереження власної національної ідентичності, а це відповідно провокує виклики національної безпеки. Головним викликом суспільного розвитку в умовах глобалізації стає підміна національного інтересу глобальним, але національний інтерес жодною мірою не може підмінитись глобальним інтересом, оскільки це реально позбавляє національну державу можливості реалізації власної стратегії суспільного розвитку. На сучасному етапі світового розвитку національний інтерес зазнає такої радикальної трансформації, що вже не може бути ефективною формулою функціонування національної держави.

Підміна національних інтересів глобальними породжує нові виклики національної безпеки. Найвизначнішим підтвердженням чого є спроби окремих світових держав підпорядкувати собі інтереси іншої національної держави. Негативними наслідками цього стають: наростання соціально-політичних і етнічних конфліктів, які виводять систему суспільного розвитку з динамічної рівноваги, позбавляючи її можливості стабільного розвитку та ефективного функціонування. Саме тому основна мета національної безпеки в умовах глобалізації має зводитися до створення умов для реалізації інтересів особи, суспільства й держави, що відповідає системі національних інтересів, яка з необхідністю має бути узгоджена з глобальною системою інтересів.

Одним із глобалізаційних викликів національної безпеки є глобальний тероризм, що виступає одним із факторів геополітичного реструктурування світу, який підтверджує небажання перемовин, діалогу і компромісу в налагоджуванні міждержавних відносин. Основними суб'єктами реалізації

глобального тероризму стають так звані «мережі субдержавних злочинців», «неурядові організації насилля». Протистояти йому надзвичайно складно, оскільки в умовах глобалізації такі національні інститути (армія, поліція, служби безпеки та розвідки, міністерства закордонних справ), які би мали гарантувати безпеку своїх громадян і відповідний рівень захисту від терористичних акцій, виявляються бездієвими¹³.

Глобальний тероризм, що розпорочив сучасний світ, поставив його перед потребою глобальної міграції, яка привела до змішування мов та конфесій, що, безумовно, створило нові виклики суспільному розвитку. Результатом глобальної міграції стало розпорочення людського потенціалу в пошуках реалізації відповідних інтересів. Глобальна міграція сьогодні набуває особливо стійких тенденцій, які регламентують державну політику більшості країн світу, відповідно до чого кожна національна держава постає перед об'єктивною необхідністю розробки, своєї власної стратегії розвитку виходячи з тенденцій впливу глобальної міграції.

Глобальна міграція відповідно приводить до глобальної політичної експансії, яка здійснюється як з боку країн-лідерів, так і з боку країн-аутсайдерів геополітичного розвитку. Така глобальна політична експансія в недалекому майбутньому може призвести до загального краху системи світового устрою, оскільки одним із викликів політичної експансії є те, що вона здійснюється тими державами та в інтересах тих держав, які є лідерами геоекономічного (є емітентами світової валюти) і геополітичного розвитку. Політика держави, яка здійснює глобальну політичну експансію, характеризується зазіханням на інтереси держави шляхом отримання політичних вигід. При цьому для кожної держави принципово важливо зберегти свій політичний баланс, який би не дав їй змоги поступитись своїми національними інтересами заради обслуговування геополітичних інтересів інших держав.

¹³Войтович Р. В. Вплив глобалізації на розвиток сучасного світу [Електронний ресурс] /Р. В. Войтович. - Режим доступу : [Мір:/Ллллл.уіккуїі-ochi.org.ua/2013/06/blog-post.html](http://mir.ln.ua/2013/06/blog-post.html).

Важлива роль у попередженні й доланні глобалізаційних викликів належить розробці ефективних управлінських механізмів. Так чи інакше сучасний світ має змиритись із незворотною сучасних глобалізаційних процесів, але заради того, щоб пом'якшити їх негативні впливи, необхідно виробити механізми запобігання їм. Одним із важливих механізмів вирішення та попередження глобальних проблем є розвинута співпраця між державами в політичній, економічній, гуманітарній, інформаційній і військовій сферах. Нове підґрунтя для такого співробітництва передбачає узгодження позицій між державами з метою розробки «прогнозних сценаріїв розвитку», «вірогідних моделей майбутнього» та «сценарних моделей майбутнього», які забезпечать вирішення глобальних проблем суспільного розвитку в загальнопланетарному масштабі. В умовах глобалізації кожна держава намагається створити власний інструментарій вирішення глобальних проблем сучасності, спираючись на підтримку інших держав. Це зумовлено тим, що глобальні проблеми сучасності мають детермінований характер: ще не встигли вирішення одну проблему, як з'являється інша, більш складна. Якщо ж держава виявиться не готовою вчасно розрядити ситуацію, то може відбутися деструкція системи суспільного розвитку.

Глобалізація - це не лише незворотний, а й необхідний процес. Адже вона є певною культурною системою, яка дає змогу передавати, взаємообмінюватись знаннями не лише між поколіннями, але й між народами. Це, у свою чергу стає свідченням того, що глобалізація приводить до своєрідної національної відкритості, основним інструментом якої є вирішення проблем, які уможливлюють усесторонній зв'язок та всесторонню залежність однієї нації від іншої. Безумовно, в умовах такого середовища змінюється все, у тому числі й система державного управління, зникають традиційні кордони, з'являються абсолютно нові форми зв'язків між народами.

В умовах глобалізації змінюється специфіка систем державного управління, основними механізмами функціонування якої стають адаптація, трансформація і модернізація відповідно до нових умов розвитку. Ці процеси тісно взаємопов'язані між собою. Так, зокрема, адаптація є процесом прилаштування, пристосування та облаштування системи управління окремої держави відповідно до нових умов глобалізаційного розвитку. Трансформація як механізм і процес характеризує різні форми радикальних змін, яких зазнають геополітична система світу та кожна національна система державного управління в умовах глобалізації. Глобальна інтеграція на сьогодні є основним базовим фактором геополітичної трансформації світу, відповідно до якої змінюється система міжнародних відносин (перехід від біполярної до однополярної) і відбувається структурно- морфологічна перебудова всієї міжнародної системи.

Модернізація як один із варіантів суспільного розвитку, який приводить до вдосконалення й накопичення позитивних кількісних та якісних змін у розвитку певного явища (економічних, соціальних, демографічних, культурних й ін.), що охоплює більшість країн, може привести сучасний транснаціональний світ до повної його невпізнанності, внаслідок цього вона породжуватиме чимало проблем, які можуть спровокувати небезпечний конфлікт, що позначиться на специфіці політики національних держав.

Необхідною умовою «пом'якшення» глобальної політичної реструктуризації є вироблення ефективних шляхів забезпечення сталого розвитку. Це особливо важливо, оскільки глобалізація закономірно приводить до ситуації певної наднапруги у взаємодії між державами, породжуючи своєрідний колапс у геополітичному розвитку, що, безумовно, позначається на тенденціях розвитку сучасного світу і, зокрема, на умовах його сталості. Це відповідно відкриває нові можливості реалізації стабілізаційних критеріїв розвитку національних систем державного управління саме перехідних

суспільств, які найбільшою мірою підпадають під негативний вплив сучасних процесів глобалізації.

Найбільш складним питанням для сучасної України є пошук принципів та механізмів налагодження взаємозв'язків із глобальним світом, що тим самим дасть змогу чітко визначити її місце і роль у загальносвітовому просторі. Саме тому Україна так наступально декларує свій максималізм у прагненні якнайшвидше інтегруватись у глобальний простір, інакше вона може залишитись пасивним об'єктом для реалізації глобальної політики не лише розвинених країн світу, а й тих, які їх наздоганяють. Система державного управління України має бути не лише максимально адаптованою до нових глобалізаційних умов розвитку, а й володіти потужним інструментарієм впливу на них, а також використання їх на користь реалізації власних національних інтересів. Це відповідно дасть змогу Україні виробити нову геополітичну стратегію, яка сприятиме її ефективному економічному, політичному та духовному розвитку. Осью проблемою для нашої держави сьогодні є запропонувати такий геостратегічний проект її розвитку, який би дав їй змогу зайняти гідне місце у світових глобальних процесах і репозиціонувати її геополітичний статус, щоб він змінив ставлення до України загалом з боку світової спільноти.

Вплив глобалізації на функціонування сучасного світу характеризується високим рівнем взаємозалежності й взаємодії між державами. Основу такої взаємозалежності та взаємодії становить збіжність ціннісних систем, якими керуються держави при виборі своєї стратегії розвитку та форми ставлення їх до інших держав. Це відповідно, дає змогу визначити основні концептуальні засади Кодексу взаємовідносин, суспільств в умовах впливу глобалізації. При цьому держави мають виробити спільні ціннісні нормативи, щоб не лише використовувати один одного заради реалізації власних інтересів, а й працювати на забезпечення певного стабілізаційного балансу в розвитку глобального світу шляхом

створення такої інтеграційної політики держави, яка була би спрямована на реалізацію інтересів своїх геостратегічних партнерів. Необхідність розробки Кодексу взаємовідносин пов'язується з необхідністю створення конкретної ціннісно-нормативної системи, що дасть змогу визначити, якими інтересами керуються держави щодо одна до одної в умовах глобалізації. Принципова різниця в таких ціннісних інтересах закономірно приводить до загострення відносин між ними, а також активізації суперечностей між державами, які мають різноякісний, а подекуди і наближено тотожний рівень розвитку. Важливим питанням при розробці відповідного Кодексу взаємовідносин країн в умовах глобалізації є пошук нових моральних норм та стандартів, які становлять основу нинішньої глобальної цивілізації. Такі норми і стандарти задають систему координат для «поведінки» та взаємовідносин держав в умовах глобалізації. Важливим питанням у контексті аналізу концептуальних засад Кодексу взаємодії держав є питання реалізації глобальної моралі як своєрідної форми геополітичного контролю за дотриманням певних стандартів поведінки держав з точки зору реалізації ними абсолютних цінностей.

Кодекс взаємодії держав в умовах глобалізації може стати дієвим інструментом у міждержавних відносинах, якщо він накладатиме обмеження на їх дії, а також якщо ці дії суперечать основним цінностям, яких дотримуються держави в умовах глобалізації. Такий кодекс має чітко визначати, яких дій мають уникати держави, щоб включатись у форми взаємодії з іншими, що реально має робити держава, і якою в ідеалі має бути її геополітична стратегія розвитку, щоб взаємодія мала позитивний, а не руйнівний характер.

Необхідність розробки та впровадження ефективних механізмів інтеграції України у світову спільноту передусім пов'язується з осмисленням геополітичної стратегії розвитку держави в умовах глобалізації, а головне - з відповідями на запитання: як має розвиватись наша держава та яка її роль у

сучасних глобалізаційних процесах, чи є вона повноправним суб'єктом розгортання таких процесів, чи все ж таки Україна залишається окремим додатком до певного інтегрального утворення держав, де змушена грати не за своїми, а за чужими правилами гри.

В Україні сьогодні непоодинокими є так звані глобальні політичні проекти, які привели до того, що через реалізацію економічних інтересів держави інші держави реалізують свої лобістські амбіції. В результаті цього економіка перетворюється на абсолютну заручницю політики іншої держави, прикладами цього можуть слугувати втручання Росії й США. В Україні сьогодні існує проблема несформованості національної ідентичності, яка перешкоджає державі повною мірою протистояти глобалізаційним викликам з боку інших держав. У цьому контексті держава має бути «сильною», з відповідним рівнем громадської свідомості та самосвідомості, патріотично відповідальною і громадянсько підзвітною. Це, відповідно, дасть змогу Україні маневрувати міжекономічними інтересами та політичною доцільністю в реалізації своїх національних потреб саме в умовах глобалізації¹⁴.

Приплив капіталу в економіку, що розвиваються загалом після кризи 2008 р., значно сповільнився. До кризи зростання золотовалютних резервів країн, що розвиваються, досягало 10% ВВП на рік, у 2012-2013 рр. - 2-3% ВВП, у 2014- 2015 рр. - мінус 3%.

Це дало підстави вести мову про те, що слідом за кредитним стисненням у США 2008 р. і європейською борговою кризою 2011-2012 рр. настає криза №3 - криза економік БРІКС, що пов'язано з надмірним інвестуванням цих ринків. Однак боргова фаза кризи у Китаї ще не настала, хоча він дуже прагне наздогнати США, в цьому аспекті закриваючи ще один простір для екстенсивного зростання. Сукупний борг Китаю розростається ударними темпами: в першому кварталі

¹⁴Щербакова А. В., Дугієнко Н. О. Україна в світових глобалізаційних процесах / Щербакова А. В., Дугієнко Н.О. // Молодий вчений. - 2016. - №2(29).-С. 107-110.

2016 р. він досяг майже 240% ВВП (проти 148% у 2007 р.). Китай за борговим навантаженням практично наздогнав ЄС (270% ВВП) та США (250% ВВП). І це, крім усього іншого, при помітно більш високих процентних ставках, ніж у останніх: наприклад, прибутковість п'ятирічної держоблігації Китаю становить 2,5% проти прибутковості аналогічного доларового паперу близько 1,3%¹⁵.

Характеристика попередньої економічної домінанті	Прова криза системи	Нові домінанті
Режим плаваючих валютних курсів /	Наявність Бреттон-Вудських рудиментів: прив'язка низки валют до долара, особливо в Південно-східній Азії	Подальша лібералізація світового > валютного ринку, і криптовалюти
Висока степінь \ свободи для бізнесу, особливо для фінансового	Неадекватна оцінка ризиків; різка зміна ставлення до фінансового сектору; посилюється регулювання	Поява нової «тіньової банківської системи»; небанківські структури; конкуренти для банків
Модель економічного зростання, що базується на споживанні за рахунок кредитів, а не збережень	Вичерпана або майже вичерпана база X для розширення кредитування; поведінка позичальників змінюється, держава надмірно кредитувана, як наслідок матеріальне розшарування стає важливою проблемою	* *! Розподілена економіки
Перевага крупних транснаціональних компаній	Аутсорсинг робочих місць до країн з низькими витратами, недостатній збір податків і як наслідок - матеріальне; розшарування	Розподілена економіки
Бурхлива глобалізація, особливо фінансова	Егоїзм центральних банків: капітал все більше вільно переміщується МІЖ юрисдикціями, при цьому регулятори переслідують політику стимулювання / тільки своїх економік	Нові види валют та фінансові структури обминають юрисдикції та вводять загальні правила
Технологічна складова: * комп'ютеризація, інтернет, телекоми	Технологічна безвихідь: продуктивність праці росте досить повільно, відсутність кардинально нових рішень	Світ знаходиться у стані зародження та формування наступної індустріальної революції
Соціальна компонента: знищення середнього класу та гуманітарна глобалізація за допомогою нових технологій	Поява класу прекаріїв; традиційні класи, а згодом традиційні суспільства втрачають стабільність, невизначеність перспектив, несприйняття досить швидких змін	Горизонтальне об'єднання людей для спільної активності різного роду за допомогою технологій, стирання національних бар'єрів

Рис. 2.2. Економічні домінанті світових глобалізаційних процесів

*Складено автором на основі [70].

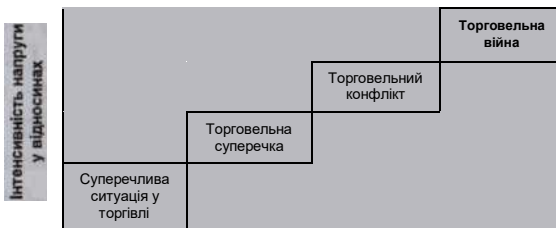
¹⁵Кашеев Н. Перед поворотом: как гибнет старая мировая экономика [Электронный ресурс] / Н. Кашеев. - Режим доступа : <http://izesci.uoy1c1.orgd/2016/11/11/ig06ee-pered-povorotom-kak-gibnet-staraya-mi/>.

Для підбиття підсумку вищезазначеного проаналізуємо в загальних рисах компоненти поточної економічної парадигми та її явища, які відображають її кризовий стан, а також виокреслимо доміанти майбутнього, котре має настати в результаті проходження світовою економікою перехідного періоду.

На сьогодні можна стверджувати, що головною доміантою глобалізаційних процесів нового етапу розвитку світової цивілізації - економічного, технологічного, соціального - є прискорення переходу від централізованих, вертикально організованих до горизонтальних, розподілених структур.

2.2. Глобалізаційні дисбаланси та фіскальний інструментарій держав: прагматика взаємовпливу

Дослідження прагматики взаємовпливу глобалізаційних дисбалансів в фіскальному інструментарію держав проведемо крізь призму дослідження міжнародних торговельних війн та їх інструментарію. Так, терміни для позначення стану суперечливих відносин, залежно від їх сутності, можна проранжувати таким чином (рис. 2.3).



Ступінь погіршення умов торгівлі та можливих економічних втрат

Рис. 2.3. Терміни, що означають характер суперечливих відносин у торгівлі між державами залежно від інтенсивності напруги та можливих економічних втрат¹⁶

¹⁶ Гордеева Т. Міжнародні торговельні суперечки у сучасній регулятивній парадигмі / Т. Гордеева // Міжнародна економічна політика. - 2013. - № 2 (19). - С. 111.

Таким чином, кожна категорія суперечливих торговельних відносин між країнами ідентифікується набором властивим їй характеристик (табл. 2.1):

Таблиця 2.1

Інтенсивність характеристик суперечливих відносин у торгівлі між країнами¹⁷

Тип суперечливих відносин між країнами	Наявність протиріччя між країнами	Інтенсивність напруги у відносинах між коїнами	Погіршення умов торгівлі та / або матеріальні втрати у торговельного партнера	Погіршення умов торгівлі та / або матеріальні втрати в країні, що стала ініціатором суперечливих відносин	Управління суперечливими відносинами
Суперечлива ситуація у торгівлі	+	+		—	Міжурядові переговори, консультації
Торговельна суперечка	+	++	+		Орган роз'яснення суперечок (ОРС) СОТ + виконання рішення. Міжнародні комерційні арбітражні суди
Торговельний конфлікт	+	+++	++	++	ОРС СОТ або міжнародні комерційні арбітражні суди + невиконання рішення + скарга + застосування відповідних заходів
Торговельна війна	+	++++	++++	(++)	ОРС СОТ. Політичні рішення щодо припинення на рівні голів держав та / або міжнародних організацій

1) суперечлива ситуація у торгівлі - наявне протиріччя і відповідна напруга у відносинах країн, матеріальних втрат

¹⁷Гордеева Т. Міжнародні торговельні суперечки у сучасній регулятивній парадигмі / Т. Гордеева // Міжнародна економічна політика. - 2013. - № 2 (19).-С. 111-112.

чи погіршення умов у торгівлі поки немає, найсприятливіша ситуація для врегулювання відносин;

2) торговельна суперечка - наявна напруга у відносинах, пов'язана з матеріальними втратами, спричиненими заходами, заподіяними однією країною, що погіршують умови торгівлі іншої (або інших), потребує врегулювання;

3) торговельний конфлікт - високий рівень напруги у відносинах, пов'язаний з матеріальними втратами, спричиненими заходами, що заподіяні обома сторонами одна одній, потребує врегулювання;

4) торговельна війна - найвищий ступінь напруги у відносинах між країнами, пов'язаний з використанням інтенсивних заборонних заходів торгової політики (ембарго, економічна блокада, бойкот тощо), що можуть призвести до великих матеріальних втрат країни, проти якої вони були заподіяні¹⁸.

Використання терміна «торговельна війна» є більш зручним й адекватним в умовах, коли йдеться про очевидний факт бажання однієї зі сторін торговельних відносин потіснити зарубіжних конкурентів на власному ринку або збільшити свою присутність чи утримати «завойовану» позицію на одному чи декількох зарубіжних ринках. Можливо, саме тому деякі науковці, фахівці міжнародних відносин і політики застосовують термін «торговельна війна» незалежно від ступеня інтенсивності напруги між країнами для позначення наявності суперечливих відносин між країнами у міжнародній торгівлі.

Так, П. Дем'яненко дає таке визначення. «Торгова війна - торгове суперництво двох або більше країн, що проводиться з метою захоплення зарубіжних ринків або запобігання торгової «окупації» національної економіки»¹⁹.

¹⁸Гордеева Т. Міжнародні торговельні суперечки у сучасній регулятивній парадигмі / Т. Гордеева // Міжнародна економічна політика. - 2013. - № 2 (19).-С. 111-112.

«Дем'яненко П. В. Економічні війни як засіб глобалізації [Електронний ресурс] / П. В. Дем'яненко. - Режим доступу: <http://library.kr.ua/orhus/dem.pdf>.

А. Шнипко трактує торгові війни як ситуацію, при якій учасники міжнародної торгівлі намагаються знизити якісні характеристики конкуруючих товарів або взагалі усунути торгового опонента за допомогою системи митних, тарифних, квотних та інших обмежувально-заборонних санкцій²⁰.

При цьому П. Дем'яненко виділяє два класи війн за видом дій: наступальні й оборонні²¹. Наступальні, як правило, мають на меті захоплення зарубіжних ринків. Оборонні ж, навпаки, запобігають «окупації» національних ринків.

За ознакою критерію «причина виникнення» виділяють торговельні війни, зумовлені політичними мотивами, та ті, які викликані технічними чинниками²². Торговельні війни, які виникають через політичні мотиви, спрямовані на підтримку національних товаровиробників і захист національних інтересів. Вони характеризуються заходами недопущення товарів певної країни на внутрішній ринок. До торгових воєн, викликаних технічними чинниками, можна зарахувати міжнародні конфлікти, що викликані серйозними протиріччями екологічних норм країн.

М. Джонсон, досліджуючи суперечки між ЄС та США за період існування ГАТТ, а потім і СОТ, виділяє такі їх різновиди:

1) прями́й протекціонізм (зловживання державними процедурами закупівлі, розробленими для захисту національних виробників від іноземної конкуренції);

2) прихований протекціонізм (зловживання національними стандартами або дискримінаційне застосування національного оподаткування для зниження конкурентоспроможності імпортованих товарів порівняно з вітчизняними);

3) розбіжність у питанні можливості застосування в особливих випадках погоджених правил та визначень;

²⁰Шнипко О. С. Торговельні війни в глобалізації: значення для України / О. С. Шнипко // Інвестиції: практика та досвід. - 2011. - № 21. - С. 10.

²¹Дем'яненко П. В. Економічні війни як засіб глобалізації [Електронний ресурс] // П. В. Дем'яненко. - Режим доступу : <http://library.kr.ua/orhus/dem.pdf>.

²²Пуригіна О. Г. Міжнародні економічні конфлікти : навч. посіб. / О. Г. Пуригіна. - К. : Центр учб. літ., 2008. - С. 38.

4) спроби однієї країни нав'язувати іншій свої національні стандарти за кордоном одним зі способів: шляхом екстериторіального накладання технічних стандартів на іноземну продукцію, або шляхом екстериторіального застосування національних регуляторних норм;

5) невдоволення однієї сторони порушенням правил режиму найбільшого сприяння (РИС) іншою стороною шляхом завищеного обмеження імпорту порівняно з третьою стороною;

6) невдоволення однієї сторони тим, що торговельний партнер викривлює торгівлю шляхом субсидування окремих видів виробництв (субсидії у виробництво аеробуса в ЄС і аналогічні дії уряду США щодо виробництва боїнгів);

7) невдоволення однієї сторони тим, що країна-партнер з протекціоністською метою зловживає дозволеними СОТ антидемпінговими засобами;

8) прямі конфлікти у міжнародній торгівлі між національними регуляторними нормами та відповідними нормами права торговельного партнера, які відбивають інтереси певних спільнот ²³.

Зазначимо, що основними методами ведення наступальної торговельної війни є: зниження експортних митних тарифів, підвищення експортних квот, використання демпінгових цін, торгова блокада тощо. До методів оборонної торговельної війни належить зведення бар'єрів: підвищення імпорتنих мит, введення імпорتنих квот, введення бар'єрів, пов'язаних з ускладненням процедури ліцензування і нагромадженням митних формальностей, введення технічних бар'єрів, які передбачають виникнення складнощів із відповідністю імпорتنих товарів національним стандартам та технічним умовам ²⁴.

"Johnson M. US-EU Trade Disputes: Their Causes, Resolution and Prevention [Electronic resource] / Michael Johnson // European University Institute, The Robert Schuman Centre for Advanced Studies. - Mode of access : <http://www.iue.it/RSCAS/Research/Transatlantic/Johnson.pdf>.

"Дем'яненко П. В. Економічні війни, як засіб глобалізації [Електронний ресурс] / П. В. Дем'яненко. - Режим доступу: <http://library.kr.ua/orhus/dem.pdf>.

Нині ЮНКТАД серед нетарифних заходів виділяє ті, які пов'язані з імпортом і експортом (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Міжнародна класифікація нетарифних заходів згідно з ЮНКТАД

Захід по відношенню до: імпорт	Технічні заходи	A. Санітарні та фітосанітарні заходи	
		B. Технічні бар'єри в торгівлі	
		C. Передвдвантажувальна інспекція й інші формальності	
	Нетехнічні заходи	0. Захисні заходи (антидемпінгові, компенсаційні, спеціальні заходи)	
		E. Неавтоматичне ліцензування, квоти, заборони та інші кількісні заходи	
		E. Заходи цінового контролю, включаючи додаткові податки і збори	
		0. Фінансові заходи	
		H. Заходи, що впливають на конкуренцію	
		I. Інвестиційні заходи, що пов'язані з торгівлю	
		3. Дистрибуційні обмеження	
		K. Обмеження, що пов'язані з післяпродажним обслуговуванням	
		E. Субсидії (крім експортних субсидій)	
		M. Обмеження щодо державних закупівель	
		N. Обмеження, що пов'язані із захистом прав інтелектуальної власності	
		O. Вимоги щодо походження товару	
		P. Заходи, що стосуються експорту, включаючи експортні субсидії (ліцензування, квотування, реєстраційні вимоги тощо)	
		експорт	

Джерело: складено автором на основі²⁵

Зважаючи на вищезазначене, основу інструментарію ведення торговельних воєн становлять нетарифні заходи митного регулювання зовнішньоторговельних відносин. Так, нетарифні методи регулювання міжнародної торгівлі - це комплекс заходів обмежувально-заборонного характеру ²⁶, що перешкоджають проникненню іноземних товарів на внутрішні ринки та стимулюють розвиток експортного потенціалу держави як суб'єкта світогосподарських зв'язків.

До складу учасників торговельної війни належать:

- міжнародні організації, що займаються питанням регулювання міжнародної торгівлі;
- інтеграційні об'єднання країн, які проводять спільну торговельну політику;
- держави (державні інституції, які ініціюють торговельну війну, й інституції іншої держави, яка бере участь у торговельній війні);
- підприємства (експортери та імпортери продукції, на діяльність яких значно впливає рішення державних органів);
- споживачі продукції або населення країн-учасників торговельної війни.

У табл. 2.2 подано характеристику міжнародних торговельних воєн.

Отже, коло інтересів країни-імпортера, що ініціює торговельну війну, охоплює: економічні, політичні, соціальні, релігійні, військово-політичні й екологічні інтереси (табл. 2.3).

²⁶Пісьмаченко Л. М. Нетарифне регулювання як інструмент економічної політики держави зовнішньоторговельних відносинах// Л. М. Пісьмаченко// Економіка та держава. - 2007. - № 9. - С. 61.

Таблиця 2.2

**Характеристика окремих торговельних
війн у міжнародній економіці²⁷**

Країна-ініціатор	Країна-у часник	Рік	Товарна група
США	Куба	1962	Всі
Росія	Польща	2005	М'ясо, продовольчі товари
Росія	Грузія	2006	Вино, мінеральна вода, природний газ
Росія	Молдова	2006	Вино
Росія	Латвія	2006	Шпроти
Росія	Україна	2006	М'ясо, молочні продукти
Росія	Україна	2006	Природний газ
Росія	Литва	2009	Транзитні послуги
Росія	Білорусь	2009	Молочна продукція
ЄС	Україна	2009	Кукурудза
Росія	Японія	2011	Автомобілі.
Росія	Україна	2011	Сири та молочні продукти
Росія	Інші країни	2012 -	Автомобілі
Росія	Норвегія	2013	Риба і рибні продукти
Колумбія	Аргентина	2013	Сухе молоко
Бразилія	Індія, Південна Корея, ЮАР	2013	Пропілен

²⁷Серпухов М. Ю. Обґрунтування інтересів учасників торговельних війн в міжнародній економіці /М. Ю. Серпухов [Електронний ресурс] // Економіка розвитку. - 2013. - № 3 (67).. - Режим доступу : http://www.ed.ksum.edu.ua/EP/kni/ee133_67/e133ser.pdf

Таблиця 2.3

**Інтереси країни-імпортера, що ініціює
торговельну війну²⁸**

Вид інтересів	Характеристика інтересів
Економічні	Зменшення конкуренції на внутрішньому ринку; збільшення обсягів ВВП; збільшення зайнятості; підтримка вітчизняних виробників; збільшення платоспроможного попиту
Політичні	Політичний тиск з метою отримання бажаних політичних кроків або рішень; погіршення конкурентних позицій країни у світі; дискредитація органів влади країни
Соціальні	Формування національної ідеї, що ґрунтується на підтримці власного товаровиробника; зменшення безробіття, стимулювання створення додаткових робочих місць
Релігійні	Обмеження доступу на ринок країни продукції, що не відповідає релігійним переконанням населення країни; інструмент вирішення релігійних конфліктів (отримання релігійних преференцій)
Військово- політичні	Обмеження торгівлі з країною з метою послаблення її економічних та військових позицій; недопущення зміцнення військових позицій країни; інструмент досягнення військових преференцій
Екологічні	Запобігання доступу на ринок країни екологічно небезпечної продукції; зменшення забруднення навколишнього середовища

²⁸Серпухов М. Ю. Обґрунтування інтересів учасників торговельних війн в міжнародній економіці [Електронний ресурс] / М. Ю. Серпухов // Економіка розвитку. - 2013. - № 3 (67). - Режим доступу : http://www.ed.ksue.edu.ua/ER/кни/eei33_67/e133ser.pdf.

Відповідно, результати впливу інструментів прихованого протекціонізму на національну економіку наведено в іабл. 2.4.

Таблиця 2.4

Результати впливу інструментів прихованого протекціонізму на національну економіку²⁹

Інструмент прихованого протекціонізму	Позитивні наслідки впливу	Негативні наслідки впливу	Витрати на впровадження інструменту
Фіскальні та тарифні бар'єри	Збільшення надходжень до бюджету.	Збільшення вартості імпортованих товарів. Зменшення конкуренції на ринку. Погіршення інвестиційного клімату. Скорочення експорту в разі дій у відповідь.	Адміністративні та управлінські Дії.
Експортні квоти	Збільшення рівня зайнятості. Збільшення ВВП. Стимулювання економічного зростання.		
Технічні бар'єри	Підвищення рівня технологічності (якості продукції). Стимулювання розвитку національних виробників. Скорочення обсягів імпортованих товарів на ринку.	Скорочення експорту в разі відповідних дій інших країн. Посилення конкурентного середовища на ринку.	Законодавчі, адміністративні, зміна технічних стандартів, регламентів та ін.
Експортні субсидії	Збільшення обсягів виробництва та експорту товарів.	Збільшення видатків бюджету. Ризики виникнення антидемпінгових розслідувань.	Кошти державного бюджету або інших фондів
Державна підтримка	Покращення стану платіжного балансу. Збільшення відкритості економіки і частки ринку.	Можливий неефективний розподіл коштів. Скорочення національних резервів.	Законодавчі, міжнародні, іміджеві заходи й угоди. Адміністративні та політичні зусилля.

²⁹Серпухов М. Ю. Оцінка впливу торговельної війни на економіку країни / М. Ю. Серпухов // Научный вестник ДГМА. -2013. -№ 1 (11Е). -С. 227-228.

Зупинимося детальніше на практичних аспектах торговельних конфліктів на прикладі взаємовідносин між Україною та Росією. Загострення торговельної суперечки між Україною й Росією відбулося у серпні 2013 р., коли Росія розпочала торговельну експортну блокаду нашої держави, внівши продукцію усіх вітчизняних імпортерів до переліку «ризикових». У 2013 р. розпочалася так звана «шоколадна війна», коли російська санітарна служба ввела заборону на постачання до Російської Федерації продукції компанії «Росіїн» через виявлені порушення після здійснення експертизи якості. Більшість аналітиків схиляється до того, що «Шоколадна війна», як і інші торговельно-економічні протистояння між Росією та Україною, є наслідком непоступливості України щодо наміру Росії «втягування» її до проросійськи налаштованого Митного союзу.

Варто зазначити, що основним інструментом «наступальної торговельної війни» Росії проти України є застосування елементів технічного регулювання зовнішньої торгівлі. Порівняльний аналіз систем технічного регулювання торгівлі між Україною і Митним союзом дає змогу зробити певні висновки. Відмінності між українськими технічними регламентами та технічними регламентами Митного союзу охоплюють широке коло питань, зокрема: сферу поширення їх дії, вимог до продукції, а також щодо процедури оцінювання відповідності продукції встановленим вимогам. У технічних регламентах Митного союзу закладені типові схеми оцінювання відповідності, а у національних технічних регламентах - модулі оцінювання відповідності, аналогічні до європейського законодавства. Так, у технічних регламентах Митного союзу перевага надається сертифікації органами оцінювання відповідності, а українськими технічними регламентами передбачається самостійне декларування відповідності, на підставі чого органами оцінювання відповідності видається сертифікат відповідності³⁰.

³⁰ «Оцінка ризиків і втрат у торгівлі України від запровадження ЄЕП / Митним Союзом нетарифних бар'єрів /Т. О. Осташко, В. Е. Лір, І. В. Кобута [та ін.] // Економіка і прогнозування. - 2014. - № 2. - С. 27.

Серед пріоритетних товарів, вихід яких на ринки Митного союзу контролюється вже прийнятими технічними регламентами, є: продукти харчової промисловості, одяг, транспортні засоби, безпека машин і устаткування, товари для дітей, тобто основна номенклатура споживчих товарів і а послуг, безпечність яких є важливою для життєдіяльності населення.

Так, найбільш чутливими галузями економіки України до зниження експорту до РФ через політику імпортозаміщення і наявність технічних бар'єрів у вигляді дії у РФ відповідних технічних регламентів стають: хімічна промисловість (побутова хімія, лакофарбові вироби, добрива, парфумерно- косметичні вироби), піротехнічні вироби, автомобілебудування, енергомашинобудування, виробництво сільськогосподарських та морських транспортних засобів, легка промисловість, деревообробна промисловість, нафтопереробна промисловість, харчова промисловість.

За оцінками науковців, максимальні втрати надходжень від експорту України до країн Митного союзу через існування технічних бар'єрів, а саме використання технічних регламентів Митного союзу на аналогічну промислову продукцію, становлять сумарно по групі промислових товарів 473 млн. дол. США на рік (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Оцінка середньорічних втрат від застосування технічних регламентів Митного союзу для українських товарів ³¹

Сфера застосування чинних технічних регламентів Митного союзу	Оцінні втрати, млн. Дол. США
Загальні	10
Промислові вироби (легка промисловість та деякі товари хімічної промисловості)	9
Продукція нафтохімічної промисловості	294
Промислові вироби, машини та обладнання	160
Загалом	473

“Оцінка ризиків і втрат у торгівлі України від запровадження ЄЕП I Митним Союзом нетарифних бар'єрів / Т. О. Осташко, В. Е. Лір, І. В. Кобута [та ін.] // Економіка і прогнозування. - 2014. - № 2. - С. 27.

Наступним кроком у торговельних відносинах між Україною і Російською Федерацією щодо поглиблення торговельної війни стало прийняття Постанови Кабінету Міністрів України «Про заборону ввезення на митну територію України товарів, що походять з Російської Федерації»³². Так, перелік товарів, заборонених до ввезення на митну територію України, що походять з Російської Федерації, охоплює широкий спектр товарів, серед яких: м'ясо, рибопродукти, кондитерські вироби, хлібобулочні вироби, пиво, горілка, сигарети з фільтром та інша продукція. Така заборона діятиме до 31 грудня 2017 р.

У результаті Державна Дума РФ прийняла закон про зупинення дії Зони вільної торгівлі (ЗВТ) з Україною, який набув чинності також 1 січня. «Цей нормативний акт не тільки скасовує для України преференційний торговельний режим, який діє у рамках ЗВТ для країн СНД і передбачає встановлення митних ставок, а й позбавляє країну преференцій в інших сферах: санітарні та фітосанітарні заходи, митниця, міграція, послуги, інвестиції тощо». Поряд із цим Кабінет Міністрів РФ прийняв постанову про поширення на Україну дії продовольчого ембарго, введеного щодо тих країн, які підтримали економічні санкції проти Росії. Цей вид торговельних обмежень передбачає заборону ввезення до РФ м'яса, молока, риби і відповідної продукції, а також овочів та фруктів³³.

Таким чином, митний інструментарій держав є інструментарієм ведення торговельних війн у глобальному масштабі, за допомогою якого держави можуть досягти поставлених цілей і зміцнити чи, навпаки, послабити свою позицію на міжнародній арені.

³² «Постанови Кабінету Міністрів України «Про заборону ввезення на митну територію України товарів, що походять з Російської Федерації» від 30.12.2015 р., № 1147 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1147-2015-%D0%BF>.

³³ «Постанови Кабінету Міністрів України «Про заборону ввезення на митну територію України товарів, що походять з Російської Федерації» від 30.12.2015 р., № 1147 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1147-2015-%D0%BF>.

2.3. Імплементация європейських фiскальних стандартiв у вiтчизняну фiскальну полiтику

Ключовою проблемою національної економіки в усі роки незалежності України є постійні кризові явища. Разом з тим, фінансово-економічний розвиток свідчить про поширення глобалізаційних тенденцій на світову спільноту. В Україні значна увага громадськості в наш час приділяється питанням розширення ЄС та єврозони за рахунок включення нових країн, зокрема України. Проте подальший розвиток процесу євроінтеграції України дещо призупинився внаслідок гальмування економічних реформ, збереження корупційних явищ, відсутності фiскальної стратегії розвитку держави, економічної відсталості тощо. У такій ситуації необхідною умовою є пошук фiскальних механiзмiв, які можуть застосовуватися державою для покращення економічної кон'юнктури.

У сучасній економічній літературі фiскальна полiтика асоціюється з державним регулюванням урядових видатків і оподаткуванням. Американські економісти К. МакКоннелл та С. Брю фiскальну полiтику розуміють як зміни в урядових видатках і оподаткуванні, які спрямовані на досягнення повної зайнятості та неінфляційного внутрішнього обсягу виробництва³⁴. Р. Дорнбуш та С. Фішер дають таке визначення: «Фiскальна полiтика - це полiтика уряду, яка стосується обсягів урядових закупівель, трансфертних платежів та податків»³⁵. П. Самуельсон і В. Нордхауз фiскальну полiтику розуміють як процес змін у системі оподаткування, урядових видатках для того, щоб сприяти зменшенню коливання ділових циклів та зростанню економіки з високою зайнятістю

³⁴Мак Коннел Р. К. Экономикс: принципы, проблемы и политика / Кэмпбелл Р. МакКоннел, Стэнли Л. Брю. - [13 изд.] - М. : ИНФРА-М, 1999. - С. 665.

³⁵Торгова війна України і Росії: метод ембарго [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://ua.112.ua/statji/torhova-viina-ukrainy-i-rosii-metocl-embarho-286469.html>.

і без високої інфляції³⁶. Український вчений М. Карлін трактує фіскальну політику як систему заходів, за допомогою яких держава впливає на економіку через структуру податкових платежів до бюджетів усіх рівнів та позабюджетних державних цільових фондів і відповідних видатків з них³⁷.

Враховуючи міжнародні та національні тлумачення, пропонуємо розглядати фіскальну політику, виходячи з її інструментів: податкового регулювання, регулювання видатків і особливо актуального зараз боргового інструментарію. Інакше кажучи, фіскальна політика полягає у регулюванні податків, видатків, трансфертів та державного боргу для забезпечення повної зайнятості, стабільності цін і економічного зростання³⁸.

Метою фіскальної політики є зменшення коливань у рівнях виробництва, зайнятості й цін та спрямування економіки в напрямку стійкого зростання виробництва до тієї межі, яка би забезпечила мінімізацію безробіття.

Фіскальний інструментарій впливу на глобалізаційні дисбаланси є ефективним способом покращення соціально-економічної ситуації. Різні економічні кризи і національні особливості країн вимагають різної комбінації його поєднання. Однак беззаперечною є необхідність врахування при проведенні сучасної фіскальної політики країни таких параметрів, як рівень державного боргу, показники інфляції. Необхідним також є узгодження фіскального регулювання з монетарним. Країни з високим рівнем державного боргу повинні забезпечити повільне зростання державних видатків для забезпечення довгострокової боргової стабільності.

Коли економічна ситуація у країні поєднує у собі економічний спад з інфляцією, необхідно одночасно вживати

“Самуельсон П. А. Макроекономіка / П. А. Самуельсон, В. Д. Нордгауз. - К. : Основи, 1995. - С. 389.

³⁷ Карлін М. І. Соціальна і фіскальна політика держави: проблеми регіональної координації в умовах нового етапу глобалізації / М. І. Карлін // Демографія та соціальна економіка. - 2014. - № 2. - С. 37.

“Крисоватий А. І. Податки і фіскальна політика : навч. посіб. / А. І. Крисоватий, А. І. Луцик. - Тернопіль, 2003. - С. 11.

нк стимулюючі, так і стримуючі фіскальні інструменти. Інакше кажучи, маніпулювання державним бюджетом має стати таким, щоб воно ініціювало розвиток господарства без впливу на зростання цін. Вислів «маніпулювання державними доходами та видатками» означає не постійну зміну «правил гри», а свідоме настроювання інструментів фіскальної політики для досягнення суспільного добробуту. Суб'єкти, на яких спрямовані фіскальні дії, повинні мати впевненість щодо основних фіскальних дій держави-системи податків, особливо коли суб'єкти не мають достатньої кількості нагромаджень минулих періодів, для самоорганізації своїх дій.

Посилення стримуючого впливу фіскальної політики при бракові коштів у економічних агентів, на жаль, стимулює останніх зменшувати базу оподаткування, що, відповідно, призводить до неефективності фіскальних дій зі збільшення надходжень до державного бюджету. Якщо до того ж врахувати, що зміни у державних видатках мають більший вплив на суспільні витрати, ніж відповідні (за обсягом) зміни у податках, то слід визнати, що бажання досягти через фіскальну політику певних результатів потребує від держави проведення грошових ін'єкцій, а не тільки створення сприятливих умов для функціонування одиниць господарювання.

Фіскальна політика зводиться до економічного регулювання через механізми оподаткування, інших вилучень до централізованих фондів фінансових ресурсів, фінансових витрат держави, пов'язаних з виконанням нею своїх суспільних функцій. Якщо рівень фіскальних вилучень доходів економічних суб'єктів зростає, то це зменшує їхні можливості й послаблює стимули до нарощування інвестицій і розширення виробництва, що пригнічує сукупну пропозицію та економічну активність. Якщо ж зростають витрати на фінансування державного споживання, то це веде до збільшення номінального національного доходу і сукупного платоспроможного попиту на ринках, що активізує їх

кон'юнктуру та певною мірою сприяє розвитку виробництва. Проте якщо державне споживання зростає високими темпами і тривалий час, то виробники не встигають відреагувати збільшенням товарної пропозиції, що провокує зростання цін та інфляцію. Заходи фіскальної політики базуються на прямих, безеквівалентних вилученнях фінансових коштів у економічних суб'єктів чи таких же безеквівалентних вливаннях їм фінансових коштів. Тому стимулюючий вплив цих заходів на поведінку економічних суб'єктів вимагає дуже обережного, добре виваженого їх застосування.

Побудова оптимальної моделі фіскальної політики потребує розробки концептуальних основ, конкретних форм і методів довгострокового та короткострокового впливу. Останні повинні узгоджуватися з соціальними й економічними проблемами держави, можливостями їх вирішення через фіскальне регулювання та орієнтуватися на історичні, національні, культурні особливості, ступінь участі держави в економіці і розвиненість ринкових відносин. На жаль, сьогодні така спрямованість фіскального блоку державного регулювання лише очікує на свою реалізацію.

Глобальні фінансові кризи випробовують на стійкість фінансові системи багатьох країн світу. В умовах сформованого фіскального управління кризові явища та тенденції, з одного боку, перевіряють здатність автоматичного коригування ситуації з допомогою автоматичних стабілізаторів, а з іншого - вимагають вживання нових дискреційних заходів до кризових загроз.

Націленість інтеграції України до Європейського співтовариства під час депресії супроводжується істотним погіршенням сальдо бюджету і збільшенням державного боргу. Важливо правильно ідентифікувати причини таких явищ, їх макроекономічні наслідки та практичні висновки для фіскальної політики, тобто виникає потреба аналітичного узагальнення фіскальних проблем і розробки концептуального підходу щодо використання фіскальної політики як одного з елементів євроінтеграційної стратегії.

З огляду на проголошений євроінтеграційний курс України особливої актуальності набуває розробка стратегії наближення до рівня соціально-економічного розвитку ЄС з допомогою інструментів фіскальної політики на основі позитивного досвіду країн-членів ЄС. Фіскальна політика в економічно відсталих країнах, до яких належить також наша країна, часто є мистецтвом можливого, а не прагненням до оптимального. Тому не дивно, що наукові доробки з фіскального регулювання, особливо з оптимального оподаткування, здійснюють відносно слабкий вплив на структуру податкових систем у цих країнах.

Структура податкових надходжень є сферою протиріч. Пов'язані з цим питання стосуються співвідношення оподаткування доходів щодо оподаткування споживання, а в рамках споживання - оподаткування імпорту, на відміну від оподаткування внутрішнього споживання. Основними аспектами для аналізу є ефективність (чи збільшує або зменшує оподаткування загальний добробут платників податків) та справедливість (чи справедливий податок для кожного).

Дані по промислово розвинених країнах і країнах, що розвиваються, показують, що відношення прибуткових податків до податків на споживання у промислово розвинених країнах більш ніж у два рази перевищує відношення у країнах, що розвиваються. Найявна також помітна розбіжність між податком на доходи корпорацій та прибутковим податком з фізичних осіб. Промислово розвинені країни отримують приблизно в чотири рази більше надходження від прибуткового податку з фізичних осіб, ніж від податку на доходи корпорацій. Основними чинниками, які зумовлюють таку розбіжність, є відмінності між двома групами країн у доходах від заробітної плати, у рівні розвитку податкової адміністрації, а також у політичному впливі найбагатшого прошарку населення. З іншого боку, надходження від податків на зовнішню торгівлю значно вище у країнах, що розвиваються, ніж у промислово розвинених країнах³⁹.

³⁹Танзи В. Налоговая политика для развивающихся стран [Электронный ресурс] / Вито Танзи, Хауэллзи ; Междунар. валют. фонд. - 2001. - Режим доступа : <http://www.imf.org/>.

У теорії й практиці податкового регулювання в розвинутих країнах Заходу фіскальна політика починаючи з 50-х рр. ХХ ст. будувалася відповідно до кейнсіанської концепції функціональних фінансів. Відповідно до цієї концепції, величина витрат і норма оподаткування підпорядковані потребам регулювання сукупного суспільного попиту, який має утримуватися на рівні, що забезпечує повне використання трудових ресурсів та капіталу при збереженні стабільності цін (при цьому бюджетна рівновага приноситься в жертву економічній рівновазі). Починаючи з 80-х рр. ХХ ст. у зв'язку зі зниженням частки державного сектору в економіці розвинених країн і зменшенням економічної ролі держави (скороченням її прямого втручання в економіку переважно через зниження державних витрат) фіскальна політика поряд з виконанням регулюючих функцій стала засобом забезпечення бездефіцитності бюджету⁴⁰. В умовах розвинутої економіки ця мета досягається за допомогою не посилення податкового тягаря, який лягає на виробників та фізичних осіб, а розширення податкової бази і скорочення державних витрат на тлі широкомасштабного й цілеспрямованого зниження податків.

Важливим у контексті запозичення позитивного зарубіжного досвіду фіскального регулювання в умовах кризи є досвід країн ЄС 2008 - 2010 рр. Фіскальні реформи, що проводились у ті роки, оцінювались з урахуванням фінансово- економічної кризи та необхідності урядів забезпечити адекватну політику. В сукупності дискреційні бюджетні заходи, необхідні для підтримки слабого фінансового сектору і низького сукупного попиту, чітко переважали в кінці 2008 р. і 2009 р. Це проявлялось в усесторонній експансивній фіскальній політиці, що переважала у переважній більшості країн ЄС. Експансивну політику розуміють як зростання державних затрат або послаблення податкового тиску. Лише в деяких країнах (Ірландія, балтійські країни, Угорщина,

⁴⁰Попова Л. В. Налоговые системы зарубежных стран : уч.-метод. пособ. / Л. В. Попова, И. А. Дрожжина, Б. Г. Маслов. -М.: Дело и Сервис, 2008.-С. 16.

Греція) експансивні заходи не проводились, оскільки складна бюджетна ситуація не давала змогу збільшувати дефіцитність бюджетів та загалом погіршувати бюджетну ситуацію⁴¹.

Фіскальна політика продовжувала бути експансивною і в 2010 р., хоча це було явно менше вираженим, ніж у минулих роках. Держави-члени, які увійшли в кризу з відносно здоровими державними фінансами, надалі проводили стимулюючу політику (наприклад, Німеччина, Австрія, скандинавські країни і Чехія).

Абстрагуючись від заходів, що передбачали конкретне зниження податкових надходжень чи забезпечення відшкодувань, переважна більшість змін мала постійну та докризову основу, тобто реформи запроваджувались ще в докризовий період.

Податкові реформи в ЄС були спрямовані на формування оптимальної системи, яка би передбачала:

- 1) формування чесного оподаткування, яке би було прийнятним для громадян і стимулювало би розвиток бізнесу та справедливий розподіл доходів;
- 2) простоту й прозорість;
- 3) мінімізацію можливостей для ухилення;
- 4) мінімізацію адміністративних потреб і затрат на державне управління.

Особисте та особливо корпоративне прибуткове оподаткування надзвичайно негативно впливають на розвиток економіки за умов кризи. З іншого боку, існує суспільне переконання, що майнові податки і податки на споживання (включаючи податки за забруднення середовища) є менш шкідливими за умов кризи. Виходячи з цього, вкажемо на тенденцію останніх років в європейських країнах, спрямовану на зміщення оподаткування з податків на капітал та працю до податків на споживання.

⁴¹Monitoring tax revenues and tax reforms in EU Member States 2010 [Electronic resource], - Mode of access: http://ec.europa.eu/economy_finance/publications/european_economy/2010/pdf/ee-2010-6_en.pdf.

Зниження оподаткування капіталу зумовлюється протидією можливій міграції капіталу з країни. Тому кожна з розвинутих країн в умовах економічної кризи знижувала ставки на оподаткування прибутків підприємств і капіталу. На цій основі зменшення бюджетного дефіциту від скорочення прямих податків компенсовувалось за рахунок підвищення непрямого оподаткування.

Можна припустити, що зниження ставок корпоративних податків (у Чехії, Греції) входило до довгострокової політики оподаткування міграційного капіталу в Європі. У деяких випадках такі заходи не були пов'язані з циклічним дефіцитом, а виражались у світлі попередніх реформ. Фактично ж ці дії не мали істотного впливу на корпоративний сектор у кризових умовах.

Заходи прямої підтримки пропозиції зосереджувались на зниженні корпоративної податкової бази шляхом застосування нових знижок. Ці заходи були спрямовані на зміцнення інвестиційного потенціалу в короткостроковій перспективі. Вони проявлялись у введенні прискореної амортизації та застосуванні інвестиційних податкових знижок. З іншого боку, посилилась якість адміністрування, у тому числі в аспекті протидії ухиленню від оподаткування.

У сфері оподаткування прибутків громадян зменшення податкового навантаження проявлялось у формі зниження прогресивних ставок щодо низьких доходів, а також у застосуванні масштабніших податкових знижок (звільнень). Ці заходи також могли доповнюватись підвищенням податкових ставок до громадян, які заробляють великі доходи (для прикладу, Греція й Ірландія).

Спеціальні збори були введені на визначені джерела доходів, такі як бонуси, гарантовані банками і фінансовими інституціями (у Франції, Греції, Великобританії та на корпоративному рівні - у Португалії), що слугувало додатковим заходом зниження фінансової винагороди в короткостроковому періоді.

Деякі країни (Фінляндія, Данія, Австрія), що характеризувались високим навантаженням на громадян, застосували загальне зниження ставок. У Латвії, навпаки, попереднє зниження податкового навантаження на особисті доходи було замінено підвищенням податкового тиску.

Загальне підвищення ставок ПДВ під час кризи спостерігалось у Греції, Угорщині, Латвії, Литві, Португалії й Іспанії часто з одночасним корегуванням бази оподаткування, зокрема звуженням можливостей застосування знижених ставок податків. Зниження ставок ПДВ було надзвичайно рідкісним явищем і мало тимчасовий характер (у Велико-британії) або стосувалось спеціальних секторів економіки (Бельгія, Франція).

Зміни в акцизах повністю відображали зміни ПДВ. Ставки загалом були підвищені також у деяких випадках, попередньо пільгові товари включили до бази оподаткування.

Певні заходи проводились також у сфері оподаткування викидів забруднюючих речовин, які диференціювались від оподаткування викидів з використання вугілля, газу, палива (Ірландія) до оподаткування автомобілів на підставі викидів ними забруднюючих речовин (Греція, Голландія, Латвія). Збільшення податкових надходжень спостерігалось від майнових податків у деяких країнах ЄС. Для прикладу, знижувались порогові межі звільнень від оподаткування нерухомості в Болгарії чи застосовувалась прогресивна система замість пропорційної у Греції та Латвії.

Упродовж останніх двадцяти років можна виділити загальні для всіх країн ЄС реформи, спрямовані на забезпечення фіскальної стабільності. Так, слід визначити ряд етапів з фіскального реформування в Європейському Союзі (рис. 2.4):

- прийняття пакту про стабільність і зростання (БСР) у 1997 р., який запровадив декілька правил для країн-учасників ЄС (межа у 3% ВВП бюджетного дефіциту, 60% ВВП розміру державного боргу, вимога щодо забезпечення збалансування бюджетних ресурсів у середньостроковому періоді);

- податкова реформа 2005 р., спрямована на підвищення економічного обґрунтування правил регулювання та збільшення їх гнучкості з реалізацією середньострокових цілей у конкретних країнах,

- пакет реформ «Six pack» 2011 р., що запроваджувався з метою зниження бюджетних дефіцитів і протидії макроекономічним дисбалансам. Цей пакет передбачав підвищення бюджетної дисципліни в країнах єврозони шляхом застосування санкцій у разі порушення вимог ЄС;

- реформи 2012 р. та 2013 р., які посилили моніторинг і спостереження за фіскальними реформами в країнах ЄС, що сприяло закріпленню правил ЄС на національних рівнях держав ЄС;

- реформа 2015 р., яка передбачає заохочення інвестицій, а також забезпечення обліку економічного циклу.

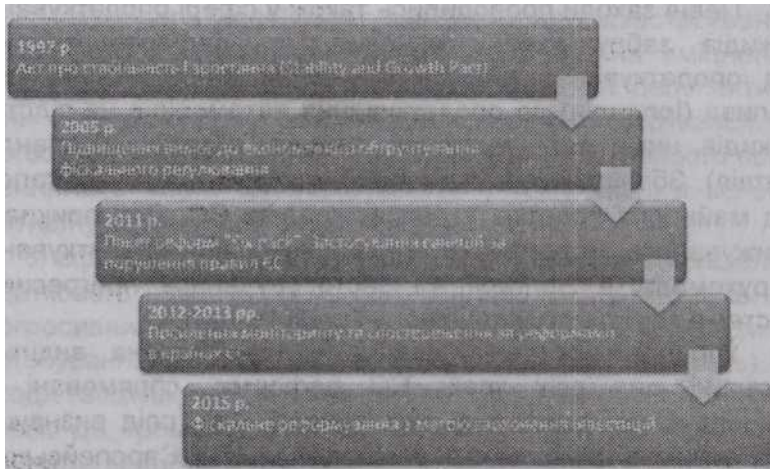


Рис. 2.4. Еволюція реформ Європейського Союзу в контексті забезпечення фіскальної стабільності⁴²

⁴²Refrming Fiscal Governance in the European Union [Electronic resource] / INTERNATIONAL MONETARY FUND. - 2015. -Mode of access : <https://www.imf.org/external/pubs/ft/sdn/2015/sdn1509.pdf>.

Досвід країн Центральної й Східної Європи при інтеграції до ЄС здобувався за двома відмінними підходами фіскальної політики:

- 1) високодефіцитна стратегія країн «люксембурзької» ірупи;
- 2) низькодефіцитна стратегія країн Балтії⁴³.

Перший підхід емпірично підтверджує нездатність наблизити Україну до поставлених цілей. В Україні немає ресурсів для підтримання дефіциту бюджету, оскільки це погіршує динаміку промислового виробництва і ВВП та підвищує процентну ставку й інфляцію. Виходячи з реалій національної економіки, доцільно вирішувати проблеми дефіцитності бюджетних ресурсів, а не її збільшення, що дасть змогу в майбутньому якнайшвидше досягнути Маастрихтських критеріїв та одночасно європейських стандартів фіскальної політики. Важливим також є одночасне вирішення питань стабілізації політичного життя з чіткого вибору стратегії розвитку країни, кінцевою метою якого би була зацікавленість Європейського Союзу в залученні України до співтовариства.

Відповідність податкової системи України вимогам ЄС є обов'язковим та надто складним завданням, оскільки у податковій системі нашої держави спостерігаються як елементи, властиві соціалістичній економіці, такі риси ринкової економіки. Однак країна вибрала своїм перспективним напрямом інтеграцію в європейське співтовариство, тому необхідно формувати фіскальний простір України, який відповідав би критеріям високорозвинутих країн.

Успіх фіскальної політики забезпечує макроекономічне зростання на основі розвитку реального сектору економіки, що приводить до розширення бази оподаткування та зміцнення стратегічних позицій України на міжнародній арені. При аналізі проблеми адаптації фіскальної політики до умов

⁴³Копич Р. І. Фіскальна політика країн Центральної та Східної Європи в євроінтеграційному процесі : Автореф. дис. на здобуття наук, ступеня канд. екон. наук / Р. І. Копич ; НАН України, Ін-т світ, економіки і міжнар. відносин. - К., 2007. - С. 12.

глобалізаційних і євроінтеграційних процесів основну увагу необхідно приділити таким аспектам у контексті підтримки стабільності фінансової системи та усєї економіки країни:

- недискреційна фіскальна політика й насамперед її властивість автоматичної стабілізації будуть сприяти ефективній протидії негативним трансформаціям за умови прогресивності фіскальної системи за доходами і витратами. Поняття «прогресивність фіскальної системи» використовується щодо податків та трансфертів, величина яких збільшується у відносно більшій (меншій) пропорції, ніж зростання деякого показника доходу. Для прикладу, еластичність податків за показником ВВП більше, ніж 1 означає, що зростання (падіння) ВВП спричинить зростання (падіння) податкових надходжень у відносно більшій пропорції. Аналогічно прогресивність трансфертів показує, що зі зростанням ВВП величина трансфертів, що виплачуються державою, знижується у відносно більшій пропорції. Зазначимо, що важлива саме властивість автоматичного стабілізатора, оскільки стабілізаційні функції фіскальної системи ефективні лише протягом коротко- і середньострокового періоду, коли дискреційні фіскальні заходи не можуть бути швидко використані або їхня ефективність буде набагато нижчою;

- використання фіскальної політики для цілей макроекономічної стабілізації може призвести до зростання дефіциту бюджету в разі, якщо країна перебуває в несприятливих макроекономічних умовах. При цьому якщо до початку економічного спаду країна вже мала дефіцит держбюджету, то можливості для застосування фіскальних інструментів будуть суттєво обмежені;

- при виникненні бюджетного дефіциту держава буде змушена шукати джерела його покриття. Традиційно такими джерелами вважаються: зміна податкового законодавства, що дає змогу збільшити податкові надходження, додаткова емісія грошей, а також запозичення на внутрішньому або

зовнішньому ринку. Перший спосіб потребує доволі тривалого періоду погоджень та затверджень, тому, швидше за все, він не буде ефективним на відносно коротких часових проміжках. Цей спосіб також викликатиме суспільний супротив і є політично невідгидним. Другий спосіб має використовуватися у виняткових випадках, оскільки його застосування призведе до зростання інфляційного тиску в економіці, що саме по собі може суперечити цілям стабілізаційної політики та викликати збільшення дефіциту. Отже, найбільш доступним у коротко- й середньостроковому періодах засобом фінансування бюджетного дефіциту є застосування боргового інструменту фіскальної політики (запозичення на зовнішньому та внутрішньому ринках)⁴⁴.

Реалізація фіскальної політики має передбачати зростання фінансових ресурсів, що перебувають у розпорядженні суб'єктів господарювання, сприяти створенню міцної фінансової основи діяльності органів влади для реалізації завдань і функцій, покладених на державу, забезпечувати стабільність суспільного виробництва з метою поліпшення економічного становища держави й соціального захисту населення.

2.4. Пріоритети підвищення конкурентоспроможності інститутів оподаткування як індикатора еволюційного потенціалу держави в глобальному фіскальному просторі

В умовах соціально-економічних трансформацій та поглиблення глобалізаційних процесів особливого значення набуває дослідження інституційних змін у фіскальній сфері, зокрема трансформації інститутів оподаткування.

Так, на думку лауреата Нобелівської премії з економіки Д. Норта, «інститути - це «правила гри» у суспільстві, або,

⁴⁴Петрушевська В. В. Адаптація фінансової політики України до умов глобалізаційних і євроінтеграційних процесів [Електронний ресурс] / В. В. Петрушевська//Проблеми економіки. -2014.-№ 2.-С. 135.

висловлюючись більш формально, створені людиною обмежувальні рамки, які організують взаємовідносини між людьми». Також він зазначає, що інститути можуть бути формальними (правила, придумані людьми) і неформальними (кодекси поведінки)⁴⁵.

Водночас, як зауважує А. Аузан, «інститут - це правило або сукупність правил, що мають зовнішній механізм примусу індивідів до виконання»⁴⁶. При цьому науковець наголошує на функціональному призначенні інститутів, які «...у рамках економічних систем виконують як мінімум дві функції: координаційну та розподільчу». Перша функція «...проявляється в тому, що знання відповідного правила дозволяє індивідам (адресатам цього правила) намітити та здійснювати взаємовигідні дії, а також дії, що не зустрічають опір та протидію з боку інших індивідів та не супроводжуються якимись санкціями з боку гаранта правила». Відповідно друга функція має двоякий прояв. «По-перше, деякі з існуючих в економіці правил встановлюють ті чи інші перерозподільчі дії. По-друге, усі інститути, незалежно від їхнього змісту, в процесі свого функціонування тягнуть за собою розподільчі наслідки як для адресатів, так і для гарантів»⁴⁷.

При цьому одна з найважливіших функцій інститутів - приведення різноманітних потенційних можливостей людської діяльності в узгоджену систему⁴⁸.

Зазначимо, що особливе місце в глобальних рейтингах відведено саме інститутам. Так, за індексом глобальної конкурентоспроможності 2016-2017 рр. Україна посідає

⁴⁵Норт Д. Институты, институциональные изменения и функционирование экономики / Д. Норт; [пер. с англ. А. Н. Нестеренко]. - М.: Фонд экон, книги «НАЧАЛА», 1997. - С. 17

⁴⁶Институциональная экономика: новая институциональная экономическая теория : учеб. / под ред. А. А. Аузана. - М. : ИНФРА-М, 2011.-С. 32.

⁴⁷Институциональная экономика: новая институциональная экономическая теория : учеб. / под ред. А. А. Аузана. - М. : ИНФРА-М, 2011.-С. 37-38.

⁴⁸Ходжсон Дж. Экономическая теория и институты / Дж. Ходжсон. - М. : ДЕЛО, 2003. - С. 191.

85 місце зі 138 країн у рейтингу. Цей індекс охоплює ряд субіндексів, серед яких якість інститутів, що містить низку показників, за якими порівнюються країни (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Місце України в рейтингу за індексом глобальної конкурентоспроможності 2016-2017 рр.

Місце в рейтингу	Україна	Польща	США	Сінгапур
Індекс глобальної конкурентоспроможності	85	36	3	2
Якість інститутів	129	65	27	2
права власності	131	74	23	5
захист інтелектуальної власності	125	72	16	4
довіра до політиків	80	104	40	1
марнотратство у сфері державних видатків	129	84	74	3
тягар державного регулювання	74	119	29	1
організована злочинність	123	51	70	7
сила захисту інвесторів	79	49	29	1

Джерело: складено автором на основі⁴⁹.

Як видно з табл. 2.6, якість інститутів в Україні є вкрай низькою. Мало того, особливу увагу слід зосередити на такому показнику, як «марнотратство у сфері державних видатків», оскільки системний підхід до дослідження інститутів оподаткування передбачає їхній безпосередній взаємозв'язок з інститутами бюджетної політики. Відповідно, за індексом сприйняття корупції (Corruption Perceptions Index (CPI) 2015) Україна посіла 130 місце зі 168 країн (табл. 2.7).

⁴⁹The Global Competitiveness Report 2016-2017 [Electronic resource] I World Economic Forum. - Mode of access : http://www3.weforum.org/docs/GCR2016-2017/05FullReport/TheGlobalCompetitivenessReport2016-2017_FINAL.pdf.

Таблиця 2.7

**Місце України в рейтингу
за індексом сприйняття корупції**

Країна світу	2015 р.	2010 р.	2005 р.
Данія	1	1	4
Фінляндія	2	4	2
Швеція	3	4	6
Нова Зеландія	4	1	2
Нідерланди	5	7	11
Норвегія	6	10	8
Швейцарія	7	8	7
Сінгапур	8	1	5
Канада	9	6	14
Німеччина	10	15	16
Люксембург	10	11	13
Великобританія	10	20	11
США	16	22	17
Польща	30	41	70
Україна	130	134	107

Джерело: складено автором на основі⁵⁰.

Перейдемо безпосередньо до функціонування інститутів оподаткування в Україні. Як стверджує український вчений Т. Меркулова, формальний інститут податку представлений системою таких норм і правил⁵¹:

- власне податок як норма відносин між економічними агентами та державою з приводу фінансування її діяльності щодо надання суспільних благ;

- механізм нарахування податкового платежу, який встановлює порядок визначення бази оподаткування, пільги, ставку податку, податковий період, правила податкових розрахунків і суму податкового зобов'язання;

⁵⁰Corruption Perceptions Index [Electronic resource] / Transparency International. - Mode of access : <http://www.transparency.org/research/cpi/overview>.

⁵¹Меркулова Т. В. Формальний и неформальный институт налога: взаимосвязи и противоречия / Т. В. Меркулова // Наукові праці ДонНТУ. - 2005. — Вип. 91. - С. 65. - (Серія : економічна).

-механізм справляння, що визначає порядок справляння нарахованого податкового платежу, строки сплати, осіб, відповідальних за перерахування платежів у бюджет;

- механізм забезпечення дотримання правил та норм податкового законодавства.

При цьому неформальний інститут податку Т. Меркулова розглядає як «неоформлені на законодавчо-нормативному рівні, але ті, що склалися і реально діючі на практиці норми, правила та стереотипи поведінки й взаємодії, що регулюють податкові відносини економічних агентів та держави»⁵².

Водночас О. Сидорович формальний інститут оподаткування розуміє як «систему правових норм, що впорядковують поведінку його носіїв (учасників суспільних взаємовідносин), та механізмів її реалізації щодо трансакції частини доходів платників податків до різного рівня централізованих фондів фінансових ресурсів держави для забезпечення задоволення інтересів різних соціальних груп»⁵³. До неформального інституту податку науковець зараховує «звички, цінності, інтереси, вподобання, традиції, механізми прийняття рішень, мотивації та ментальні особливості, що визначають тип взаємодії та її результируючий ефект»⁵⁴.

Щодо розподільчої функції інститутів оподаткування слід зауважити, що рівень податкового навантаження в Україні суттєво поступається ряду країн Європейського Союзу, де податки повною мірою виконують своє призначення щодо фінансування суспільних благ і послуг та є нижчими за середній показник по Західній Європі (рис. 2.5). Так, лідером виступила Данія з рівнем податкового навантаження 48,6%. Трійку країн за рівнем податкового навантаження формують також Франція й Бельгія. Упродовж 2014-2015 рр. рівень податкового навантаження в Україні становив 35,0%.

“Меркулова Т. В. Формальний и неформальный институт налога: взаимосвязи и противоречия Т. В. Меркулова // Наукові праці ДонНТУ. - 2005. - Вил. 91. - С. 69. - (Серія : економічна).

“Сидорович О. Інститути оподаткування: форми прояву та логіка функціонування / О. Сидорович // Світ фінансів. - 2016. - Вил. 2 (47). - С. 32

“Сидорович О. Інститути оподаткування: форми прояву та логіка функціонування / О. Сидорович // Світ фінансів. - 2016. - Вил. 2 (47). - С. 35.

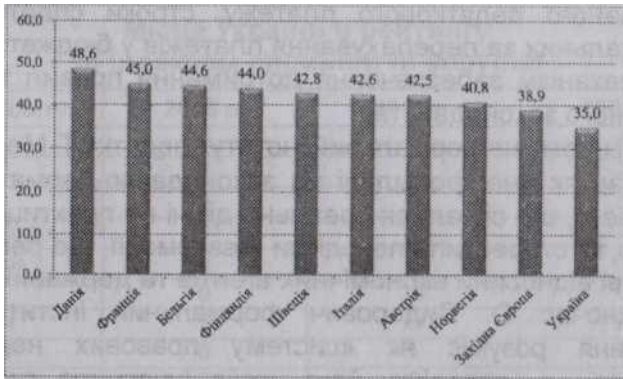


Рис. 2.5. Рівень податкового навантаження в Україні та країнах Європейського Союзу, %

Джерело: розроблено автором на основі^{55, 66, 57, 58}.

Так, при достатньо високому рівні податкового навантаження в Україні якість фінансування суспільних благі послугзалишається на низькому рівні, що зумовлено неефективним витрачанням бюджетних ресурсів та відсутністю адекватної відповідальності за прийняті рішення у фіскальній сфері.

При цьому рівень тіньової економіки у першому кварталі 2015 р., за даними Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, становив 47,0% ВВП. Для порівняння, рівень тіньової економіки в країнах Європейського Союзу є значно нижчим, що свідчить про високу якість інституційного середовища у таких країнах (рис. 2.5).

"Davidson L. UK tax burden a fifth higher than global average [Electronic resource] / L. Davidson // The Telegraph. - Mode of access : <http://www.telegraph.co.uk/finance/newsbysector/banksandfinance/11548341/UK-tax-burden-a-fifth-higher-than-global-average.html>.

"Виконання бюджету 2014 [Електронний ресурс] / Держ. казнач. служба України. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=257806>.

"Валовий внутрішній продукт України [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://index.minfin.com.ua/index/gdp/>.

⁵⁸У 2014 р. До Зведеного бюджету зібрано 425 млрд. грн. податків та зборів [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://www.kmu.gov.ua/control/publish/article?art_id=247871725.

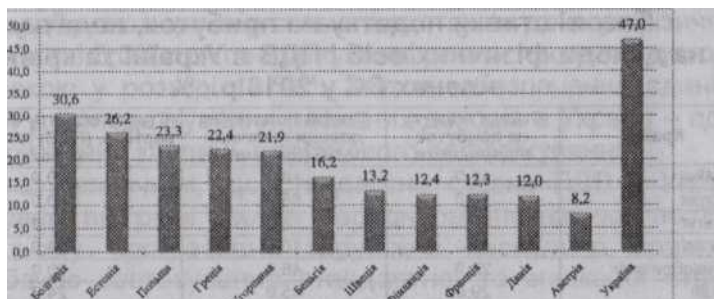


Рис. 2.6. Рівень тіньової економіки в Україні та країнах Європейського Союзу у першому кварталі 2015 року, %

Джерело: розроблено автором на основі^{59, 80}.

Що стосується розміру ставок ключових податків, то базова ставка податку на прибуток в Україні перебуває на рівні нижче середнього показника по Європейському Союзу (табл. 2.8). Наступне зниження ставки податку на прибуток підприємств, на нашу думку, є економічно недоцільним.

Щодо ставки податку на доходи фізичних осіб в Україні на даний час застосовується пропорційна ставка податку в розмірі 18,0%. Що ж стосується європейської фіскальної практики, то у більшості країн ЄС діє прогресивна шкала оподаткування доходів фізичних осіб. Для прикладу, в Польщі шкала оподаткування становить від 18,0% до 32,0%, при чому для суб'єктів підприємницької діяльності передбачено спеціальні правила оподаткування, відповідно до яких ставка встановлюється в розмірі 19,0%⁸¹. Відповідно, у Франції діють ставки у розмірі від 0% до 45,%⁸².

⁵⁹Schneider F. Size and Development of the Shadow Economy of 31 European Countries and 5 other OECD Countries from 2003 to 2015: Different Developments [Electronic resource], - Mode of access : <http://www.econ.jku.at/members/Schneider/files/publications/2015/ShadEcEurope31.pdf>.

⁸⁰Тенденції тіньової економіки в Україні. І квартал 2015 р. [Electronic resource]. - Mode of access : www.me.gov.ua/Documents/Download?id=da243606.

⁸¹Poland Highlights 2016. International tax [Electronic resource] / Deloitte. - Mode of access <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-polandhighlights-2016.pdf>.

⁸²France Highlights 2016. International tax [Electronic resource] / Deloitte. - Mode of access <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-francehighlights-2016.pdf>.

Таблиця 2.8

**Базові ставки податку на прибуток, податку
на доходи фізичних осіб і ПДВ в Україні та країнах-
членах ЄС у 2016 р., %**

Країна	Ставка податку на прибуток підприємств	Ставка податку на доходи фізичних осіб (гранична)	Ставка податку на додану вартість (ПДВ) (стандартна ставка)
Україна	18,0	18,0	20,0
Австрія	25,0	55,0	20,0
Бельгія	33,99	50,0	21,0
Болгарія	10,0	10,0	20,0
Великобританія	20,0	45,0	20,0
Греція	29,0	45,0	24,0
Данія	22,0	56,4	25,0
Естонія	20,0	20,0	20,0
Італія	31,4	43,0	22,0
Ірландія	12,5	48,0	23,0
Іспанія	25,0	45,0	21,0
Кіпр	12,5	35,0	19,0
Люксембург	29,22	44,0	17,0
Латвія	15,0	23,0	21,0
Литва	15,0	15,0	21,0
Мальта	35,0	35,0	18,0
Нідерланди	25,0	52,0	21,0
Німеччина	29,72	45,0	19,0
Португалія	21,0	48,0	23,0
Польща	19,0	32,0	23,0
Румунія	16,0	16,0	20,0
Словаччина	22,0	25,0	20,0
Словенія	17,0	50,0	22,0
Угорщина	19,0	15,0	27,0
Франція	33,3	45,0	20,0
Фінляндія	20,0	54,25	24,0
Хорватія	20,0	40,0	25,0
Чехія	19,0	22,0	21,0
Швеція	22,0	57,1	25,0
Середня ставка по ЄС	22,09	39,9	21,5

Джерело: складено автором на основі⁶³

На нашу думку, в найближчій перспективі перехід до прогресивної шкали оподаткування доходів фізичних осіб є одним із пріоритетів підвищення конкурентоспроможності інститутів оподаткування.

Не вирішеним залишається питання оподаткування пасивних доходів фізичних осіб. Мова йде про оподаткування дивідендів, що виплачуються платниками податку на ⁶³Corporatetaxratestable [Electronic resource] / КРМГ. - Режим доступу: <https://home.kpmg.com/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/corporate-tax-rates-table.html>.

прибуток підприємств - резидентами України - за правилами, що передбачають розмір ставки податку на доходи фізичних осіб на рівні 5,0% при оподаткуванні решти пасивних доходів за ставкою у розмірі 18,%⁶⁴. Звідси забезпечення єдиного підходу до оподаткування пасивних доходів в Україні - одне із пріоритетних завдань податкового реформування.

Слід зазначити, що стандартна ставка ПДВ в Україні перебуває на рівні нижче середнього показника по ЄС. При цьому прогресивна зарубіжна фіскальна практика передбачає застосування стандартної та зниженої ставок ПДВ. Така норма в перспективі буде доцільною для України, оскільки ПДВ є соціально несправедливим. Однак на початковому етапі реформування, безумовно, виникнуть складнощі адміністрування за нових правил.

Що стосується справляння податків у нашій державі, то, згідно з рейтингом Світового банку Doing Business 2016, за показником «сплата податків» Україна посіла 107 місце зі 189 країн світу. При цьому 350 годин за рік було витрачено на процедури, пов'язані зі сплатою податків. Для порівняння, Польща обійняла 58 місце у рейтингу, витративши 271 годину на сплату податків⁶⁵.

Також, згідно зі щорічною оцінкою ділового клімату в Україні, податкові виклики були серед основних викликів для малого та середнього підприємництва у 2015 р. (рис. 2.6).

Отже, серед інших пріоритетів підвищення конкурентоспроможності інститутів оподаткування є забезпечення відносної стабільності податкового регулювання й адміністрування і подолання корупції у фіскальних органах.

Важливий крок у напрямку подолання корупції в державному секторі загалом - це запровадження електронного декларування доходів державних службовців, що відбувається у два етапи: з 15 серпня 2016 р. та з 1 січня 2017 р.

⁶⁴“Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. Ns 2755-VI із змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. - Mode of access : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

⁶⁵“Doing Business 2016. Measuring Regulatory Policy and Efficiency [Electronic resource] / World Bank Group. - Mode of access : <http://www.doingbusiness.Org/~media/WBG/DoingBusiness/Documents/Annual-Reports/English/DB16-Full-Report.pdf>

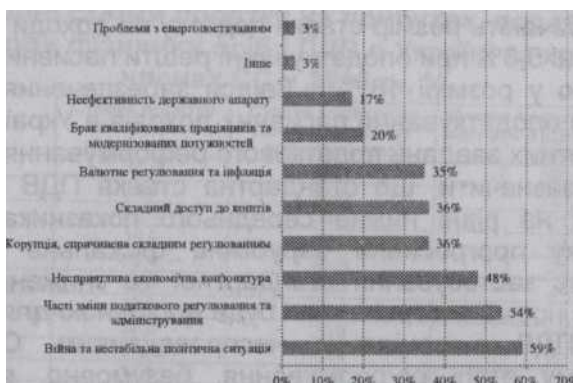


Рис. 2.6. Виклики, з якими стикнувся малий та середній бізнес у 2015 р., % опитаних⁶⁶

При цьому передбачено чотири типи декларацій суб'єкта декларування: 1) щорічна декларація; 2) декларація суб'єкта декларування, який припиняє діяльність, пов'язану з виконанням функцій держави або місцевого самоврядування; 3) декларація суб'єкта декларування, який припинив діяльність, пов'язану з виконанням функцій держави або місцевого самоврядування; 4) декларація суб'єкта декларування, який є особою, котра претендує на зайняття посад⁶⁷. Однак пріоритетним завданням залишається застосування невивірковому підходу до суб'єктів декларування, які порушили національне законодавство.

Крім вищезазначених пріоритетів підвищення конкурентоспроможності інститутів оподаткування, слід виокремити формування податкової культури населення і прийняття Кодексу професійної етики працівників Державної фіскальної служби України.

⁶⁶Щорічна оцінка ділового клімату в Україні: 2015 рік : аналіт. звіт [Електронний ресурс] / USAID. - Режим доступу : <http://www.slideshare.net/USAIDLEV/2015-63410180>

⁶⁷Роз'яснення щодо застосування окремих положень Закону України «Про запобігання корупції» стосовно заходів фінансового контролю [Електронний ресурс]. - Режим доступу : https://nazk.gov.ua/sites/default/files/rozyasnennya_15.08.16_15.30_14_0.pdf.

РОЗДІЛ III ІНСТИТУЦІЙНІ ДОМІНАНТИ ФОРМУВАННЯ ФІСКАЛЬНОГО ПРОСТОРУ ДЕРЖАВИ

3.1. Фіскальні інструменти антициклічного регулювання економіки

Економічний розвиток, зростання добробуту та рівня соціального захисту громадян, сприятливий інвестиційний та підприємницький клімат в країні є основними завданнями уряду на шляху побудови міцної економічно незалежної країни. Проте досягнення таких результатів передбачає здійснення виважених, науково обґрунтованих, економічно прорахованих кроків. У нашій країні має бути вироблена чітка стратегія економічного розвитку, в якій обов'язковою умовою є визначеність типу (моделі) економіки, необхідно чітко визначити кроки, які уряд має робити в тих чи інших умовах та стадіях економічного циклу. Однак, на наше глибоке переконання, найбільш важливо навчитися передбачати економічні потрясіння та зниження економічної активності, що дозволить миттєво реагувати на них та запобігти в майбутньому.

Важливе місце в економічних процесах займає фіскальна політика країни як інструмент безпосереднього впливу держави на економічну кон'юнктуру - економічний розвиток чи економічний занепад. Саме від фіскальної політики залежить добробут громадян, соціально-економічний стан країни, інвестиційна привабливість і в кінцевому підсумку економічний розвиток та добробут країни. Велика кількість наукових праць провідних вчених економістів присвячена

саме дослідженню впливу фіскальної політики на економічний цикл, використання тих чи інших інструментів фіскальної політики на етапах занепаду, депресії чи етапах піднесення. Зокрема, до таких можна віднести наукові результати таких вчених, як: Ж. Сисмонді та Т. Мальтуса, К. Маркса, А. Гельфанда, Я. Гельдерена, С. Вольфа, М. Д. Кондратьєва, С. Кузнеця, К. Жюгляра, Дж. Китчена.

Однак фактично недослідженою залишається проблема застосування того чи іншого типу фіскальної політики з певним набором необхідних інструментів, які були б здатні нейтралізувати негативні економічні тенденції, а унеможливити їх виникнення і забезпечити економічний розвиток у майбутньому. Така проблема виникає не тому, що її неможливо вирішити, а на наш погляд через те, що з-за певних політичних міркувань, уряди багатьох країн здійснюють тактичні кроки, які мають позитивний результат в короткостроковій перспективі. З іншої сторони, стратегічні цілі на довгострокову перспективу владі не є настільки цікавими як результат вже сьогодні. Проте часто успіхи в короткостроковій перспективі можуть мати негативні наслідки економічного характеру у майбутньому.

Саме тому основною метою наукової праці є дослідити типи та види фіскальної політики та виокремити який із них може бути найбільш ефективним на шляху досягнення ефективних стратегічних рішень в економіці країни.

Для отримання якісних наукових результатів та досягнення поставленої мети цього наукового дослідження вважаємо за необхідне проаналізувати сутність фіскальної політики, охарактеризувати її типи та види, визначити основні інструменти, за допомогою яких фіскальна політика реалізується.

Відповідно до наукових тверджень, фіскальна політика передбачає визначення та моніторинг таких показників, які є важливими для економічного розвитку. Це-частка державного боргу в структурі ВВП, розподіл державних видатків та ступінь

податкового навантаження, структура інших відмінних від податкових доходів бюджету країни, а також рівень дефіциту/профіциту бюджету країни. Саме ці показники дозволяють чітко визначити тип фіскальної політики та модель, за якою реалізується економічна політика країни.

Під фіскальною політикою варто розуміти діяльність держави з приводу формування державою фінансових ресурсів, їх розподіл та діяльність у сфері державних запозичень.

Хоча в економічній літературі нами зустрічається різне трактування фіскальної політики, проте всі вони зводяться до діяльності держави щодо наповнення бюджетів країни та розподіл таких доходів за певними цілями та потребами (політика держави у сфері видатків).

Зокрема, до найбільш поширених відносять такі визначення:

Фіскальна політика - це регулювання доходів і витрат держави. Заходи фіскальної політики визначаються поставленою метою (боротьба з інфляцією, згладжування циклічних коливань економіки, зниження рівня безробіття). Держава регулює сукупний попит і реальний національний дохід за допомогою державних витрат, трансферних виплат і оподаткування¹.

Фіскальна політика - це політика уряду в галузі оподаткування, державних витрат, державного бюджету, спрямована на забезпечення зайнятості та запобігання інфляційним процесам. Фіскальна політика буває дискретна і недискретна².

Фіскальна політика являє собою фінансові заходи держави щодо регулювання бюджетних податків і витрат з метою стабілізації економіки³.

¹Фіскальна політика [Електронний ресурс] // Вікіпедія. - 2017. - Режим доступу : https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%A4%D1%96%O1%81%00%BA%00%BO%00%BB%01%8C%00%BO%00%BO_%00%B5%00%BE%00%BB%01%96%O1%82%00%B8%00%BA%00%BO.

²Кравчук Ю. О. Макроекономіка [Електронний ресурс] / Ю. О. Кравчук - Режим доступу : <https://poznayka.org/s47011t1.html>.

³Кравчук Ю. Б. Макроекономіка : підруч. / Ю. Б. Кравчук. - Х. : ХНУВС, 2016.-253 с.

Фіскальна (бюджетно-податкова) політика - це заходи уряду, спрямовані на забезпечення повної зайнятості та виробництво неінфляційного ВВП шляхом зміни державних видатків, системи оподаткування та підходів до формування державного бюджету загалом⁴.

Професор А. І. Крисоватий розширив світогляд сутності фіскальної політики, і окрім запропонованих складових фіскальної політики (податкової, політики видатків, політики державних доходів відмінних від податкових) пропонує її розглядати як діяльність держави у сфері податкової політики, політики видатків, трансфертної політики та боргової політики країни.

Вважаємо, таке трактування є найбільш повним і вказує на те, що складові фіскальної політики є взаємозалежними, і зміни векторів щодо однієї складової впливають на дії держави у відношенні до інших.

З огляду на вищенаведені визначення, зазначимо, що окрім визначення фіскальної політики А. І. Крисоватого, спостерігаємо нечасте акцентування уваги науковців на управління державними боргом, проте управління у сфері державних запозичень (боргу держави) є невід'ємною складовою фіскальної політики. Саме в умовах економічних трансформацій, у час економічного розвитку державний борг, витрати держави на його обслуговування є чи не найголовнішими показниками, на основі яких можна твердити про економічну стабільність та фінансову незалежність країни. При цьому збалансованість і ефективність діяльності уряду в усіх сферах фіскальної політики і є запорукою ефективного розвитку держави.

Відповідно до дії інструментів фіскальної політики розрізняють такі її види:

- дискреційна (часом дискретна) фіскальна політика;
- недискреційна (недискретна) фіскальна політика.

⁴Круш П. В. Гроші та кредит [Електронний ресурс] / П. В. Круш, О. В. Клименко. - Режим доступу : https://pidruchniki.com/17810409/finansii/droziiIa_kregii1

Дискреційна політика - це цілеспрямована зміна величини державних податків, видатків і сальдо державного бюджету (різниця між частиною податків і державними закупками) в результаті зміни законодавства, метою якої є: стабілізація економіки; досягнення рівноваги в економіці; збільшення рівня зайнятості; зниження темпів інфляції⁵.

Недискреційною (автоматичною) фіскальною політикою називають політику вбудованих стабілізаторів, вона не пов'язана зі зміною законів.

Іншими трактуваннями видів фіскальної політики, які дають їй певні ознаки, є⁶:

дискретна фіскальна політика проводиться державою безпосередньо і полягає в маніпулюванні податковим пресом і державними витратами на суспільні та квазісуспільні блага, а саме: держконтракт і держзамовлення, державні інвестиції, фінансування державних програм, суспільних робіт.

Недискретна фіскальна політика, або система вмонтованих стабілізаторів - це економічний механізм, який автоматично реагує на зміну економічного становища без необхідності прийняття будь-яких кроків з боку уряду. Вмонтовані стабілізатори підтримують економічну стабільність на основі саморегуляції. Це пасивна фіскальна політика.

Аналізуючи наведені визначення, відзначимо про чітку відзначимо двох видів політик. Дискреційна фіскальна політика здійснюється під чітким регулюванням держави через зміну законодавчої бази, запровадження нових податкових інструментів, запровадження нових механізмів в оподаткуванні, зміни у політиці державних видатків та трансфертів, регулювання державних запозичень, що призводять до певних змін в економічних показниках країни - розвитку чи стагнації.

⁵ Круш П. В. Гроші та кредит [Електронний ресурс] / П. В. Круш, О. В. Клименко. - Режим доступу : https://pidruchniki.com/17810409/finansii/drogbi_la_krebi.

⁶ Кравчук Ю. О. Макроекономіка [Електронний ресурс] / Ю. О. Кравчук. - Режим доступу : <https://poznayka.org/s47011t1.html>.

Тоді як недискреційна фіскальна політика - це політика, яка здатна до саморегулювання економічних показників країни через вмонтовані стабілізатори.

Автоматичні (вмонтовані стабілізатори) - це механізми ринкової економіки, що не залежать від держави і нейтралізують спади і підйоми в економіці, або це механізм, який дозволяє зменшити циклічні коливання в економіці без проведення спеціальної економічної політики. Дія автоматичних стабілізаторів впливає на зміну обсягу виробництва, рівня цін і ставок відсотка. Стабілізатори при зміні попиту забезпечують більш плавну зміну випуску продукту. Дія автоматичних стабілізаторів відбивається на розмірі циклічного дефіциту/профіциту бюджету⁷.

До таких стабілізаторів відносять⁸:

- прогресивне оподаткування. Впливає на розмір прибутку - збільшення валового прибутку індивіда або підприємства, збільшує їхні податкові відрахування. Вплив на прибуток контролює сукупний попит. У періоди піднесення/ спаду витрати збільшуються/знижуються більш плавно, ніж одержувані прибутки;

- соціальні виплати. При піднесенні кількість безробітних і малозабезпечених скорочується, зменшуючи соціальні витрати держави;

- споживання. При зростанні доходів споживання домашніх господарств зростає, але не тією мірою, як дохід.

Зміна вказаних величин внаслідок циклічних коливань сукупного доходу приводить до збільшення чистих податкових надходжень у періоди зростання ВВП і до їхнього зменшення у фазі економічного спаду.

Кожна із цих видів фіскальної політики несе в собі різні цілі та використовується в різних економічних умовах. Зокрема, недискреційна фіскальна політика через дію автоматичних стабілізаторів здатна миттєво реагувати на

⁷ [Електронний ресурс]. - Режим доступу :http://pozibnyku.xpi.edu.ua/такго_ек/73.Мт.

⁸ Там само

циклічні коливання економіки, та носить короткостроковий характер. У той час, як дискреційні заходи держави повинні бути орієнтовані на довгострокову перспективу, дискреційні фінансові інструменти включаються пізніше та проявляються через деякий час після їх запровадження.

Саме тому, проаналізувавши дискреційну та недискреційну фінансову політику, бачимо, що незважаючи на різні особливості їх проведення, основою кожної є згладжування негативних наслідків циклічних коливань економіки, однак дія кожної з них є різною. Окрім цього, залежно від стадії економічного циклу, фінансова політика може бути стримуючою та стимулюючою.

Стимулююча фінансова політика проводиться у період спаду. Вона передбачає зниження податків і збільшення державних витрат, що веде до виникнення або збільшення бюджетного дефіциту⁹.

Стримуюча фінансова політика проводиться в період негативних економічних тенденцій, які прийнято називати перегрівами економіки. Якщо розглядати економічний цикл, то такі інструменти використовуються на фазі економічного буму. Інструменти стримуючої фінансової політики полягають у збільшенні ставок податків і скороченні урядових витрат. Наслідком проведення стримуючої фінансової політики є поява бюджетного надлишку. Бюджетний надлишок може бути спрямований на погашення та обслуговування державного боргу, формування стабілізаційного фонду держави чи вилучається з обігу.

Основною метою реалізації будь-якої фінансової політики є подолання негативних наслідків в економіці. Зокрема швидке зростання економіки може призвести до перегріву економіки, що зумовить сплеск інфляції, зниження вартості національної валюти, кризи перевиробництва.

⁹Єфімова О. Г Економіка для юристів [Електронний ресурс] / О. Г. Єфімова. - Режим доступу : <http://bibliograph.com.ua/economika-dlya- yurizioy/индекс.Мт>.

Саме за цих умов стримуюча фіскальна політика призводить до зменшення дефіциту бюджету, або ж до його профіциту, що дає змогу спрямовувати надлишок державних коштів на погашення державного боргу, або ж формування стабілізаційного фонду держави як джерела нівелювання негативних соціально-економічних наслідків у майбутньому.

Стимулююча фіскальна політика, яка відповідно має реалізовуватися в умовах економічних спадів, чи економічної депресії, покликана подолати негативні наслідки зниження основних макроекономічних показників держави. Класичними інструментами стимулюючої фіскальної політики є зниження податкового навантаження та зростання соціальних видатків із бюджету. Проте така політика може спричинити сплеск негативних наслідків для країни загалом. Зокрема, такі дії уряду завжди призводять до зростання дефіциту бюджету, який покривається за рахунок зовнішніх запозичень, або ж збільшенням монетарної бази (друкуванням додаткових грошей). Перший варіант погашення дефіциту є небезпечний тим, що значні запозичення призводять до підвищення боргового навантаження на державу, що може бути причиною дефолту, втрати фінансової незалежності країни, тоді як інший варіант призводить до зростання показників інфляції, знецінення доходів громадян та підвищення ризику їх бідності.

Саме тому ми стверджуємо, що дія стимулюючої фіскальної політики повинна мати позитивний ефекту у досить короткому періоді часу і спричинити швидкий розвиток економіки, адже в протилежному випадку зменшення рівня оподаткування з одночасним зростанням видатків протягом тривалого часу може мати надзвичайно негативні наслідки для економіки країни і призвести до ще глибшої рецесії економіки.

З огляду на це стверджуємо, що держава має формувати фінансову «подушку» у вигляді стабілізаційних фондів, фінансових резервів під час економічного зростання, щоби

в умовах економічних спадів наражатися на менш негативні наслідки при зміні векторів фіскальної політики.

Стримуюча та стимулююча фіскальна політика є елементами як дискреційних інструментів, так і результатом дії автоматичних стабілізаторів, проте якщо автоматичні стабілізатори починають діяти миттєво, то дискреційні інструменти фіскальної політики проявляють себе пізніше і їх дія часто відбувається з запізненням.

Варто наголосити також і про те, що залежно від рівня економічного розвитку, фінансової стійкості в країні може проводитись проциклічна чи антициклічна фіскальна політика.

Особливостями проциклічної фіскальної політики є те, що держава в умовах економічного піднесення стимулює такий розвиток, збільшуючи видатки уряду чи знижуючи податкове навантаження, за деяких умов може бути одночасне зниження податкового навантаження і підвищення видатків уряду, що ще більше пожвавить економічні процеси в країні. І навпаки, під час зниження економічної активності в країні уряд може підвищити податкове навантаження та зменшити рівень витрат, проте така політика проводиться досить рідко, адже вона може спровокувати ще більше негативних тенденцій.

Антициклічна фіскальна політика - це політика уряду, яка спрямована на подолання негативних наслідків в умовах пікових фаз економічного циклу (в нижніх точках економічного занепаду - депресії та верхніх точках економічного розвитку - буму). В умовах кризи уряд зменшує податкове навантаження і підвищує видатки бюджету, що призводить до підвищення рівня добробуту громадян, зменшення тиску на підприємства, зростання попиту і як наслідок зростання ймовірності виходу країни з кризи, проте в умовах застосування антициклічної фіскальної політики в час кризи зростає рівень бюджетного дефіциту, підвищується небезпека зростання боргового навантаження країни. В умовах перегріву економіки, збільшуючи податкове навантаження,

уряду вдається вилучати надлишок коштів, зменшити ризик перевиробництва продукції та надлишкову пропозицію, тим самим отримати ресурс для майбутніх періодів, який може бути спрямований на формування стабілізаційних фондів чи, скажімо, поповнення грошових резервів країни. Знижуючи рівень видатків в умовах економічного буму держава стримує попит, який в надлишку призводить до розвитку інфляції.

Надзвичайно доцільним є опис проциклічної та антициклічної політики зробленої. В. Богданом, який зазначає: «Фіскальна політика може пом'якшувати вплив кризових явищ або стримувати надмірне пожвавлення економічної активності, тобто бути антициклічною чи перебувати у фарватері макроекономічної динаміки, здійснювати активну фінансову підтримку економіки в періоди наявності високого рівня поточних доходів і зменшувати видатки в періоди рецесії, тобто бути проциклічною. Як правило, антициклічна політика сприяє наближенню поточного тренду економічної динаміки до його потенційного рівня, а проциклічна - віддаленню. Однак в окремих випадках, наприклад, у періоди економічного відновлення після тривалого та глибокого економічного спаду, коли поточний рівень ВВП є значно нижчим за потенційний, проциклічна політика позитивно впливає на виправлення макроекономічних дисбалансів і сприяє виходу траєкторії зростання на її потенційний тренд»¹⁰.

Проте чіткі параметри фіскальної політики та можливість їх використання в потрібний момент є ознакою розвитку інститутів держави, професіоналізм уряду та вміння реагувати на кон'юктурні зміни в країні.

В країнах, які перебувають на початкових етапах побудови економіки, чи різко змінили вектори свого розвитку, застосування проциклічної чи антициклічної фіскальної політики є важчим завданням, ніж в тих країнах, які мають сильні економічні позиції, є економічно розвинутими. Дії уряду у фіскальній політиці в країнах, що лише стали на шлях розвитку,

¹⁰ Богдан І. В. Проциклічна чи антициклічна фіскальна політика: методи діагностики // 1. В. Богдан // Економіка України. - 2013. - № 3. - С. 45-57.

часто є хаотичними, необдуманими і неефективними. Зокрема, такі дії спостерігалися протягом формування фіскальної системи в Україні. З моменту отримання незалежності в Україні відбувалися значні економічні спади, сформувався незадовільний рівень добробуту громадян, спостерігається негативне інвестиційне середовище, низькі рейтинги у відкритості ведення бізнесу. Уряд часто здійснює кроки, які суперечать науково обґрунтованим діям, передбаченим для проциклічної чи антициклічної фіскальної політики.

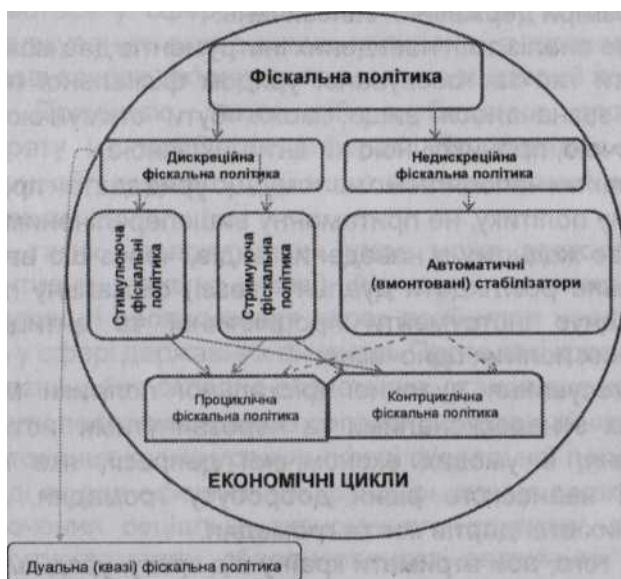


Рис. 3.1. Види фіскальної політики та їх місце в циклічному економічному середовищі

У випадку нестабільного економічного становища проводити аналіз фіскальної політики та визначати її вплив на згладжування економічних циклів є надзвичайно важким завданням, адже дії уряду не піддаються науковому обґрунтуванню, вони є спонтанними і як наслідок становлять великі ризики для економіки країни.

Проте основними інструментами, через використання яких можна ідентифікувати вид використовуваної урядом фіскальної політики, є:

- прогресивне оподаткування;
- соціальні видатки держави;
- зміна структури податкової системи;
- зміна податкових ставок;
- зміна структури та розмірів бюджетних видатків;
- бюджетний дефіцит;
- розміри державних запозичень.

Саме аналіз змін наведених інструментів дає можливість визначити тип застосовуваної урядом фіскальної політики, яка, як зазначалося вище, може бути стимулюючою чи стримуючою, проциклічною чи антициклічною.

Однак ми наполягаємо на тому, що уряд здатен проводити фіскальну політику, не притаманну вищепереліченим, яка не відповідає жодному з наведених видів, через що вважаємо за доцільне розглядати дуальну (квазі) фіскальну політику, яка поєднує інструменти проциклічної та антициклічної фіскальних політик одночасно.

Застосування дуальної фіскальної політики можливе в країнах з недосконалими та нерозвинутими інститутами управління, в умовах економічної депресії, яка настала на фоні невисокого рівня добробуту громадян, низьких соціальних стандартів життя громадян.

Для того, аби втримати країну від краху, уряд змушений приймати непопулярні та нелогічні економічні рішення. Саме в цей період в країні зростає податкове навантаження, зменшується державна підтримка громадян, державний борг зростає високими темпами. Уряд, очікуючи позитивних зрушень в економіці, піддається значним економічним ризикам, які в умовах непрофесійності здійснюваних дій, високого рівня корупції, зубожіння народу, трудової міграції можуть мати непереборні наслідки.

Ще одним із факторів, що призводять до необґрунтованих дій уряду у фінансовій сфері в умовах нестійкого економічного становища, є нестійка політична ситуація. В країнах, де панує політичний безлад, відбуваються часті зміни уряду, немає зацікавленості у формуванні стійкої стратегії розвитку економіки країни.

Часті виборчі процеси (зміна президента, вибори до парламенту) є тими чинниками, які негативно впливають на економічний розвиток країни. В таких умовах рішення, що приймаються у сфері фінансової політики, спрямовані не на згладжування економічних коливань, а проводяться як тимчасові заходи, які мають переважно миттєвий позитивний ефект. Причиною таких дій є бажання сподобатися електорату на майбутніх виборах. Як наслідок, бажання бути привабливим сьогодні може мати негативні наслідки в майбутньому.

За таких несприятливих умов може застосовуватися неефективна дуальна (квазі) фінансова політика, яка, на наш погляд, і проявляється через прийняття неефективних рішень у сфері державних фінансів. Проте такі кроки свідчать про надзвичайно складне економічне становище країни, яке може бути подолано лише за допомогою традиційних, науково обґрунтованих кроків уряду в сфері фінансової політики.

Тоді як для ефективного функціонування держави щодо забезпечення соціально-економічного розвитку, зростання добробуту громадян, збалансованості державних фінансів, досягнення безпечного рівня державного боргу уряд повинен здійснювати заходи, пов'язані не з подоланням негативних наслідків, спричинених кризовими явищами, а спрямовувати свої зусилля на їх передбачення, що дасть змогу приймати урядом такі рішення у сфері фінансової політики, які будуть нівелювати кризові явища та знижувати ризик перегріву економіки. В цьому і полягає ефективність фінансової політики, яка орієнтована на стратегічні, а не тактичні кроки.

Проаналізувавши види фіскальної політики, особливості використання фіскальних інструментів на тих чи інших етапах економічного циклу, доходимо таких висновків. Зокрема, фіскальна політика найчастіше поєднує в собі два види фіскальної політики: дискреційну та недискреційну, інструменти якої одночасно діють в країні.

Залежно від рівня економічного розвитку країна може проводити проциклічну та антициклічну фіскальну політику. В економічно розвинених країнах уряди переважно використовують антициклічну фіскальну політику, тим самим знижуючи рівень пікових фаз економічних циклів, тоді як країни, що розвиваються, не мають достатніх можливостей для застосування антициклічної фіскальної політики і переважно використовують проциклічну політику, в результаті застосування якої зростає рівень державного боргу, дефіцит бюджету, що є додатковим навантаженням на населення і майбутні періоди.

Проте в країнах, які перебувають в глибокій економічній та політичній кризі, уряд часто проводить необґрунтовану та сповнену багатьма ризиками фіскальну політику, яка переважно поєднує в собі інструменти як проциклічної, так і антициклічної фіскальної політики, що створює велику загрозу економічній системі таких країн, втраті фінансової незалежності, зубожіння населення.

Також нами зазначено, що ефективність фіскальної політики більшою мірою залежить від можливості прогнозувати економічний розвиток майбутньому, економічні тренди (стадії економічного циклу). Вміння та аналіз розвитку економіки на середньострокову та довгострокову перспективу дозволить уряду використовувати в країні ті інструменти фіскальної політики, які забезпечать економічне зростання, дадуть змогу нейтралізувати економічні коливання, унеможливити економічні спади, кризи та перегриви.

3.2. Інституційна взаємодія антикризової, фіскальної та монетарної політики: безпекова компонента

Запорукою ефективного формування фіскального простору держави є управління фінансовою безпекою банківської системи через поєднання антикризової, монетарної та фіскальної політики держави в контексті створення механізмів превентивного реагування на кризові явища в економіці. Виникнення кризових явищ та системних ризиків в економіці, з одного боку, негативно позначається на функціонуванні банківської системи країни, а з іншого, - банківська система може бути середовищем виникнення криз та системних ризиків. За таких обставин актуалізується питання побудови ефективних антикризових механізмів управління фінансовою безпекою банківської системи України.

Особливу увагу при побудові антикризового управління фінансовою безпекою банківської системи України потрібно звернути на досвід розвинутих країн світу: Сполучені Штати Америки, Європейський Союз та Великобританію, які застосували успішні стратегії подолання фінансово- економічної кризи 2008-2009 рр. Не менш важливим є аналіз позитивного і негативного досвіду монетарних і фіскальних важелів подолання кризових явищ в економіці України у 2008-2009 рр. та, на цій основі виробити рекомендації й методологічні підходи до побудови механізму антикризової політики в контексті забезпечення високого рівня фінансової безпеки вітчизняної банківської системи.

Сам підхід до побудови антикризової політики держави або інших економічних агентів залежить від розуміння сутності поняття «криза», оскільки саме виходячи із розуміння характеру кризи та джерел її (можливого) виникнення розробляються антикризові механізми.

В літературі, присвяченій державному управлінню, фінансовим ринкам, монетарній політиці розглядається

багато різноманітних теоретичних і практичних концепцій та підходів до розуміння сутності поняття «криза».

Етимологія терміну «криза» походить від давногрецького слова «κρίνειν», що означає розділяти, визначати, вирішувати, судити. В Стародавній Греції термін криза в основному застосовувався в медицині (різке загострення хвороби, після якої хворий або одужував, або помирав) і в театрі (кульмінація історії, після якої помирали або всі герої (трагедія), або деякі з них (драма)).

В Оксфордському словнику криза трактується як поворотний момент захворювання, тобто сам термін має медичне походження, як і в Стародавній Греції. В загальному розумінні Академічний тлумачний словник української мови трактує кризу як різку зміну звичайного стану речей; злам, загострення становища. Однак, на наш погляд, враховуючи те, що захворювання є динамічним процесом, а не статичною величиною, то й сам термін «криза» має пояснювати різку зміну процесів розвитку світу, суспільства, держави, економіки і т. д., що призводить до загострення чи ускладнення протікання таких процесів.

У спеціалізованій зарубіжній та вітчизняній літературі в залежності від об'єкта та напрямку дослідження підходи до трактування сутності поняття «криза» набувають дещо іншого змісту. Так, французький вчений П. Лагадек трактує поняття «криза» як зіткнення з проблемами; необхідність діяти в умовах відсутності орієнтирів; надзвичайну ситуацію, яка супроводжується дестабілізацією. Запропоноване визначення не дає змоги повною мірою зрозуміти сутність досліджуваного поняття, адже в ньому не зазначено з якого роду проблемами відбувається зіткнення, а необхідність діяти в умовах відсутності орієнтирів підкреслює діяльність будь-якого об'єкта в умовах невизначеності, і не факт, що невизначеність може мати кризове спрямування. Окрім цього, під кризою розуміється ситуація, яка має статичне значення і може бути одномоментною, а тому дуже важко підібрати

інструментарій щодо подолання негативної ситуації, а з іншого боку, - ситуацією неможливо управляти, її необхідно піршувати. Іншої думки дотримується американський вчений Р. Акофф, який визначає кризу як зміну тенденцій життєдіяльності системи, тобто порушення її стійкості, що радикальним чином її поновлює. Таке визначення, на наш погляд, також не може повністю пояснити сутність кризи, адже не вказано в якому напрямку змінюються тенденції життєдіяльності системи - в позитивному чи негативному, адже якщо повернутися до походження терміну «криза» від медицини, де загострення хвороби має негативний підтекст, оновлення системи є лише одним із сценаріїв кризи.

Достатньо широке коло підходів до пояснення сутності кризи використовують російські вчені, зокрема І. Ансофф вважає, що криза - це різкий крутий перелом, складний перехідний стан, гострі проблеми будь з чим. В. Я. Захаров зазначає, що криза - це зміна негативна, глибока і часто неочікувана, яка у той самий час несе у собі нові можливості для розвитку. О. Д. Чернявський під кризою розуміє переломний етап у функціонуванні будь-якої системи, на якому вона зазнає дії ззовні або зсередини, що потребує від неї якісно нового реагування. О. О. Богданов розглядає кризу як порушення рівноваги і в той же час як процес переходу до нової рівноваги, яка є межею змін системи, що відбуваються під час кризи. Аналізуючи зазначені вище визначення російських вчених, варто відзначити думки О. Д. Чернявського та О. О. Богданова, які під кризою розуміють певний етап або процес, що впливає з логіки функціонування систем, адже саме функціонування систем відбувається в динаміці та є певним процесом, а сама криза може займати якусь певну частину процесу функціонування системи. Це є свідченням того, що криза сама собою не може бути одномоментним чи точковим явищем. Більше того, визначення кризи як процесу підкреслює можливість управління кризою шляхом здійснення антикризової політики.

Вітчизняні вчені також дотримуються думки, що криза є процесом, а не ситуацією. Так, Л. О. Лігоненко під кризою розуміє значне та тривале порушення рівноваги, прояв нездатності системи використовувати механізми внутрішньої саморегуляції. І. В. Дацюк вважає, що криза - це об'єктивний процес, що призводить до оптимізації системи або до її знищення у разі неспроможності адаптуватися до нових умов та розвиватися, адже це ставлення ґрунтується на діалектичній єдності основних тенденцій в існуванні системи - сталого функціонування та розвитку, що поступово змінюють одна одну. Заслугує на увагу визначення авторів А. М. Ткаченка та О.П. Єлець, які під кризою розуміють широкомасштабну, непередбачену, переломну подію, яка призводить як до негативних наслідків у господарській діяльності (що зумовлюють розбалансування системи підприємства), так і до позитивних, які підвищують ефективність діяльності підприємства, приводячи в дію трансформаційні сили, сприяючі його еволюції. Згадані автори хоча і трактують кризу як подію, тобто одномоментне явище, однак висловлюють думку про не тільки негативне явище, а й позитивне.

На наш погляд, виходячи з аналізу різних підходів до пояснення сутності «криза», необхідно звернутися до етимологічної складової цього поняття, яка походить від медицини та відображає загострення процесу захворювання, що відповідно, вимагає трактування досліджуваного поняття (незалежно від суб'єктів та об'єктів дослідження) у якості процесу функціонування певних систем, організмів чи механізмів. Окрім цього, різка зміна процесу функціонування систем (організмів, механізмів) відбувається в результаті певних причин, які криються у порушенні взаємозв'язків елементів цих систем (організмів, механізмів), а також норм і правил їх функціонування внаслідок накопичення дисбалансів, що в кінцевому результаті призводить до пошкодження системи або окремих її елементів, повного краху системи, або оновлення системи. При цьому

оновлення системи може відбутися у випадку дії ефективних «вбудованих стабілізаторів» або у випадку своєчасного застосування антикризових заходів. Таким чином, на нашу думку, криза - це процес різкої, непередбачуваної зміни життєдіяльності систем (організмів, механізмів) внаслідок накопичення порушень взаємозв'язків, норм і правил функціонування системи, що призводить до її пошкодження, оновлення або цілковитого руйнування.

Окрім зазначених вище підходів до пояснення сутності поняття «криза» варто звернути увагу на пояснення кризи як одного із етапів економічного циклу, адже, на наш погляд, саме розвиток теорій соціально-економічних циклів став поштовхом для розвитку антикризових теорій та механізмів.

Згідно з теоріями соціально-економічних циклів, циклічність - це загальна форма руху національних господарств і світового господарства як єдиного цілого; вона виражає нерівномірність функціонування різних елементів національного господарства, зміну революційних і еволюційних стадій його розвитку, економічного прогресу. В економічній літературі існує декілька підходів до визначення економічних циклів, зокрема таких як:

- цикли Н. Д. Кондратьєва (50-60 років), що отримали назву «довгих хвиль»; їх головною рушійною силою є радикальні зміни в технологічній базі суспільного виробництва, його структурна перебудова;

- цикли (хвилі) Елліотта (29 років), що пояснюють рух цін на сировину залежністю від ритмічних коливань емоцій інвесторів і масовою психологією споживачів;

- цикли С. Кузнеця (18-25 років), тобто «середні хвилі», рушійними силами яких є зрушення у відтворювальній структурі виробництва;

- цикли К. Джаглера (7-11 років), що є результатом взаємодії різноманітних грошово-кредитних чинників;

- короткі цикли Дж. Кітч (3-5 років), що породжуються динамікою відносної величини запасів товарно-матеріальних цінностей на підприємствах.

При більш детальному аналізі економічний цикл поділяють на чотири фази: спад (рецесія), депресія, поживлення, підйом (експансія). При цьому кожна з фаз відрізняється специфічними і досить типовими рисами. Криза (спад, або рецесія) ринкової економіки характеризується різким спадом виробництва, який починається з поступового звуження, скорочення ділової активності. У цій стадії виробництво скорочується (темпи приросту стають негативними), зростає безробіття і знижується сукупний попит. Поступово відбувається уповільнення кризи, і економіка входить у стадію депресії. Депресія характеризується уповільненням темпів інфляції, безробіттям і скороченням виробництва. Тобто всі підприємства, які виробляли непотрібний продукт, вже закрилися, а підприємства, які постраждали меншою мірою, не можуть збільшувати виробництво через низьку купівельну спроможність населення. Національний дохід продовжує знижуватися, але темпи падіння сповільнюються; тому крива темпів приросту «повертається» вгору. Таким чином, в період депресії відбувається стабілізація економіки на низькому економічному рівні. З іншого боку, депресія є відправною точкою післякризових сценаріїв (рис. 3.2).

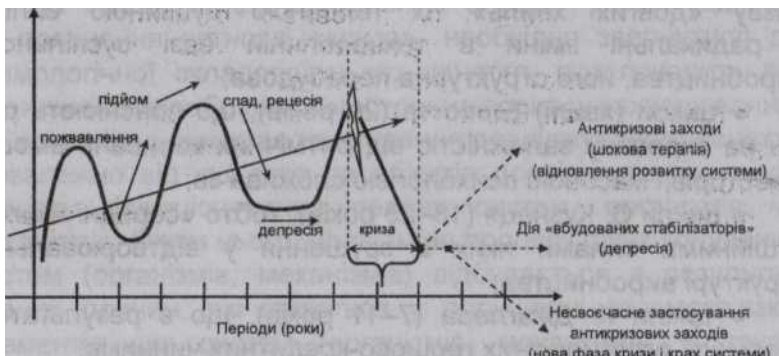


Рис. 3.2. Фази ділових циклів та післякризові сценарії

При поясненні економічних циклів саме спад вважається кризовим станом економіки. Однак, на наш погляд, криза є більш жорсткою формою вираження спаду, яка призводить до знищення елементів системи (в економіці - банкрутства підприємств і банків), а її початок є важкопрогнозованим або взагалі непередбачуваним, а тому не кожен спад може вважатися кризою, оскільки під час спаду в економіці можуть знизитися обсяги виробництва, відбутися інфляційні та девальваційні процеси, однак не завжди таке зниження призводить до банкрутства і надмірного росту безробіття.

Вкотре повертаючись до етимології поняття «криза» зауважимо, що кінцевою точкою кризи є початок депресії, тобто в цей період в організмі важливу роль відіграє сформований імунітет, а в економіці так звані «вбудовані стабілізатори». Однак, як показує практика медицини та практика подолання економічних криз - «Великої депресії» в США і світової фінансової кризи 2008-2009 рр., без належних антикризових заходів (шокової терапії) неможливо подолати депресію одними вбудованими стабілізаторами, оскільки всі економічні підсистеми не можуть мати ідеальних вбудованих стабілізаторів. Адже в тих країнах, де системні антикризові заходи було введено пізніше, депресія дуже швидко перетворилася в нову фазу кризи, що призвела до краху системи, як приклад: Україна (2014- 2016 рр.), Ісландія (2009 р.) тощо.

Таким чином, враховуючи вищезазначене, важливим елементом подолання кризових явищ у певних системах є антикризова політика. Відповідно до типів і характеру систем антикризова політика може поділятися на декілька видів: антикризова політика в економіці, банківській системі, державі, в банку чи на підприємстві тощо. Однак, як показує досвід розвитку країн світу, найбільш ризиковою і залежною від криз є економічна система, а особливо її підсистема - банківська система. Тому більшість досліджень науковців спрямовано на побудову антикризових механізмів у державному управлінні, економіці, фінансовій чи банківській системах.

Проте варто зазначити, що в спеціалізованій економічній літературі з питань подолання кризових явищ в економіці зустрічається неоднозначне трактування сукупності антикризових заходів, оскільки в одних джерелах антикризові заходи об'єднані в антикризове управління, а в інших, - в антикризову політику. Такі розбіжності, на наш погляд, зумовлені макро- і мікропідходами до вирішення кризових явищ в економіці, а також сутністю самих термінів «політика» і «управління».

Що ж стосується сутності терміну «політика», то його походження здебільшого пов'язують із назвою однойменної праці відомого давньогрецького мислителя Аристотеля (384- 322 рр. до н. е.). В роботі під назвою «Політика» він розглядав основи організації та діяльності держави, політичної влади, тобто форму загальнодержавного управління. В Академічному тлумачному словнику української мови цей термін трактується як загальний напрямок, характер діяльності держави, певного класу або політичної партії. Загалом «політика» є багатоаспектним поняттям, що символізує певні напрями цілеспрямованої діяльності основних суб'єктів чи елементів певних систем, галузей, організацій, установ та інших формувань з метою досягнення покладених на них цілей.

Так, наприклад, під державною політикою слід розуміти сукупність ціннісних цілей, державно-управлінських заходів, рішень і дій, порядок реалізації державно-політичних рішень (поставлених державною владою цілей) і системи державного управління розвитком країни.

Сутність поняття «управління» має дещо інший підтекст, порівняно з терміном «політика» та на практиці виступає основним елементом політики.

Слово «управління» відповідає латинському «administration», що в перекладі означає «діяльність під чийось керівництвом, служба в підпорядкованості». Це - найбільш загальне поняття, яке поширюється на безліч процесів,

явищ, об'єктів (державні, громадські, господарські, технічні системи). Суть поняття «управління» визначається по-різному в філософії, політекономії, кібернетиці, психології, праві, політології та інших науках. Деякі вчені в термін «управління» вкладають універсальне поняття, яке в кожному історичному епоху в тому або іншому державному устрої суспільства, з одного боку, зберігає в собі класичні риси і ознаки, а з іншого, - наповнюється новим змістом, яке відображає ті або інші особливості історичної епохи.

Так, у Філософському енциклопедичному словнику управління визначається як «елемент, функція організованих систем різної природи (біологічних, соціальних, технічних), що забезпечує збереження їх певної структури, підтримку режиму діяльності, реалізацію програми, цілі діяльності». Запропоноване визначення не конкретизує сутності поняття «управління», оскільки ототожнює і елемент і функцію системи в одному значенні, а також сумнівним видається те, що управління властиве всім системам, адже управління насамперед-цедіяльністьлюдини.яканеможебути учасником всіх систем. Спростовує таке визначення український вчений С. В. Приживара, на думку якого управління - це вид діяльності, предметом якої є діяльність інших людей і метою якої є розвиток об'єкта управління. Не менш загальні визначення дають російські вчені Д. А. Новіков, який під управлінням розуміє вплив на управляючу систему з метою забезпечення потрібної її поведінки, а також Б. Г. Литвак, на думку якого «...управління - це процес організації діяльності об'єкта управління суб'єктом управління з метою досягнення поставлених цілей. При розгляді поняття «управління» варто звернути увагу на американську школу менеджменту, зокрема найвідоміших її представників П. Друкера та А. Файолья Так, Пітер Ф. Друкер визначає менеджмент як «...специфічний вид діяльності, який перетворює неорганізований натовп на ефективну цілеспрямовану продуктивну групу», а Анрі Файоль говорить: «Управляти - це передбачати, організовувати,

розпоряджатися, узгоджувати, контролювати», тобто автори розуміють менеджмент як процес організації груп людей чи систем.

На наш погляд, управління - це процес діяльності людей або організацій, спрямований на упорядкування діяльності інших людей, систем, організації з метою досягнення ефективності їх функціонування і виконання покладених на них функцій.

Таким чином, управління є дещо вужчим поняттям, ніж політика, оскільки політика є загальним напрямком управління та об'єднує в собі управління в декількох сферах: управління людьми, системами, організаціями тощо.

Враховуючи розбіжності та ототожнення сутності понять «політика» і «управління», в спеціалізованій літературі з питань подолання кризових явищ сукупність антикризових заходів об'єднується як в «антикризове управління», так і в «антикризову політику». Так, наприклад, український вчений А. О. Мельниченко під антикризовою політикою держави розуміє напрям дій органів державної влади з розробки і реалізації комплексу заходів, спрямованих на передбачення та попередження криз, а у разі їх настання - мінімізацію негативних ефектів, поступовий перехід до економічного розвитку. Щодо розуміння сутності поняття «антикризове управління», то більшість вчених відносить це поняття до мікрорівня - підприємств, банків, організацій. Так, наприклад, І. О. Бланк під антикризовим управлінням розуміє систему принципів та методів розробки й реалізації спеціальних управлінських рішень, які направлені на попередження та подолання фінансових криз підприємства, а також мінімізацію їх негативних наслідків. Л. О. Лігоненко трактує антикризове управління як постійно діючий процес виявлення ознак кризових явищ і реалізацію генерального плану недопущення поширення цих явищ і стагнації розвитку суб'єкта господарювання протягом усього періоду його функціонування.

Ми також притримуємося тієї думки, за якої сукупність антикризових заходів на рівні держави об'єднуються в політику, а на рівні підприємств, установ, організацій - в управління, оскільки антикризові заходи на загальнодержавному рівні охоплюють усі важливі сфери діяльності держави, в тому числі управлінські аспекти в певних конкретних галузях, органах державної влади, підприємствах тощо.

Таким чином, на наш погляд, під антикризовою політикою держави необхідно розуміти комплекс управлінських заходів і управлінських рішень у сфері постійного моніторингу виконання державою основних своїх функцій (оборонна (безпекова), соціальна, економічна), а також заходи, спрямовані на недопущення і мінімізацію негативних наслідків кризи в ключових сферах життя суспільства.

На практиці, найважливішою функцією держави є економічна, оскільки вона однаково впливає на дві інші функції - соціальну (високі соціальні стандарти, рівень життя) та оборонну або безпекову (наявність ресурсів для підтримки власної армії, боротьби зі злочинністю (у т. ч. кіберзлочинністю та економічною злочинністю)), а тому найважливішим напрямом антикризової політики держави є економічний.

З метою ефективної реалізації антикризової політики держави необхідним є створення механізму антикризової політики як сукупності принципів, форм, методів та моделей організації взаємозв'язків органів державного управління, спрямованих на своєчасне виявлення кризових явищ, їх мінімізацію та подолання в максимально стислі терміни шляхом застосування широкого арсеналу управлінських заходів, що дозволять досягнути сталого розвитку держави.

У світовій практиці антикризової політики однією із перших і водночас однією із найвідоміших державних антикризових політик є «Новий курс» президента Сполучених Штатів Америки Франкліна Делано Рузвельта. Попри критику політики «Нового курсу» деякими вченими, президенту

Ф. Рузвельту вдалося побудувати достатньо хороший механізм антикризової політики, який допоміг подолати «Велику депресію» 1929-1933 рр. у США, а також ставши основою для формування «кейнсіанської революції» в економічній науці, призвів до відходу від панівної думки про саморегулювання економіки. В цьому контексті справедливо зауважив видатний економічний історик М. Блауг: «Якщо в теорії Кейнса і є щось воістину нове, так це саме продумана критика цієї віри у внутрішні відновлювальні сили ринкового механізму».

Власне сам механізм антикризової політики Ф. Рузвельта ґрунтувався на таких трьох елементах державної влади: Президент-Уряд-Конгрес. Ефективність реформ Рузвельта залежала від єдності трьох гілок влади США, які доповнювали одна одну, що сприяло прийняттю багатьох ефективних управлінських рішень (рис. 3.3).

Сама ж антикризова політика Ф. Рузвельта розпочалася з реформування банківської системи. Так уперше під президентства Рузвельта був прийнятий «Надзвичайний закон про банки», що оголошував «банківські канікули». Закон тимчасово припиняв всі операції банків, що входять у Федеральну резервну систему США. До початку Великої депресії налічувалося близько 14 тисяч банків, з яких майже третина були федеральними, а решта - місцевими. Вагоме місце у антикризовій політиці Ф. Рузвельта займала інформаційно-комунікативна політика з населенням та бізнесом. Так, наприклад, у радіозверненні від 12 березня 1933 р. Рузвельт заявив, що «...банківські канікули в багатьох випадках створюють великі незручності, але разом з тим дають можливість поповнити запаси готівки, як того вимагає ситуація. Пам'ятайте, що жоден платоспроможний банк не став ні на долар біднішим з тих пір, як минулого тижня були закриті його двері». Як повідомляють Фрідман і Шварц, понад 5000 банків, які працювали на момент оголошення канікул, не відкрили свої двері після їх закінчення, а 2000 з них закрилися назавжди.



<p>[Найважливіші закони і і =Ф Надзвичайний закон] [про банки; і Про золотий резерв • 1 => Закон Гласса- [Стігалла; і => Про торгівлю цінними 1 1 паперами; і => Про економію; і => Про регулювання і [перебудову в сільському і і господарстві; і Про відновлення * національної і промисловості; і => Про справедливі [трудові стандарти.</p>	<p>і => Банківські канікули; • 1 => Відновлення 5 кредитування банків 1 ФРС; • ■ => Відмова від золотого (2 стандарту і вилучення з і 1 обігу золота; • => Політика бюджетного { 2 дефіциту і фіскального і і стимулювання; • Кредитна підтримка фермерів та пряме і погашення їхніх боргів з 1 державного бюджету; і => Фінансування через і і державні програми 1 будівництва житла, доріг і і залізниць.</p>	<p>і ■=? Корпорація і страхування банківських 1 і і вкладів; • => Адміністрація [регулювання сільського і і і господарства; і Товарно-кредитна 1 корпорація; • => Адміністрація і і 2 національного і і відновлення; і і Національне і і управління у справах і 1 відбудови промисловості; і (= > Адміністрація і громадських робіт; 1 => Управління долини • рікиТеннесі; 2 => Управління цивільного і і будівництва.</p>
--	---	--

Результат антикризової політики

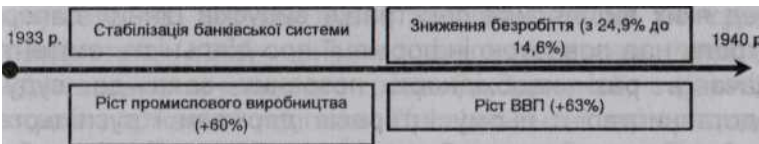


Рис. 3.3. Механізм антикризової політики Ф. Рузвельта у 1933-1940 рр.

*Власна розробка автора.

16 червня 1933 р. Рузвельтом був підписаний Закон Гласса-Стігалла, в якому вводилося страхування банківських вкладів - обов'язкове для національних банків і добровільне

для банків штатів. Для здійснення реформи була створена Федеральна корпорація страхування депозитів. Відповідно до закону вклади розміром до 5000 дол. підлягали обов'язковому страхуванню. Вже до початку 1934 р. 80% банків застрахували свої депозити. Крім того, деяким найбільш життєздатним банкам надавалися державні кредити. Державну підтримку отримали майже 6 тис. банків, з яких не змогли врятуватися 106, у зв'язку з чим держава зазнала збитків у розмірі 13,6 млн. дол. Незважаючи на зазначені втрати, багато банків були врятовані.

Позитивно про таку реформу висловлювався В. В. Согрин, вказуючи, що банківські закони 1933 р. виявилися настільки ефективні, що проіснували без змін і доповнень аж до 1956 р. Про зміцнення надійності банків свідчать такі цифри: в період з 1921 по 1933 р. втрати вкладників становили 45 центів на кожні 100 дол., а в наступні тридцять років вони скоротилися до 0,2 цента для тієї ж суми.

У червні 1934 р. був прийнятий Закон «Про торгівлю цінними паперами», згідно з яким держава в якості спеціально створеної Комісії з торгівлі цінними паперами і бірж наділялася широкими контрольними і регулюючими повноваженнями, серед яких виділялися реєстрація випусків цінних паперів, контроль над повнотою інформації про діяльність емітентів, подача в разі необхідності позовних заяв до суду і представництво в ньому інтересів держави і суспільства. Даний закон проіснував без змін до 1964 р. Прийнятий 20 березня 1933 р. Закон «Про економію» скорочував витрати на утримання державного апарату на 500 млн. дол. З метою економії були скорочені виплати ветеранам і заробітні плати державним чиновникам.

Окрім реформування банківської системи було прийнято цілу низку законів, які регулювали всі найважливіші сфери економіки та сприяли розбудові економічної інфраструктури. Важливе місце в антикризовій політиці Ф. Рузвельта займали фіскально-монетарні заходи антикризової політики, в основу

яких було покладене бюджетне фінансування («заправка насоса») державних проектів, а також пільгове кредитування комерційних банків з метою забезпечення належного рівня їх фінансової стійкості та фінансової безпеки. Практична реалізація фіскального стимулювання характеризується такими даними: з 1932 р. по 1940 р. федеральні державні витрати зросли з 4266 до 10061 млн. дол. США. За цей же період промислове виробництво зросло на 60%, що підкреслює важливу роль фіскального стимулювання економічного розвитку.

Окрім цього, варто відзначити створення низки інфраструктурних та адміністративних організацій, зокрема таких як: корпорація страхування банківських вкладів; адміністрація регулювання сільського господарства; товарно-кредитна корпорація; адміністрація національного відновлення тощо. Такі організації сприяли реалізації антикризової політики Ф. Рузвельта у конкретних галузях економіки і разом із інформаційно-комунікативною політикою сприяли формуванню суспільної довіри до влади, в тому числі й до Федеральної резервної системи США.

Особливої уваги в антикризовій політиці Ф. Рузвельта, заслуговує те, що він був і залишається чи не єдиним президентом, який широко використовував провідних американських вчених для розробки ідеології, стратегії та програм державної політики. Провідні вчені, які працювали над розробкою антикризової політики, були об'єднані в «Мозковий трест» у 1932 р. під час президентської виборчої кампанії.

З самого початку його провідними учасниками стали професори Колумбійського університету Р. Молі, Р. Тагвелл і А. Берлі. За їхніми свідченнями, генератором стратегії «Нового курсу» був саме Ф. Д. Рузвельт: він визначав стратегічні цілі перетворень, основний їх зміст, а члени «мозкового тресту» насичували його установки конкретними розробками, деталями, виступали в ролі наукових експертів.

Рузвельт ретельно опрацював і редагував ці проекти, підготовлені «мозковим трестом» відповідно до його усних рекомендацій.

Антикризова політика Ф. Рузвельта, стала свого роду еталоном антикризової політики для майбутніх поколінь Сполучених Штатів Америки та інших розвинутих країн. Так, якщо аналізувати антикризові заходи таких країн, як США, Європейський союз, Англія в контексті подолання наслідків світової фінансово-економічної кризи 2008-2009 рр., то механізм антикризової політики багато в чому є подібним до механізму антикризової політики Ф. Рузвельта (табл. 3.1). Проте варто зазначити, що єдина і найбільша відмінність полягає у зростанні ролі банківської та фінансової системи країн у забезпеченні економічного розвитку, а відповідно акцент антикризових заходів зводиться до монетарного регулювання економіки та забезпечення високого рівня фінансової безпеки банківської системи, фіскальні антикризові заходи мають допоміжний характер.

Проаналізуємо коротко основні аспекти антикризової політики Сполучених Штатів Америки, Європейського Союзу та Англії.

Так, основні антикризові заходи США були спрямовані на забезпечення фінансової стабільності й насамперед застосовувалися у банківській системі шляхом пониження процентної ставки Федеральної резервної системи США. Однак в період, коли процентна ставка ФРС США наблизилася до нуля (0,25%), ФРС разом із Міністерством фінансів США ухвалили рішення про запуск декількох цільових програм з викупу активів (Large-Scale Asset Purchase Program, LSAP), розширюючи балансовий рахунок (баланс активів) через збільшення надлишкових резервів у фінансовій системі. Рішення про прийняття таких заходів означало зміну стратегії, а самі заходи згодом стали програмою, яка отримала назву «кількісне пом'якшення» (Quantitative easing, QE).

Таблиця 3.1

**Антикризові заходи США, ЄС та Англії
в контексті подолання світової фінансово-економічної
кризи 2008-2009 рр.***

	Законодавчі	Фіскально-монетарні	Інфраструктури!
США	<ul style="list-style-type: none"> • Закон «Про житлово-економічний підйом», 2008 р.; • Закон «Про екстрену стабілізацію економіки», 2008 р.; • Закон «Про податкові пільги для енергетики», 2008 р.; • Закон «Про зниження мінімального податку та інших податкових пільг», 2008; • Закон «Про допомогу сім'ям у збереженні їхніх будинків», 2009; • Закон «Про відновлення економіки і відновлення інвестицій»; • Закон «Про реформування Уолл-стріт і захисту споживачів Додда-Франка». 	<ul style="list-style-type: none"> • Кількісне пом'якшення (надання необмежених кредитних ресурсів банкам, викуп проблемних облігацій); • Націоналізація найбільших компаній (Baipie Mae и Egesciie Mac.); • Програма стимулювання споживчого кредитування (викуп цінних паперів, що забезпечені споживчими кредитами, включаючи заборгованість за кредитними картками); • Впровадження податкових пільг; • Бюджетне стимулювання продажу авто тощо; • Удосконалення фінансового регулювання та банківського нагляду. 	<p>Альянс HOPE NOW - коаліція учасників іпотечного ринку і консультантів з муніципального житлового будівництва;</p> <p>Рада з нагляду за фінансовою стабільністю;</p> <p>Бюро з фінансового захисту споживачів у складі ФРС.</p>
ЄС	Пакт про стабільність та зростання	<p>Посилено бюджетну дисципліну;</p> <p>Кількісне пом'якшення;</p> <p>Фінансування промисловості через Європейський інвестиційний банк; Програма підтримки платіжних балансів;</p> <p>Програма купівлі ЄЦБ суверенного боргу країн членів ЄС;</p> <p>Програми стимулювання автомобільної промисловості.</p>	<p>Європейський Стабілізаційний Механізм;</p> <p>Європейський фонд фінансової стабільності;</p> <p>Позичковий фонд для Греції.</p> <p>Європейський банківський союз.</p>

Продовження табл. 3.1

1	2		4
Англія	Банківський акт, 2008 р. Банківський акт, 2009 р.	<ul style="list-style-type: none"> • Програма Банку Англії під назвою «Спеціальна схема ліквідності»; • Програма викупу Банком Англії цінних паперів; • Схема кредитних гарантій Міністерства фінансів Англії; • Схема захисту активів Міністерством фінансів Англії; • Програми фіскального стимулювання промисловості 	Бридж-банк.

‘Складено автором.

У рамках проведення кількісного пом'якшення ФРС США застосувала ряд спеціальних програм підтримки банківського сектору, зокрема: надання кредитів пайовим інвестиційним фондам під заставу цінних паперів (AssetBacked Commercial Paper Money Mkt Mutual Fund Liquidity Facility, AMLF); додаткові можливості кредитування під заставу цінних паперів (Commercial Paper Funding Facility, CPFF); програма викупу іпотечних облігацій або гарантованих державними іпотечними агентствами (Mortgage Backed Securities Purchase Program) тощо.

У контексті аналізу програм кількісного пом'якшення варто виокремити програму з викупу у банків та інших фінансових інститутів проблемних активів (Troubled Asset Relief Program, TARP). Реалізація TARP почалася з жовтня 2008 р., загальний ліміт коштів на програму склав 700 млрд. дол. Для здійснення поточного контролю Конгресу США за витрачанням коштів цієї програми був створений пост Спеціального генерального інспектора програми (SIGTARP),

який до сьогодні надає щоквартальні звіти Конгресу. В рамках TARP були здійснені кілька програм, зокрема: Програма надання банкам додаткового капіталу (Capital Purchase Program, CPP); Програма з підтримки капіталізації банків (Capital Assistance Program, CAP); Програма видачі державних гарантій за активами (Asset Guarantee Program, AGP); Програма державно-приватного інвестування (Public- Private-1 nvestment Program, PPIP); Цільова інвестиційна програма (Targeted Investment Program, TIP).

Важливо зауважити, що для ефективності монетарної політики та програм кількісного пом'якшення ФРС США особливу роль відіграло фіскальне стимулювання економіки, яке полягало у стимулюванні іпотечного ринку (програма), ринку автомобілебудування, а також підтримці американської промисловості в рамках Закону «Про економічне відновлення і реінвестування» (American Recovery and Reinvestment Act, ARRA).

Відповідно до закону, на підтримку економіки США законодавчо виділялося 787 млрд. дол., які мали бути витрачені протягом трьох років: у 2009 р. - 184,9 млрд. дол. (1,3% ВВП), в 2010 р. - 399,4 млрд. дол. (2,7% ВВП), в 2011 - 202,7 млрд. дол. (близько 1,3% ВВП). У ході виконання програми кошти витрачалися швидше спочатку намічених орієнтирів. Так, у 2009 р. було витрачено 255,6 млрд. дол., за перші три квартали 2010 р. - 295,6 млрд. дол. Основні витрати планувалися на перші два роки реалізації програми. Структура витрат складається з податкових пільг (288 млрд. дол.); збільшення допомоги у зв'язку з безробіттям та інших соціальних виплат (81 млрд. дол.); додаткових витрат на охорону здоров'я, освіту і науку (120 млрд. дол.); інвестицій в інфраструктуру, енергетику та інших інвестицій (298 млрд. дол.).

Результат програм кількісного пом'якшення (TARP) та фіскального стимулювання економіки (ARRA) є досить вражаючим, адже їхня дія привела до зростання ВВП з - 4,2% у першому кварталі 2009 р. до 5% у 4 кварталі 2009 р. (рис. 3.4).

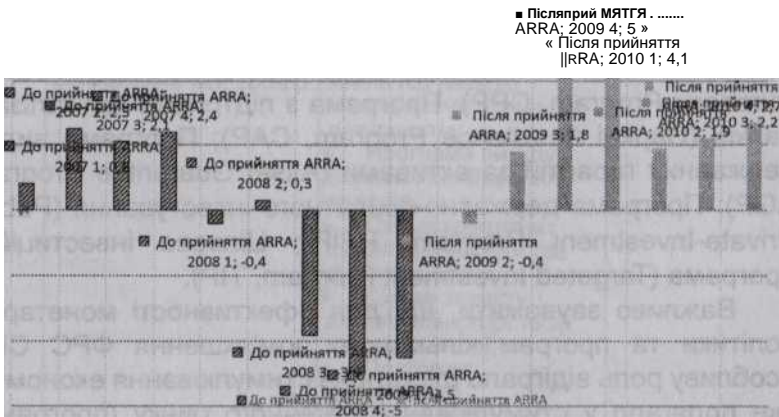


Рис. 3.4. Квартальні сезонно-згладжені темпи зростання ВВП у річному вираженні (%)

Хоча аналітики не аналізують кількісний ефект впливу програм TARP на динаміку ВВП, а зосереджують свою увагу тільки на програмі фіскального стимулювання ARRA, на наш погляд, саме ці програми забезпечення фінансової стабільності та стимулювання економіки є ключовими в антикризовій політиці США у 2008-2010 рр.

Окрім цього, не менш важливе місце в антикризовій політиці США зайняли реформи у регулюванні фінансового сектору, які ґрунтувалися на впровадженні розширеної державної підтримки найбільших фінансових корпорацій (докапіталізація і націоналізація іпотечних агентств Fannie Mae і Freddy Mac, а також страхової корпорації AIG) та створенні нових фінансових інфраструктурних інституцій, таких як Рада з нагляду за фінансовою стабільністю та Бюро з фінансового захисту споживачів в складі ФРС, що фактично надали ФРС функції мегарегулятора.

Що ж стосується антикризової політики Європейського Союзу, то вона за аналогією США насамперед була спрямована на забезпечення високого рівня фінансової стійкості та фінансової безпеки банківських систем країн- членів ЄС.

Так, в умовах жорсткої залежності комерційних банків від кредитування центрального банку Радою керуючих ЄЦБ було прийнято рішення про надання банківському сектору необмеженого обсягу ліквідності. З цією метою з 15 жовтня 2008 р. ЄЦБ перейшов до розподілу коштів на аукціонах з фіксованою ставкою і задоволенням усіх заявок. Це означало, що сукупний обсяг ліквідності, що надається Євросистемою, визначався не ЄЦБ, а попитом з боку банківського сектора: банки могли отримати кредитування в будь-якому обсязі за умови надання необхідного забезпечення. Такі дії ЄЦБ разом зф зниженням ключової процентної ставки практично до нуля означало перехід до політики кількісного пом'якшення. Програми кількісного пом'якшення ЄЦБ реалізовувалися через основні фінансові інституції Європейського союзу та мали суттєву фіскальну підтримку. Серед основних заходів антикризової політики у 2008-2010 рр. у Європейському союзі варто виокремити наступні:

- надання Європейським інвестиційним банком (ЄІБ), який став основним контрагентом ЄЦБ, додаткових кредитів малому і середньому бізнесу в обсязі 30 млрд. євро через комерційні банки (15 у 2009 р. і 15 у 2010 р.);
- прискорення фінансування ЄІБ проектів, спрямованих на боротьбу з глобальними змінами клімату, енергетичну безпеку, розбудову інфраструктури, зокрема у транскордонному вимірі. Цьому сприяло дострокове підсилення статутного капіталу банку у 2010 р. на 60 млрд. євро;
- зміцнення ролі Європейського банку реконструкції та розвитку (ЄБРР) у реформуванні фінансового сектору і приватного підприємництва у нових державах-членах ЄС

шляхом збільшення щорічних обсягів фінансування ним проектів на 800 млн. євро;

- підсилення інвестиційного спрямування проектів в рамках політики згуртування та реструктуризація схем їх фінансування шляхом перенесення виплат з бюджету ЄС на більш ранній період. Зокрема, у 2009 р. і 2010 р. через структурні фонди ЄС було позапланово наперед профінансовано проектів і заходів на суму близько 11 млрд. євро. Загалом за період 2007-2013 рр. на реалізацію таких проектів заплановано 350 млрд. євро;

- підтримка існуючих та створення нових експортних можливостей підприємствам ЄС шляхом реалізації активної політики доступу на ринки третіх країн;

- підвищення ефективності функціонування єдиного ринку ЄС шляхом реалізації національних політик конкуренції та захисту прав споживачів.

У 2010 р. було утворено Європейський Стабілізаційний Механізм (далі - ЄСМ) - це фінансово-стабілізаційний фонд, діяльність якого спрямована на досягнення фінансової стабільності в межах Єврозони. Він розпочав діяльність восени 2012 р. Через нього надається фінансова допомога країнам, які переживають фінансову скруту. Цей фонд формується за рахунок випуску фінансових інструментів та боргових цінних паперів терміном до 30 років. Максимальний обсяг кредиту, який може надаватися державі-учасниці - 500 млрд. євро. Фонд має загальний капітал.

Окрім цього, було посилено бюджетну дисципліну. У рамках Пакту про стабільність та зростання Єврокомісія ухвалила низку заходів. Зокрема, мова йде про скорочення державних видатків та обсягу державного боргу. Кожній з країн з огляду на її економічну ситуацію надається певний термін для покращення макроекономічних показників (наприклад, для Ірландії - до 2015 р., для Португалії - до 2014 р., для Італії-до кінця 2012 р.).

Велику роль у антикризовій політиці відіграло стимулювання автомобілебудування у країнах-членах Європейського Союзу: Німеччині, Франції, Англії, Італії.

Однак, зважаючи на велику кількість країн та різний рівень розвитку їхніх економік, антикризові заходи Європейського Союзу мають довгострокову дію. Так, з 2014 р. ЄЦБ розробив низку нових заходів, серед яких запуск нових програм цільового довгострокового рефінансування (targeted longer-term refinancing operations, TLTRO). Кредити ЄЦБ строком до чотирьох років і за нижчими ставками, ніж ринкові, можуть згідно з умовами TLTRO надаватися банкам країн Єврозони, якщо ці позики відповідають встановленим критеріям. Кінцевий термін дії програм - вересень 2018 р. сума перших двох операцій, проведених в 2014 р. в рамках TLTRO, склала 212,8 млрд. євро, в них взяли участь більше 1200 банків європейських країн.

Інший напрямок підтримки банків Єврозони - програми покупки активів приватних підприємств. Одна з них (ABSPP - asset-backed securities purchase programme) має на меті набуття для портфеля ЄЦБ якісних ABS, інша (CBPP3 - covered bond purchases programme) продовжує серію заходів щодо купівлі облігацій з покриттям.

Досить ефективний досвід антикризової політики має Великобританія, де антикризові заходи, як і в США та ЄС насамперед були спрямовані на банківський сектор. Зокрема, Банк Англії в квітні 2008 р. ввів у дію програму підтримки ліквідності (Special Liquidity Scheme, SLS), згідно з якою банки могли тимчасово обміняти неліквідні зобов'язання зі свого портфеля на казначейські векселі. Банк Англії використовував у якості основного «нестандартного» засобу боротьби з кризою програму «кількісного пом'якшення», розпочату в березні 2009 р. і яка полягала в регулярній покупці великих партій цінних паперів (в основному казначейських облігацій). До січня 2010 р. було придбано

паперів на 200 млрд. ф. ст., що еквівалентно 14% річного ВВП Великобританії. За оцінками експертів, програма QE сприяла підвищенню курсів державних облігацій та дозволила знизити збитки фінансового і реального секторів економіки.

Банки, які зазнали суттєвих збитків та зниження платоспроможності, були або націоналізовані (Northern Rock, Bradford & Bingley), або продані (Heritable Bank, Kaupthing Edge).

Важливі рішення були прийняті у частині координації антикризової, монетарної та фіскальної політики Великобританії, базові аспекти такої координації були прописані в Банківському Акті 2009 р., який уточнював сфери відповідальності державних органів:

- Міністерство фінансів відповідає за структуру фінансового регулювання - відповідне законодавство та підзвітний уряду в частині вирішення проблем фінансової системи і конкретного переліку заходів, що вживаються;

- Банк Англії надає додаткову ліквідність банківського сектору. Головна мета Банку - вносити свій вклад в оцінку ризиків і сприяти підтримці стабільності фінансової системи. Банківський акт 2009 р. (Banking Act) наділив Банк Англії спеціальними повноваженнями в частині контролю за міжбанківськими платіжними системами і реалізації спеціального режиму (Special Resolution Regime) щодо банків, які зазнають фінансових труднощів;

- Агентство з фінансових послуг (FSA) регулює велику частину ринків фінансових послуг, компаній і обмінних операцій. Воно також відповідає за рішення проблем, що виникають у окремих компаній, наприклад, за зміну регулятивних вимог та спрощення процедури вливання нового капіталу від інших контрагентів.

Так, наприклад, в рамках Special Resolution Regime для стабілізації становища банку, що зазнає фінансових труднощів, передбачалося використання однієї з трьох схем:

- 1) передача проблемного банку приватному покупцеві;
- 2) передача проблемного банку bridge bank (компанії, яка знаходиться в повній власності Банку Англії);
- 3) передача проблемного банку в тимчасову державну власність.

Вибір схеми здійснюється шляхом узгодження позицій всіх трьох державних органів: Банку Англії, Міністерства фінансів і Агентства з фінансових послуг.

Окрім монетарних заходів, у Великобританії було застосовано значну фіскальну підтримку промисловості, зокрема з 13 жовтня 2008 р. Міністерство фінансів запровадило «Схему кредитних гарантій» (Credit Guarantee Scheme). Ця схема передбачала надання Міністерством фінансів коштів загальним обсягом до 250 млрд фунтів для заміщення зобов'язань банків з терміном виконання через механізм викупу емітованих ними цінних паперів з терміном обігу до трьох років. Також Міністерство фінансів Англії застосувало заходи щодо зниження податків на доходи фізичних і юридичних осіб, а також розвернуло програму компенсації податкових платежів з державного бюджету.

Аналізуючи підходи до антикризової політики розвинутих країн світу, можна зробити висновок про таку схему взаємозв'язку антикризової, монетарної та фіскальної політики (рис. 3.5). Антикризова політика США, ЄС та Англії переслідувала три чіткі, взаємозалежні та взаємопов'язані цілі: перша і найважливіша ціль - фінансова стабільність та високий рівень фінансової безпеки банківської системи; друга ціль - економічний ріст; третя ціль - зниження рівня безробіття.



Рис. 3.5. Структурно-логічна схема взаємозв'язку антикризової, монетарної та фіскальної політики у контексті забезпечення економічної стабільності та сталого розвитку

Для забезпечення фінансової стабільності та високого рівня фінансової безпеки банківської системи антикризова політика була спрямована не тільки на банківський чи фінансовий сектор, а розуміючи те, що фактори фінансової стабільності та системні ризики зароджуються також і у реальному секторі економіки, було ефективно поєднано монетарну і фіскальну політику в контексті створення умов для відновлення зростання як фінансового, так і реального сектору. В контексті досягненні цілей з економічного росту та мінімального рівня безробіття монетарним та фіскальним органам розвинутих країн було важливо гармонійно «запустити» замкнуте коло банківського і реального

сектору, оскільки від фінансової стабільності банківського сектору залежать обсяги фінансування промисловості, а від рентабельності та кредитоспроможності промисловості залежить фінансова безпека банківського сектору. Тому в цьому контексті надзвичайно важливу роль відіграє координація монетарної й фіскальної політики у рамках антикризової стратегії держави, яка, як показує практика розвинутих країн, закріплена у законодавчому порядку.

Розглянувши досвід антикризової політики розвинутих країн в період 2008-2009 рр. та політики Ф. Рузвельта у 1933-1940 рр., сформулюємо основні положення механізму антикризової політики України в контексті забезпечення фінансової безпеки вітчизняної банківської системи та сталого розвитку національної економіки.

Виходячи з порівняльного аналізу вітчизняної та зарубіжної практики антикризової політики, можна зробити висновок про відсутність цілісного механізму антикризової політики в Україні, а самі антикризові заходи українського Уряду та НБУ мали ситуативний характер.

Для підтвердження цієї гіпотези проаналізуємо досвід антикризової політики України 2008-2009 рр. та 2014- 2016 рр., на основі чого визначимо основні її недоліки.

Так, щодо правої підтримки антикризової політики в Україні у 2008-2009 рр., варто відзначити прийняття низки законодавчих актів, основним серед яких був Закон України «Про першочергові заходи щодо запобігання негативним наслідкам фінансової кризи та про внесення змін до деяких законодавчих актів України» № 639-71 від 31.10.2008 р., що за своєю ідеєю є досить ґрунтовним законом, і його дія мала забезпечити функціонування антикризового механізму в Україні. Закон № 639-71 передбачав такі основні важелі антикризового механізму: 1) створення Стабілізаційного фонду; 2) порядок участі держави в особі Кабінету Міністрів України у капіталізації банків; 3) порядок участі Національного

банку України у капіталізації банків; 4) запровадження мораторію на розподіл чистих прибутків банками; 5) впровадження спеціальних режимів оподаткування важливих галузей національної економіки.

На основі цього закону було ухвалено Меморандум Кабінету Міністрів України та Національного банку України про взаємодію з метою досягнення цінової стабільності та стійкого економічного зростання.

Однак, зважаючи на політичні дисбаланси та диспропорції в Україні, основним і найбільш дієвим антикризовим органом був Національний банк України, який через ряд заходів монетарної та адміністративної політики намагався стабілізувати ситуацію на фінансових ринках.

Одним із перших антикризових заходів НБУ у 2008 р. була реакція на масовий відплив коштів фізичних осіб з банківської системи, що було спровоковано «рейдерською атакою» на Промінвестбанк. Так, за 10 днів жовтня 2008 р. загальна сума зобов'язань банків зменшилася на 18 млрд. грн. У таких умовах Національний банк був змушений ужити додаткових заходів, один з яких - уведення заборони на дострокове повернення строкових депозитів, запроваджене постановою Правління Національного банку України № 319 11.10.2008 р., що уповільнило процеси відпливу коштів, але не зупинило їх. Протягом останніх трьох місяців 2008 р. (з 01.10.2008 р. до 01.01.2009 р.) кошти фізичних осіб у національній валюті зменшилися на 19 млрд. грн. (на 15%), в іноземній валюті (доларовий еквівалент) - на 2 млрд. дол. США (майже 13%); кошти суб'єктів господарювання в національній валюті зменшилися на 11 млрд. грн. (майже 12%), в іноземній валюті (доларовий еквівалент) - на 0,3 млрд. дол. США (на 3,5%).

З метою підтримання ліквідності та фінансової стійкості комерційних банків Національний банк України розширив можливості банків отримувати кредити рефінансування шляхом спрощення вимог до застави, зменшення вимог до

резервування, купівлю державних облігацій. Починаючи з жовтня 2008 р. обсяги рефінансування комерційних банків почали стрімко зростати з 8 млрд.грн. у вересні 2008 р., до 99 млрд. грн. у серпні 2009 р. Однак варто зазначити, що в 2009 р. НБУ зменшив темпи росту обсягів рефінансування і зосередився тільки на програмах фінансового оздоровлення банків. Окрім цього, НБУ збільшив обсяги придбання державних облігацій як у рамках програми рекапіталізації банків, так і поза її межами.

Механізм рефінансування та викупу державних цінних паперів, запропонований НБУ, мав декілька суттєвих недоліків: 1) сам механізм рефінансування був не прозорим, оскільки носив вибіркового характеру, за якого не всі банки мали рівний доступ до рефінансування; 2) впровадження програм рефінансування було дещо запізненим рішенням, що носило ситуативний характер; 3) процентна (облікова) ставка НБУ не відігравала своєї ролі, оскільки ставки рефінансування, за якими надавалися кредити банкам, значно перевищували облікову ставку, що унеможливило отримання рефінансування всіма банками, які його потребували; 4) не було належного контролю за використанням коштів рефінансування, що спричинило спекуляції на валютному ринку, а відповідно посилило девальваційний тиск на гривню.

Антикризові заходи НБУ в частині проведення валютно-курсової політики також були не надто успішними, адже в умовах високого рівня доларизації української економіки та відсутності домовленостей НБУ про валютні свопи з іншими центральними банками (як це було в розвинутих країнах) Національний банк використовував міжнародні резерви та трансфери МВФ для стабілізації валютного курсу і забезпечення економіки іноземною валютою. В такому випадку загальна сума інтервенцій на міжбанківському ринку за період кризи становила більше 22 млрд. дол. США, що суттєво підірвало національну економічну безпеку та фінансову безпеку банківської системи України.

Щодо співпраці НБУ з Урядом, то незважаючи на підписаний меморандум про співпрацю, фіскальна політика не сприяла настільки суттєвому подоланні кризових тенденцій, як це було у розвинутих країнах.

Серед фіскальних заходів щодо подолання кризи і співпраці в цьому напрямку з НБУ варто виокремити такі:

- з Державного бюджету України виділено близько 9,7 млрд. грн. на рекапіталізацію трьох банківських установ: «Родовідбанку», банку «Київ» та Укрпромбанку. Водночас загальна потреба в збільшенні капіталу українських банків становить 44 млрд. грн. Формально головним джерелом збільшення капіталу банків є Стабілізаційний фонд, розмір якого визначено на рівні 20 млрд. грн. Проведена рекапіталізація згаданих банків у кінцевому результаті, себе не виправдала, оскільки «Укрпромбанк» був визнаний банкрутом, натомість було рекапіталізовано «Укргазбанк». Основною причиною недостатньої ефективності програм рекапіталізації, на наш погляд, був підбір неефективних кризових менеджерів у згадані банки. Однак загалом це був позитивний захід уряду, який окрім фінансової складової мав психологічний вплив на ситуацію в банківській системі, адже відображав готовність уряду до підтримки банківського сектору;

- збільшення урядом капіталу Державної іпотечної установи на 1 млрд. грн. та розміщення гарантованих державою облігацій на 1 млрд. грн. Ці кошти були використані безпосереднього для фінансування будівництва та рефінансування банків. Також урядом було затверджено Державну цільову соціально-економічну програму будівництва (придбання) доступного житла на 2010- 2017 рр., яка спрямована на вирішення проблем, пов'язаних з придбанням житла соціально вразливими верствами населення, у середньостроковій перспективі.

Запропоновані урядом програми стимулювання розвитку іпотечного ринку були позитивним кроком в бік співпраці з НБУ,

однак сума коштів, виділених для іпотечного будівництва та реструктуризації іпотечних кредитів, була надто малою, щоб спричинити позитивний ефект на економіку.

- Урядом рекапіталізовано два державні банки «Укресімбанк» на 6,3 млрд. грн. та «Ощадбанк» на 12,8 млрд. грн. з метою підтримки реального сектору економіки, включно з НАК «Нафтогаз України». Це також є позитивним заходом уряду в напрямку підтримки банківської системи України, однак ефективність його, як і всіх інших урядових заходів, є низькою, оскільки капітал банків використовувався не за призначенням. Фінансування НАК «Нафтогазу» через «Ощадбанк» - це підтримка збиткової установи за рахунок Державного бюджету, а також суттєвий вплив на валютний ринок. У цьому контексті ефективним заходом могло стати реформування діяльності НАК «Нафтогазу» та фінансування на 12,8 млрд. через «Ощадбанк» енергозберігаючих програм, які б сприяли зниженню енергоємності ВВП і сприяли б зменшенню дефіциту платіжного балансу через зниження імпорту енергоносіїв;

- серед податкових заходів варто відзначити звільнення від сплати ввізного мита та ПДВ імпортованого обладнання та комплектуючих, які завозяться для створення нових виробництв із запровадженням енергозберігаючих технологій. Промисловим підприємствам надано право застосовувати щорічну 25%-у норму прискореної амортизації основних фондів групи. З іншого боку, було підвищено ставки за акцизами, що хоча і збільшило надходження до Державного бюджету на 8%, однак це був захід, орієнтований на короткострокову перспективу, який суттєвого впливу на розвиток економіки не мав. Також варто відзначити впровадження єдиного соціального внеску без підвищення ставки, однак зі спрощенням його адміністрування. Загалом у контексті фіскального стимулювання економіки Україна застосувала лише один вид податкових пільг - зниження

податкового тиску на інвестиції, тоді як загальний рівень податкового навантаження залишався високим, незважаючи на кризу (зокрема, ставки і база оподаткування податку на прибуток та виплат на соціальне страхування працівників, тощо), що не сприяло подоланню кризових явищ.

Урядом також було розроблено багато державних програм стимулювання економіки, однак через відсутність фінансових ресурсів або через неправильне спрямування коштів, ці програми не були реалізованими.

Варто відзначити, що перешкодою ефективній співпраці між НБУ і урядом у 2008-2009 рр. була політична криза та непорозуміння між Президентом та Прем'єр-міністром, що часто призводило до прийняття суперечливих управлінських рішень.

Так, наприклад, по-перше, окремими положеннями Закону України «Про державний бюджет України на 2009 рік» НБУ було зобов'язано обов'язково викупати державні облигації за їх номінальною вартістю протягом трьох днів з дня надходження пропозиції від банків (ст. 84), а у ст. 85 зазначено, що на разі недотримання доходів бюджету для забезпечення захищених статей видатків державного бюджету Кабміну домовлені обсяги. Це означає можливість прямого емісійного фінансування видатків бюджету, що обмежує незалежність монетарної політики НБУ і загрожує розкручуванням інфляційної спіралі.

По-друге, згідно зі ст. 86 політика рефінансування НБУ має узгоджуватися з Кабміном України. За беззаперечної необхідності підвищення контролю за обсягами і напрямками рефінансування така норма загрожує посиленням політичного тиску на НБУ та суперечить нормам його незалежності. Протистояння НБУ та Уряду з питань рефінансування комерційних банків та відсутність домовленостей між ними щодо відповідного механізму призвело до призупинення з другої половини грудня рефінансування через постійні лінії «овернайт» та через тендери.

Зокрема, в січні 2009 року НБУ рефінансував банки лише на 1,4 млрд. грн., тоді як у першій половині грудня банки отримали 30,7 млрд. грн, у листопаді - 45,5 млрд. грн. Це стало одним з чинників погіршення становища українських банків у перші місяці 2009 року. В цьому контексті прийняття Урядом та НБУ постанови від 29.01.2009 р. про порядок рефінансування банків у період фінансово-економічної кризи слід позитивно оцінити як крок до розблокування процесу підтримки ліквідності банківської системи. Проте відсутність чітких критеріїв звернення банків за рефінансуванням, єдиних правил прийняття рішень НБУ, що унеможлиблює забезпечення принципу рівного доступу до рефінансування усіх банків, ускладнення процедури рефінансування через збільшення кількості центрів прийняття рішень і розпорошення відповідальності між Урядом та НБУ негативно вплинули на оперативність дій останнього і виконання ним функції кредитора останньої інстанції створили передумови необґрунтованого «ручного» втручання уряду в монетарну політику НБУ. Як наслідок, згадані положення Закону України «Про Державний бюджет України» були відмінені тільки під тиском Міжнародного валютного фонду.

Таким чином, ефективність антикризової, монетарної та фіскальної політики у 2008-2009 рр. в більшості залежала від налагодження політичної співпраці між Президентом та Урядом, відсутність якої завадила побудувати ефективні взаємозв'язки між монетарною і фіскальною політикою та вийти із криз з меншими втратами для національної економіки і банківської системи.

Окрім монетарних та фіскальних заходів антикризової політики України у 2008-2009 рр. варто відзначити створення антикризового інфраструктурного інструменту - Стабілізаційного фонду за аналогією до розвинутих країн світу.

Стабілізаційний фонд було створено відповідно до Закону України «Про першочергові заходи щодо запобігання

негативним наслідком фінансової кризи та про внесення змін до деяких законодавчих актів України», відповідно до якого основними джерелами наповнення фонду мали бути понадпланові надходження від приватизації державного майна та цільове розміщення державних цінних паперів.

Відповідно кошти Стабілізаційного фонду могли бути використані в установленому Кабінетом Міністрів України порядку за погодженням із комітетами Верховної Ради України з питань фінансів і банківської діяльності та з питань бюджету на визначені цілі, а зокрема:

- кредитування або співфінансування довгострокових інфраструктурних, інвестиційних та інноваційних проектів загальнодержавного значення;
- здешевлення кредитування проектів малого та середнього бізнесу, зокрема таких, що впливають на підвищення рівня зайнятості населення;
- надання кредитів на завершення будівництва житла, яке здійснюється із залученням іпотечних кредитів і обов'язковою умовою якого є співфінансування з боку банків та забудовників;
- розвиток внутрішнього попиту на товари, що виробляються українськими товаровиробниками для експорту і щодо яких спостерігається погіршення світової кон'юнктури;
- надання фінансової допомоги банкам;
- викуп у забудовників та/або фінансових установ нереалізованого житла в об'єктах будівництва, що споруджувалися із залученням коштів фізичних осіб, у разі неспроможності забудовників продовжувати будівництво житла у зв'язку з недостатнім обсягом коштів для формування фондів соціального та службового житла;
- надання громадянам державної підтримки на будівництво (придбання) доступного житла шляхом сплати державою частини його вартості;

- викуп державою у кредиторів іпотечних кредитів, отриманих фізичними особами на будівництво та придбання житла, віднесених до категорії ризикованих.

Тобто за ідеєю створення Стабілізаційний фонд мав бути зв'язковою ланкою антикризової, монетарної та фіскальної політики, однак через відсутність чіткого механізму його наповнення та через нецільове використання коштів ефективність такого антикризового інструменту була низькою. Наповнення Стабілізаційного фонду фінансовими ресурсами після його створення відповідно до положень Закону України «Про першочергові заходи щодо запобігання негативним наслідкам фінансової кризи та про внесення змін до деяких законодавчих актів», у 2008 р. здійснено випуск ОВДП з кінцевим терміном погашення 3 роки, з рівнем дохідності 15,6%, на суму 5902,4 млн. грн., котрі були спрямовані на поповнення Стабілізаційного фонду. Щодо джерел подальшого наповнення Стабілізаційного фонду, то в їх основу покладено отримання коштів від приватизації державного майна, яке так і не було здійснено в необхідних обсягах та складало близько 10% виконання плану. Приватизація державного майна на прозорих і ринкових умовах могла стати одним із ключових джерел не тільки наповнення Стабілізаційного фонду, а й ефективним антикризовим інструментом з точки зору наповнення Державного бюджету та розвитку підприємств, що перебувають у державній власності. З іншого боку, суттєвий недолік у функціонування Стабілізаційного фонду внесло використання коштів на державні програми та витрати, які були мало пов'язаними із антикризовими програмами (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

**Аналіз статей надходження
та нецільового використання коштів
Стабілізаційного фонду у 2008-2008 рр.**

Статті надходжень	2009		2010	
	План	Факт	План	Факт
1	2	3	4	5
За рахунок приватизації	7938,1	807,8	5298,3	599,3
За рахунок продажу земель несіельськогосподарського призначення або прав на них	1280	6,5	н/д	260,7
За рахунок цільового розміщення цінних паперів	5344,4	4657	18787,09	18204,7
За рахунок тимчасової надбавки до ставок ввізного мита		224,3		
Залишок на початок року		5902,4		1610,3
Всього	14562,5	11598	21468	20675
Всього %	100	56,7	100	96,3
Статті нецільового використання коштів				
Здійснення заходів з безоплатних оформлення та видачі громадянам України державних актів на право власності на земельні ділянки (Міністерство охорони навколишнього середовища)		507,8		
Оплата послуг з передплати на 2010 р. газети «Урядовий кур'єр» для сільських і селищних рад (Міністерство регіонального розвитку та будівництва)		7,9		
Оплата енергоносіїв, послуг з водопостачання і водовідведення та виплати грошового забезпечення особам рядового і начальницького складу (Державний департамент з питань виконання покарань)		239,0		
Оплата праці шахтарів і листонош (доручення Прем'єр-міністра)		3900,0		
Підготовку об'єктів до проведення в Україні фінальної частини Чемпіонату Європи 2012 року з футболу (доручення Прем'єр-міністра)		800,0		
Оплату послуг з охорони бібліотек, музейних закладів і національних заповідників (доручення Прем'єр-міністра)		17,8		

Продовження табл. 3.2

1	2	3	4
Заходи з підтримки зв'язків із закордонними українцями (доручення Прем'єр-міністра)	47,0		
Інші витрати			1354,9
Фінансування підготовки проведення в Україні фінальної частини Чемпіонату Європи 2012 р. з футболу			6220,2
Обслуговування державного внутрішнього боргу (Міністерство фінансів)			622,9
Оплату комунальних послуг і енергоносіїв та харчування військовослужбовців (Міністерство оборони)			382,0
Проведення протиаварійних, будівельних і ремонтних робіт, протизсувних заходів, модернізації систем охоронного відеоспостереження та урядового зв'язку, оновлення застарілого обладнання, меблів та інвентарю в будівлях та спорудах Управління санітарнокурортних закладів в Автономній Республіці Крим (Державне управління справами)			42,9
На проведення державним підприємством «Ресурспостач» розрахунків з міжнародними експертами за проведення аудиту (Державний комітет з державного матеріального резерву)			19,3
На проведення державним підприємством «Укрвакцина» розрахунків за договором про надання послуг у галузі права щодо повернення бюджетних коштів (Міністерству охорони здоров'я)			1,9
На функціонування новостворених Вищої кваліфікаційної комісії суддів та Вищого спеціалізованого суду з розгляду цивільних і кримінальних справ			6,4
На придбання літаків Аігбиз-319 для Державного управління справами при Президенті			214
Усього коштів нецільового використання, млн. грн.	5519,5	-	8864,5
Частка коштів нецільового використання у фактичних надходженнях до Стабілізаційного фонду, %	47,6	-	42,9

Щодо цільового використання коштів Стабілізаційного фонду, то за даними Рахункової Палати у 2010 році значну частину коштів фонду (6501,9 млн. грн.) спрямовано та повністю використано на часткове покриття витрат із собівартості готової товарної вугільної продукції, фінансування інвестиційних проектів з будівництва та технічного

переоснащення вугледобувних і торфодобувних підприємств, проектів підвищення техніки безпеки шахт. За напрямом «Здешевлення кредитів, фінансування інвестиційних проектів, загальнодержавних та державних цільових програм в агропромисловому комплексі, вирішення питань матеріально-технічного забезпечення бюджетних установ агропромислового комплексу» відкрито асигнувань на суму 1622 млн. грн., або 7,6% загального обсягу, з яких використано 1578,6 млн. грн., з них на фінансову підтримку підприємств агропромислового комплексу через механізм здешевлення кредитів - 621,6 млн. грн., часткове відшкодування суб'єктам господарювання вартості будівництва та реконструкції тваринницьких ферм і комплексів та підприємств з виробництва комбікормів - 350 млн. грн. тощо.

Підсумовуючи оцінку антикризової політики України у 2008-2009 рр., можна зробити висновки про те, що як і в розвинутих країнах основний напрям антикризових заходів полягав у стабілізації банківської системи та забезпечення належного рівня її фінансової безпеки шляхом проведення розширеного рефінансування, націоналізації та рекапіталізації вітчизняних банків. Проте ефективність антикризової політики була низькою із-за відсутності належної взаємодії між НБУ та Урядом в контексті прийняття антикризових рішень. Також на відміну від розвинутих країн світу фіскальні заходи антикризової політики були обмеженими як з фінансової точки зору (відсутність фінансових ресурсів в державі), так і з організаційно-правової (ефективні державні програми фінансування реального сектору, податкові пільги, регулятивні норми, що спрямовані на детінізацію економіки тощо). Прозорості та ефективності бракувало і Національному банку України в сфері рефінансування та валютної політики. Загалом антикризова політика держави була ситуативною та не мала чіткого стратегічного чи тактичного плану реалізації антикризових заходів, що й призвело до неповного подолання кризових явищ та було одним із факторів появи нового витка кризи у 2014 році, особливо в банківській системі.

Накопичення дисбалансів у економічному та суспільно-політичному житті України, загострення політичної кризи у зв'язку із невідпущенням Угоди «Про асоціацію з Європейським Союзом», а також анексія Криму та війна на Донбасі з Російською Федерацією призвело до наймасштабнішої економічної кризи в Україні з часів незалежності.

Економічна криза 2014-2016 рр. супроводжувалася суттєвим зниженням темпів росту ВВП, зростанням інфляції, валютного курсу та значною збитковістю банківської системи, що вимагало від НБУ та Уряду вжиття адекватних антикризових заходів. За аналогією до кризи 2008-2009 рр. антикризові заходи були спрямовані на вітчизняну банківську систему з метою забезпечення її ліквідності та підтримки фінансової стійкості на належному рівні. Антикризові заходи в банківській системі можна згрупувати в 9 груп (табл. 3.3).

Виходячи з аналізу антикризових заходів Національного банку України в контексті забезпечення фінансової стійкості та фінансової безпеки вітчизняної банківської системи шляхом монетарної політики та банківського нагляду, можна зробити висновок про низьку її ефективність, що пояснюється триразовою девальвацією гривні, зростанням інфляції до 63% та банкрутством 82 банків. Це свідчить про ситуативність монетарної політики та відсутність дотримання стратегії антикризової політики, навіть тієї, яку задекларував сам Національний банк України, а саме: «Стратегія монетарної політики на 2016-2020 роки». Що ж стосується фіскальної політики та фіскальної підтримки дій НБУ, то цей напрямок антикризової політики був також малоефективним, виходячи з таких позицій:

1. Скасування зниження ставок ПДВ та податку на прибуток підприємств. Заплановане в Податковому кодексі на 2014 р. скорочення ставок за основними податками - податком на додану вартість до 17% і податком на прибуток підприємств до 16% скасоване. Має місце фіксація ставки ПДВ на рівні 20%, податку на прибуток - 18%. Таке впровадження не дозволило здійснити заплановане зниження податкового навантаження на економіку, що в період кризи мало б стимулюючий вплив.

Таблиця 3.3

**Аналіз антикризової політики
Національного банку України у 2014-2016 рр.***

Завдання заходу	Опис заходу	Оцінка ефективності
1	2	3
Підтримка ліквідності банківської системи	<p>Надання кредитів рефінансування НБУ, перегляд умов кредитування</p> <p>Лібералізація вимог НБУ до формування банками обов'язкових резервів, у т.ч. шляхом повного вивільнення коштів з окремого рахунку</p>	<p>Рефінансування НБУ надавав банкам для покриття відтоку коштів вкладникам, були спрощені вимоги щодо застави за кредитами рефінансування, а також введено інститут кураторства, який повинен був забезпечити належний контроль за використанням коштів. Однак самі підходи до рефінансування НБУ як і в 2008 році були вибірковими, адже надавалися здебільшого великим банкам, які пройшли стрес-тестування, результати якого не були оприлюднені широкій громадськості. Інститут кураторства також не був ефективним, збанкрутувала велика кількість банків, в яких працював куратор. Тому важко назвати позитивними заходи рефінансування для всієї банківської системи. Щодо вивільнення коштів з окремого рахунку резервування, то це мало позитивний вплив на ліквідність банківської системи, однак в короткостроковому аспекті, оскільки інші інструменти НБУ не були ефективними.</p>
Протидія інфляції та девальвації національної валюти	<p>Підвищення облікової ставки НБУ з 6,5% річних:</p> <ul style="list-style-type: none"> - до 9,5% річних (з 15.04.2014 р.); - до 12,5% річних (з 17.07.2014 р.); - до 14,0% річних (з 13.11.2014 р.); - до 19,5% річних (з 06.02.2015 р.); - до 30,0% річних (з 04.03.2015 р.) 	<p>Підвищення облікової ставки в умовах кризи до 30% показує протилежність монетарної політики в Україні та в розвинутих країнах, де ставка була знижена до 0%. Така політика спрямована на зниження інфляційних та девальваційних процесів шляхом зменшення обсягів грошової маси, однак позитивного ефекту, на наш погляд, такий захід на інфляцію і валютний курс не мав. Оскільки головною причиною інфляції в Україні була девальвація гривні, а причиною девальвації - спекуляції на валютному ринку за рахунок коштів рефінансування, негативне сальдо платіжного балансу, доларизація економіки, неефективна валютна політика. Підняття облікової ставки разом із ставками рефінансування призвело до збільшення ставок за депозитними сертифікатами НБУ, що, відповідно спричинило дисбаланси з ліквідністю банківської системи.</p>

Продовження табл. 3.3

1	2	3
<p>Стабілізація ситуації на валютному ринку</p>	<p>Валютні аукціони та цільові інтервенції НБУ для підкріплення кас банків іноземною валютою та задоволення потреб клієнтів банків</p> <p>Тимчасові регулятивні заходи НБУ щодо операцій з іноземною валютою, зокрема обмеження на:</p> <ul style="list-style-type: none"> - купівлю іноземної валюти на міжбанківському валютному ринку України та її перерахування за кордон за окремими операціями; - строки купівлі уповноваженими банками іноземної валюти за дорученням юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців; - видачу готівкових коштів з рахунків в іноземній валюті; - обов'язковий продаж 75% виручки експортерів на валютному ринку України. 	<p>Заходи валютної політики мали запізнілий характер, а в окремих випадках були занадто довготривалими (обов'язковий продаж виручки експортерів), що призводило до розмотування девальваційної спіралі. Обмеження на купівлю населенням іноземної валюти в банках та введення 2% збору в Пенсійний фонд України, разом із відсутністю належного контролю за валютними операціями були прямими причинами розвитку тіншового валютного ринку, що мав колосальний вплив на курсову стабільність в Україні. Оголошення переходу до режиму таргетування інфляції та відмова НБУ від фіксованого валютного курсу було додатковим стимулом для девальвації гривні, що мало значний вплив на інфляцію, прибутковість та банкрутство банків, кредитоспроможність підприємств та добробут широких верств населення.</p>

Продовження табл. 3.3

1	2	3
Стимулювання капіталізації банків	<p>Збільшення мінімального розміру статутного капіталу новостворюваних банків до 500 млн грн. Затвердження плану поступового підвищення статутного капіталу діючих банків до мінімального розміру 500 млн грн протягом 10 років</p> <p>Впровадження зобов'язання щодо здійснення банками докапіталізації та (або) реструктуризації, реорганізації за результатами діагностичного обстеження на вимогу НБУ у визначеному НБУ розмірі. Затвердження механізму участі держави у капіталізації банку, якщо банк не надає програму капіталізації або план реструктуризації, або</p>	<p>Зазначені вимоги щодо капіталізації, на наш погляд, були завищеними для багатьох банків, які в сучасних економічних умовах не мали змоги залучити додатковий капітал. В цьому контексті значно ефективнішими могли бути заходи щодо націоналізації та рекапіталізації банківських установ за рахунок держави, а також замість кількісних вимог до капіталу (500 млн.) необхідно було підвищити вимоги до якості капіталу, тобто його адекватності, що вимагає зниження ризиковості активів.</p> <p>У такому випадку доцільно було б створити банк «поганих активів» за аналогією до Кіпру.</p>
Забезпечення довіри до банківської системи	Фінансова підтримка ФГВФО шляхом надання кредитів НБУ та ОВДП в обмін на векселі ФГВФО	Першочерговими чинниками забезпечення довіри до банківської системи України є стабільність валютного курсу та стабільність інфляції, обсяг виплат ФГВФО суттєвого впливу на довіру до банків не має, а тому заходи щодо його підтримки були важливими, але не несли позитивного ефекту на забезпечення самої довіри.
Посилення відповідальності власників та керівництва за доведення банків до банкрутства.	Запровадження адміністративної, кримінальної та майнової відповідальності власників та інших пов'язаних з банком осіб за доведення банку до неплатоспроможності. Розширення переліку пов'язаних з банком осіб, встановлення нових правил та обмежень на проведення угод з пов'язаними особами.	Посилення кримінальної відповідальності за доведення банку до банкрутства є важливим заходом в частині забезпечення стабільності банківської системи, однак ефективність цього заходу в умовах корумпованості прокуратури та судів зводиться до нуля. Починаючи з кінця 2014 року і до сьогодні із 82 збанкрутілих банків нікого не було притягнуто до кримінальної відповідальності.

‘Складено автором .

2. Оподаткування податком на додану вартість лікарських засобів. Введено оподаткування ПДВ за ставкою 7% операцій з постачання та ввезення на митну територію України лікарських засобів і виробів медичного призначення. Такий захід має вплив на споживчу інфляцію в Україні та вкотре підтверджує відсутність антиінфляційної підтримки НБУ.

3. Скасування ряду пільг з ПДВ. Скасовано низку пільг, зокрема щодо оподаткування податком на додану вартість операцій з поставки лісоматеріалів і перевезення пасажирів швидкісним потягом «Інтерсіті+». Такі заходи вестимуть до послаблення фінансового становища відповідних підприємств, що і так похитнулося внаслідок кризи.

4. Встановлено, що база оподаткування ПДВ операцій з поставки товарів (послуг) не може бути нижчою ціни їх придбання, а база оподаткування операцій з поставки необоротних активів - нижче балансової (залишкової) вартості, що в певних випадках веде до завищення бази оподаткування і відповідно розміру податкового зобов'язання.

5. Впровадження пільг з ПДВ. На період проведення антитерористичної операції запроваджено звільнення оподаткування ПДВ операцій щодо поставок на митній території України та імпорту продукції оборонного призначення. Цей захід є одним з небагатьох, що спрямований на підтримку суб'єктів господарювання, однак його впровадження має на меті не стільки стимулювання економічної активності, скільки підтримку обороноздатності держави.

6. Зростання податкового тиску на фізичних осіб. У 2014 р. посилюється податковий тиск на фізичних осіб, реальні доходи яких і так знизилися внаслідок кризи. Так, починаючи із серпня 2014 р., зазнало змін оподаткування податком на доходи фізичних осіб пасивних доходів. Встановлено єдину ставку оподаткування доходів у вигляді процентів, дивідендів, призов і вигравів у розмірі 15% (з січня 2016 року - 18%). Податок з доходів у вигляді процентів, нарахованих на поточні вкладні (депозитні) рахунки фізичних осіб, відкриті у банках

чи кредитних спілках, зараховуватиметься до Державного бюджету України. З серпня 2014 р. запроваджено новий, військовий збір, що справляється у розмірі 1,5% від доходів фізичних осіб. Збір справляється з таких доходів, як заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які нараховуються платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами; вигравів у державну та недержавну грошову лотерею.

7. Оподаткування доходів з депозитів та збір до пенсійного фонду при купівлі валюти. Такі заходи Уряду мають негативний вплив на динаміку депозитів вітчизняних банків, а в умовах кризи та низької довіри до банківської системи тільки погіршують ситуацію. Окрім цього, вкрай негативним заходом є запровадження збору при купівлі валюти в розмірі 2%, що створює умови для розвитку тіньового ринку валюти.

Окрім розбіжності в антикризових заходах монетарної та фіскальної політики, між Урядом та НБУ не спостерігалось чіткої взаємодії, не було створено спільних координаційних антикризових договорів чи органів, окрім Ради фінансової стабільності, ефективність якої також є низькою.

Спрямованість антикризової політики України загалом а монетарної та фіскальної політики зокрема диктувалася вимогами Міжнародного валютного фонду, а не власними інтересами. За таких умов було допущено цілий ряд неефективних та несвоєчасних дій з боку НБУ та Уряду в контексті забезпечення належного рівня фінансової безпеки банківської системи України. Це стосується монетарного режиму, валютної політики, фіскального стимулювання, банківського нагляду тощо. Будучи залежною від вимог МВФ, антикризова політика України є орієнтованою на короткострокову перспективу з метою виконання даних вимог для отримання чергового траншу.

Тому аналізуючи досвід антикризової політики розвинутих країн світу, а також розглядаючи досвід антикризової політики України у взаємозв'язку із монетарною і фіскальною

політикою, актуалізується питання розробки ефективного механізму антикризової політики, яка має стати основою концептуальних та стратегічних напрямків удосконалення управління фінансовою безпекою банківської системи України.

3.3. Проблематика функціонування фіскальних інститутів в Україні

Ефективний економічний розвиток та соціально- економічне покращення переважно залежить від належного функціонування державних інститутів. Інакше відслідковуватиметься стійкий занепад та негативні показники функціонування будь-якої держави. Вся система інститутів має сприяти повноцінному формуванню бюджетних ресурсів, які в подальшому можуть використовуватись на фінансування необхідних витрат. Формування ефективної інституційної системи є актуальним завданням науки і практики.

Під фіскальними інститутами слід розуміти правила, норми та механізми взаємодії суб'єктів фіскальної політики в процесі розподільчих та перерозподільчих відносин з приводу формування та використання бюджетних ресурсів за рахунок податкових, боргових та інших джерел. Фіскальні правила в нашій країні регламентуються Конституцією України, Бюджетним та Податковим кодексами України. Характерною особливістю діяльності органів влади в Україні є порушення принципу стабільності, приймаючи нові та змінюючи існуючі правові акти.

Проблемою для України є не лише дотримання Маастрихтських критеріїв, а й безпосередньо тих правил, які функціонують в податковому законодавстві.

А. Крисоватий досить комплексно характеризує інститути фіскальної політики - це форми взаємовідносин держави, податкоплатників та громадян виборців і, з одного боку, право держави, встановлювати, законодавчо регламентувати, організувати справляння податків та

податкових платежів, розподіляти податкові надходження, а з іншого боку, - право суб'єктів ринку на судовий захист від неправомірних податкових вилучень, можливість здійснення громадського контролю за фіском; форми взаємовідносин між державою - позичальником і власником її боргових зобов'язань, право держави протягом зумовленого терміну розпоряджатись залученими шляхом запозичень коштами та право кредиторів вимагати своєчасного обслуговування і погашення боргу.¹¹ З такого широкого визначення одразу ж можна виділити актуальну для України проблематику функціонування фіскальних інститутів, пов'язану із:

- життєдіяльністю громадян-виборців;
- функціонуванням органів влади;
- економічною діяльністю суб'єктів господарювання;
- раціональністю використання боргових запозичень, необхідністю, джерелами та умовами їх залучень.

На рис. 3.6 вказана проблематика, згрупована за характерними особливостями кожної з них.

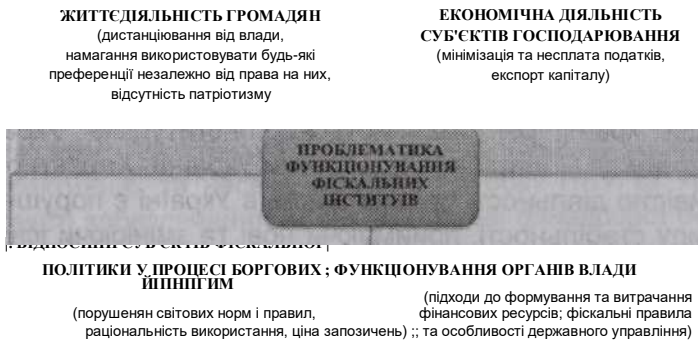


Рис. 3.6. Актуальна проблематика функціонування фіскальних інститутів в Україні¹²

¹¹Крисоватий А. І. Соціально-ринкові інститути фіскальної політики / А. І. Крисоватий // Економіка і регіон. - 2011. - № 30. - С. 176.

¹²Складено автором самостійно.

Характерною рисою багатьох українців є відсутність прагнення до розбудови нашої держави одночасно з переважанням особистих егоїстичних інтересів. Історії відомі випадки (Японія, Німеччина, Польща, Південна Корея), коли в складних економічних і політичних умовах населення даних країн об'єднувалось та гуртувалось навколо розвитку своєї власної держави. Україна ж фактично є лідером за тривалістю кризового періоду, будучи потенційно однією з лідируючих країн світу. Маючи як цінні природні ресурси, так і вагомий інтелектуальний потенціал, Україна вже більше 25 років переживає економічні кризи і занепади.

Безумовним є той факт, що і звичайний працівник, і найвища посадова особа України є українцями. Але важливо, щоб кожен громадянин-виборець усвідомлював не власне безмежне збагачення, а необхідність розвитку всієї країни. Цей шлях проходили наведені вище країни. В таких умовах нашу країну часто називають країною парадоксів. Поруч з талановитим, але бідним інженером може бути надзвичайно багатий українець без будь-яких дипломів. Незважаючи на тривалу економічну кризу, кількість транспортних засобів преміум класу не зменшується і за їх чисельності ми можемо конкурувати з розвинутими країнами світу. Можна побачити бідного і багатого пенсіонера одночасно, незважаючи на те, що в Україні немає ще накопичувальної пенсійної системи, яка б могла бути причиною для такої відчутної різниці в пенсіях окремих громадян. Таких прикладів можна наводити ще багато, але необхідно шукати шляхи вирішення таких парадоксів. При визначенні перспектив застосування та способів поєднання інструментарію фіскальної політики науковці виділяють так звану цільову функцію. При вирішенні проблеми життєдіяльності громадян України такою цільовою функцією має стати об'єднання громадян незалежно від ієрархії в суспільстві навколо ідеї патріотизму та розбудови власної держави. Стратегічним результатом досягнення такої мети буде стабільність та впевненість у майбутньому як для безробітного громадянина, так і для людини з надвисокими прибутками.

Світовий економічний розвиток неодноразово доводив, що основою успішної країни є наявність відомого міжнародній спільноті великого капіталу, підприємницьких структур, що формують валовий продукт країни, створюють велику кількість робочих місць та забезпечують формування суттєвих бюджетних ресурсів за рахунок сплати податків. Характерною особливістю України є відсутність такого капіталу. Україна і до сьогодні відома світовій спільноті як ресурсна країна, яка може постачати на світові ринки продукцію металургії та сільського господарства. В обох випадках ми постачаємо сировину для продукування за кордоном продукції переробної промисловості, яка, як відомо, є більш рентабельною. І хоч у сфері харчової промисловості в нашій країні починають з'являтися конкурентні підприємства, потужних промислових підприємств в Україні майже немає.

Причинами цього з однієї сторони є недосконалість і часта змінюваність фіскальних інститутів, правил і механізмів. В таких умовах переважно кожен іноземний інвестор, а тим більше і українець, уникатиме ризику розміщення в Україні капіталу на довгостроковій основі.

З іншої сторони, бізнес в нашій країні часто базується не лише на створенні доданої вартості та формуванні чистого прибутку, а й на економічних відносинах з органами державної влади. Ці відносини не стосуються сплати податків, а полягають в отриманні взаємної вигоди представників бізнесу та державних органів. Наявність великої кількості контролюючих структур до цього часу не вирішувала проблеми, а скоріш загострювала її.

Іншою характерною особливістю діяльності бізнесу та недоліком фіскальних інститутів є присутність правових можливостей щодо законної мінімізації сплати податків. Якщо за кордоном підприємство, що є збитковим закривається проходячи відповідно процедуру банкрутства, то в Україні збиткові підприємства чи підприємства з «нульовим» прибутком можуть функціонувати роками. Таким способом в

Україні досягається реальна мінімізація сплати податків. До того ж в останні декілька років в нашій країні спостерігається лібералізація фіскальних правил та податкового законодавства. Прикладом такого є імплементація мораторію на проведення перевірок, оприлюднення планів- графіків проведення перевірок, перехід до оподаткування балансового прибутку. Така лібералізація зумовлена надмірним фіскальним тиском у попередні роки. Важливим є створення сприятливих умов для ведення бізнесу, але важливо не лише створити такі умови, а й забезпечити контроль за нагромадженням фінансового капіталу в середині країни, за збільшенням сум сплачених податків, скоригованих на інфляцію. Важливо, щоб в таких умовах забезпечувався ріст інвестицій в економіку, бо на сьогодні можна дійсно відчувати полегшення умов ведення бізнесу, тільки бізнес в таких умовах не особливо дбає про розвиток держави, не сплачуючи більших сум податків. Економічні вигоди мають проявлятися у збільшенні інвестицій в Україну.

Але український бізнес традиційно вкладає капітал в інші країни замість розвитку власної економіки. За даними Державної служби статистики України наша країна як в 2010 році, так і в 2016 році найбільше прямих інвестицій спрямовувала до Кіпру (рис. 3.7), зокрема у 2016 році 5 930,5 млн. дол. США.

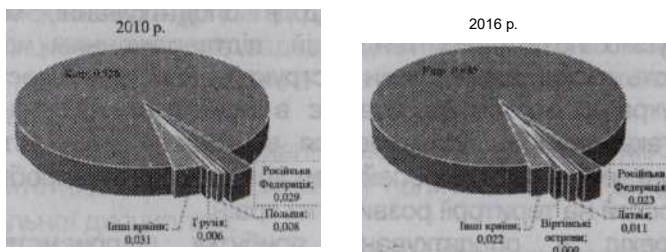


Рис. 3.7. Структура прямих інвестицій з України за країнами світу¹³

¹³Складено за: Дан. Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. - Режим доступу : [БНр/Лдлм. ukrstat.gov.ua/](http://лдлм. ukrstat.gov.ua/).

Найбільшим інвестором України є також Кіпр. На рис. 3.8 зображено структуру прямих інвестицій в Україну.

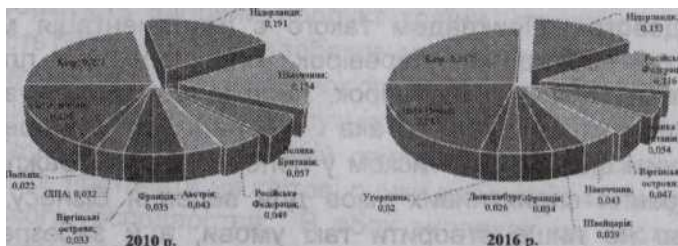


Рис. 3.8. Структура прямих інвестицій в економіці України за країнами світу¹⁴

При цьому у 2016 році з Кіпру надійшло 9691,6 млн. дол. США інвестицій. І хоч сальдо взаємовідносин за інвестиціями з цією країною позитивне, варто наголосити на таких аспектах: 1) у 2016 р. в числі лідерів за інвестиціями в економіку України не було таких світових лідерів як США, Китай, Японія; 2) в переліку основних інвесторів були такі країни як Кіпр, Віргінські острови, що сприймаються у світовій економіці як офшорні зони.

З впевненістю можна сказати, що капітал, який надходить в Україну з Кіпру, сформований за рахунок уникнення оподаткування, в тому числі й в нашій державі. Фактично застосовуючи ліберальний підхід в оподаткуванні, ми не відстежуємо позитивних тенденцій, підтвердженням чому є відсутність кардинальних змін у структурі й обсягу інвестицій. Тобто український бізнес працює в індивідуальну користь і часто така користь проявляється в осіданні національного капіталу в нерухомості європейських країн, побудові виробничих потужностей на території розвинутих країн.

Перехід в оподаткуванні прибутку підприємств до оподаткування балансового прибутку певною мірою ліквідував розбіжності, що існували в бухгалтерському обліку та оподаткуванні, але й створив додаткові можливості для мінімізації оподаткування.

¹⁴Складено за даними Державної служби статистики України. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [Mip://mlpm.ukrstat.gov.ua/](http://mlpm.ukrstat.gov.ua/)

Ще однією важливою проблемою української економіки є наявність спрощеної системи оподаткування поряд із загальною системою оподаткування. Сама ідея її запровадження у свій час (1999 рік) була раціональною, оскільки сприяла самозайнятості безробітного населення. Вона дійсно відіграла важливу роль у розвитку дрібного підприємництва, але також і дала можливість середньому та великому бізнесу через подріблення видів діяльності суттєво зменшувати обсяги податкових зобов'язань. Фіскальна роль від цієї системи мінімальна, реальніше значення мають фіскальні втрати від неї.

Ключовим способом вирішення наявних диспропорцій в діяльності економічних агентів на території нашої держави є поєднання лібералізованого однозначного правового поля з контролем та відповідальністю за ухилення від оподаткування та попередження уникнення від оподаткування.

Найважливішою проблематикою функціонування фіскальних інститутів в Україні є діяльність органів державної влади. В кожній з гілок влади (законодавчій, виконавчій та судовій) існують проблеми, які з часом загострюються.

Законодавча діяльність в нашій країні, як в принципі й в інших країнах світу, відрізняється від тої, яка декларується на передвиборчій агітації. Водночас побічними ефектами функціонування фіскальних правил в світі визнаються такі:

- схильність урядів до скорочення найменш «болісних» інвестиційних видатків заради дотримання чинних лімітів, що може негативно впливати на довгострокові темпи економічного зростання;

- ймовірність відволікання уваги державних службовців від пріоритетних питань економічної політики заради дотримання фіскальної дисципліни;

- можливість зниження фіскальної прозорості та маніпуляцій зі звітними даними з метою приховування факту порушення фіскальних правил¹⁵.

¹⁵Богдан Т. П. Фіскальні правила як важлива складова прогресивних фіскальних інститутів [Електронний ресурс] / Т. П. Богдан // Фінанси України. - 2016. - № 4. - С. 15.

В нашій країні завжди були присутні ці три побічні ефекти та практично не було спроб їх мінімізації.

Відмінною рисою діяльності саме української законодавчої влади є те, що інтереси суспільства вирішуються лише після вирішення особистих. І якщо у зарубіжних країнах відставка і позбавлення матеріальних благ може стосуватись будь-якої людини незалежно від посади, то в Україні такого правила немає. Є аналогічні приклади країн пострадянського простору чи африканських країн, але точно відомо про небажання жодного українця жити, як в бідних країнах Африки.

Верховна Рада України є тим органом влади, який власне визначає фіскальні інститути України. Іншими словами, від правильності визначення механізмів, норм і правил буде залежати функціонування та розвиток нашої країни. Частково доповнюють формування фіскальних інститутів і органи виконавчої влади.

У цьому контексті хочеться відзначити продукування постійних змін цими двома гілками влади. Зміни стосуються не лише форм та механізмів формування та використання фінансових ресурсів держави, а й переліку інституцій, які забезпечують функціонування фінансової та економічної системи країни. Для прикладу, парламенти різних скликань неодноразово змінювали податковий фінансовий законодавство. За період незалежності приймалось три редакції Митного кодексу України, лише на двадцятому році незалежності був прийнятий Податковий кодекс України. Правила адміністрування податків і зборів змінювались до прийняття та після прийняття Податкового кодексу України. В умовах, коли державні інституції розвинутих країн докладають максимум зусиль з представлення потрібної інформації та роз'яснення норм і обов'язків сплати, парламент нашої країни працює над постійними змінами, що лише ускладнює функціонування фіскальних інститутів. Досить частими є зміни, які не приносять економічних ефектів - скорочення кількості податків з 22 до 11 у 2015 році, які передбачають існування складених з декількох податків (рентна плата, податок на майно).

Нормотворча діяльність законодавчої гілки влади призвела до того, що на сьогодні функціонування таких податків, як податок з доходів фізичних осіб, податок на додану вартість, акцизний податок, податок на майно не виконують аналогічну практиці розвинутих країн роль. Так, податок на доходи фізичних осіб не носить ключової фіскальної ролі, оскільки в Україні не застосовується прогресивний підхід в оподаткуванні, більшість платників з низькою платоспроможністю і в фіскальних правилах немає стимулів до підвищення такої платоспроможності. Якщо проаналізувати підходи до оподаткування працюючого населення в Україні, то можна відзначити ряд характерних рис. Одна з них - застосування пропорційного підходу в оподаткуванні особистих доходів громадян. Незважаючи на існування донедавна двох ставок податку (15 та 20%) залежно від розміру доходу, сумнівно назвати це прогресивним підходом в оподаткуванні. А з початку 2016 року взагалі запроваджено єдину ставку 18%. І хоча підвищення податкового навантаження на платника не відбулось (одночасно було скасовано утримання єдиного соціального внеску 3,6%), фактично було закріплене існуюче до того пропорційне однакове оподаткування багатих і бідних людей. Але у більшості розвинутих країн світу застосовується прогресивний підхід в оподаткуванні працюючого населення, що є більш дієвим при фіскальному стимулюванні трудового потенціалу. Для прикладу у США такі ставки коливаються в межах від 10 до 39,6%. При застосуванні такого підходу в національній практиці вдалося би не лише знизити податковий тиск на більшість працюючого населення, а й покласти більшу податкову відповідальність на заможні верстви населення. Це спричинило б суттєве збільшення податкових надходжень і значно розширило б можливості видаткового стимулювання для підвищення рівня трудового потенціалу.

Податок на додану вартість немає диференціації в оподаткуванні щодо товарів першої необхідності, продуктів харчування, що є характерним для європейських країн. Натомість у сусідній Польщі крім базової ставки 23% застосовуються знижені ставки 8% та 5% на харчові продукти, книги та

фармацевтичну продукцію. Відсутність державного впливу на ціноутворення продуктів харчування в країні також прямо впливає на обсяги фінансових затрат щодо продуктів першої необхідності, зменшуючи таким чином і фінансові ресурси домогосподарств. В усі роки незалежності він використовувався в Україні для фінансових маніпуляцій і отримання вигід.

Акцизний податок мав би впливати на ціну тютюнових виробів, які є основним товаром в неофіційному переміщенні за межі території України. В результаті недоотримуються податкові платежі до бюджету, які осідають в кишенях посадових осіб органів влади та в кишенях «спритних підприємців». Натомість акцизний податок з палива, визначений в іноземній грошовій одиниці й при знеціненні української гривні, здійснює додатковий тиск на ціну палива, яке, є монопольним товаром, що впливає на ціну всіх товарів та послуг в країні.

Податок на майно складається з плати за землю, транспортного податку та податку на нерухоме майно. Але майже не використовується фіскальний потенціал цього податку щодо оподаткування рухомого та нерухомого майна. Дивним виглядає об'єкт оподаткування транспортного податку (оподаткування автомобілів преміум класу) в сьогоднішніх умовах великої кількості напівофіційного ввезення екологічно шкідливих і часто аварійних транспортних засобів. Практика оподаткування власників транспортних засобів залежно від типу двигуна та обсягу викидів поширена в країнах Європи. Застосування таких податків до великої кількості старих автомобілів, які не утилізуються та знаходяться в користуванні, забезпечило б значні податкові надходження, а значить й потенційні видатки. З іншої сторони, наявність такої бази оподаткування сприяло б виведенню з експлуатації застарілих транспортних засобів та зменшенню впливу на здоров'я працездатного населення та решти людей України.

Кількісно обмежена парламентом мінімальна ставка податку на нерухоме майно (1,5% розміру мінімальної заробітної плати на 1 січня поточного року), яка затверджується місцевими радами, носить скоріш декларативний характер та захищає

насамперед матеріально забезпечених платників податків, в тому числі й депутатів Верховної Ради України. Адміністрування такого податку є більш затратним, ніж вигідним. В умовах декларованої в Україні децентралізації фінансових повноважень податок на майно міг би стати реальним стимулом до розвитку виробничої та комерційної діяльності у регіонах країни.

Важлива група проблем функціонування фіскальних інститутів пов'язана з ефективним використанням бюджетних ресурсів, оприлюдненням результатів такого використання. Постійне залучення фінансових ресурсів у якості запозичень зовсім не означає, що в Україні немає резервів для економії власних фінансових ресурсів. Можна відзначити притаманну для України характерну високу частку соціальних видатків, видатків на охорону внутрішнього правопорядку (які в 2016 році перевищили видатки на оборону) і державне управління та мінімальні економічні видатки. Логічно, що важко переконати бізнес в таких умовах сплачувати податки в Україні, а не інвестувати кошти в Кіпр, адже більшість сплачених податків витрачаються не на економічний розвиток, а на охорону правопорядку, якість якої з роками тільки погіршується.

Проблематикою функціонування фіскальних інституцій в Україні є часто дублювання повноважень, їх множинність та мінімальна публічність діяльності. Вимоги цивілізованого суспільства диктують необхідність звітування перед суспільством. Натомість у нас важлива інформація та негативні результати роботи переважно не надходять до громадськості. За роки незалежності неодноразово трансформувалась структура фіскальних органів і їх підпорядкування. Двічі об'єднувались та один раз розділялись податкові та митні органи, неодноразово мінялась їх структура та підпорядкування. Все це неодмінно супроводжувалось додатковими витратами на такі заходи.

Важливим аспектом у майбутній діяльності фіскальних інституцій є обмеження кількості установ та їх працівників, які мають право контролювати підприємницьку діяльність. Якщо у практиці зарубіжних країн такою компетенцією наділений переважно один орган, то в Україні таку діяльність здійснюють різні органи влади.

Іншим важливим аспектом є реальна протидія корупції. Наприклад, значна частина фіскальних втрат в сфері зовнішньоекономічної діяльності відбувається через сприяння посадових осіб державних органів влади незаконному переміщенню товарних потоків через митний кордон України. Ще більше коштів втрачається за сприяння посадових осіб під час здійснення державних видатків, коли закуповується неякісна сировина, матеріали, обладнання та інвентар, здійснюється нераціональний розподіл видатків.

У таких умовах вирішальну роль має брати на себе судова гілка влади. Об'єктивним індикатором якості діяльності судової гілки влади є думка суспільства. За даними проекту Проекту USAID «Справедливе правосуддя» в рамках проведеного національного опитування громадян щодо демократичних змін у політичній та суспільній сферах, судової реформи та процесу очищення влади в Україні рівень довіри до судової влади у 2016 році складав 10%. Загалом результати дослідження щодо ключових фіскальних інституцій відображено на рис. 3.9.

Незважаючи на відносну позитивну динаміку зростання довіри, складно говорити про якусь довіру, якщо лише 1 людина з 10 довіряє судовій владі. Як бачимо, такий же рівень довіри суспільства до законодавчої та виконавчої гілок влади. При таких показниках довіри важко сподіватись на будь-які позитивні соціально-економічні зміни.

Проблематика функціонування фіскальних інститутів доповнюється проблемою боргових відносин. Постійно використовуючи міжнародні запозичення Україна бере на себе не лише зобов'язання з їх постійного погашення, а й також зобов'язання щодо зміни інститутів норм та правил. Часто такі зобов'язання приносять корисні зміни для суспільства - запровадження електронного декларування та його оприлюднення, створення незалежних антикорупційних органів. Але є й інші приклади - підвищення тарифів на енергоносії на вимогу міжнародних кредиторів. В українських реаліях такі дії слід робити з одночасним підвищенням особистих доходів громадян. Вимогу щодо

цього не наводитиме жоден кредитор, адже це беззаперечна необхідність у кожному цивілізованому суспільстві.

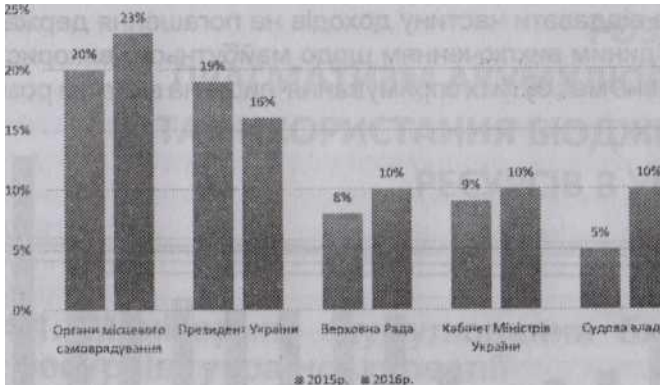


Рис. 3.9. Динаміка зміни довіри до суспільних інститутів¹⁶

На рис. 3.10 відображено відношення державного боргу до валового внутрішнього продукту країни.

Починаючи з 2014 р. Україна перевершила норму Маастрихтських критеріїв, що дорівнює 60% відношенню державного боргу до ВВП. Та незважаючи на пришвидшення зростання розміру державного боргу до ВВП, кошти, отримані від таких запозичень, не використовуються для здійснення економічних видатків чи створення нових робочих місць. Поширеною українською практикою використання позичених коштів є вирішення поточних соціальних проблем, вирішення проблеми пенсійних виплат, погашення боргових зобов'язань минулих років, погашення боргових зобов'язань, де держава виступає гарантом. В таких умовах жодного

¹⁶Складено на підставі: Узагальнюючі результати опитування громадян щодо демократичних змін у політичних та суспільних сферах, судової реформи та процесу очищення влади в Україні : Проект USAID «Справедливе правосуддя» та GfK Україна. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://www.fair.org.ua/content/library_doc/FAIR_LustrSurvey_Summary_2016_UKR.pdf

аргументу доцільності подальшого використання запозичень, та особливо зовнішніх, немає. Це перекладатиме тягар погашення на майбутні покоління, які будуть змушені у формі податків віддавати частину доходів на погашення державного боргу. Єдиним виключенням щодо майбутнього використання запозичень має бути їх спрямування лише на видатки розвитку.

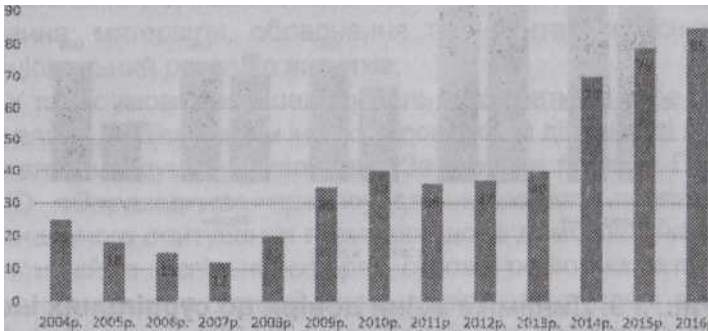


Рис. 3.10. Динаміка відношення прямого та гарантованого боргу¹⁷

Існуючі в Україні фіскальні інститути взаємодіють та переплітаються між собою. Тому їх зміну та реформування не слід здійснювати без попередньої оцінки впливу та наслідків таких змін на все інституційне середовище. Якщо здійснюється лібералізація правового поля для бізнесової діяльності, то одночасно слід посилювати відповідальність за порушення фінансового законодавства. Не можна збільшувати обсяги державних запозичень без їх ефективного використання в якості капіталовкладень. Загалом позитивного ефекту від інституційних змін можна досягти лише за рахунок системних змін усіх фіскальних інститутів, а не окремо взятих їх частин.

¹⁷Складено на основі: Боргова стійкість як стратегічний напрям підвищення рівня фінансово безпеки. - К. : НіСД, 2016 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/borg-1fd6c.pdf>; Звітність Міністерства фінансів України. Державний та гарантований державою борг [Електронний ресурс]. - Режим до-ступу : <https://minfin.gov.ua/news/borg/derzhavnyi-borh-ta-harantovanyi-derzhavoiu-borh>.

РОЗДІЛ IV ПРАГМАТИЗМ АКУМУЛЮВАННЯ ТА ВИКОРИСТАННЯ БЮДЖЕТНИХ РЕСУРСІВ В УКРАЇНІ

4.1. Моніторинг акумулявання бюджетних ресурсів: українські реалії

Бюджет як план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення виконання функцій і завдань, які покладаються на органи державної влади та місцевого самоврядування, містить у своєму складі доходи і видатки. Причому дохідній компоненті бюджетів відводиться особлива роль, адже за їх рахунок фінансуються програми і заходи у сферах освіти, охорони здоров'я, соціального захисту та соціального забезпечення тощо.

Державний бюджет- це невід'ємний атрибут кожної країни та важливий інструмент реалізації економічної та соціальної політики держави. Дослідження проблем формування дохідної частини Державного бюджету України викликає інтерес насамперед тому, що саме бюджет характеризує рівень економічного розвитку країни і завдяки правильному здійсненню бюджетного процесу забезпечується економічна і соціальна стабільність та належний життєвий рівень населення. Через державний бюджет органи державної виконавчої влади здійснюють реалізацію державної внутрішньої і зовнішньої політики.

Основним джерелом, що забезпечує мобілізацію дохідних ресурсів бюджетів, є податкові надходження, які включають загальнодержавні та місцеві податки і збори.

Податкові надходження - це встановлені законами України про оподаткування загальнодержавні податки і збори (обов'язкові платежі), а також місцеві податки та збори (обов'язкові платежі). Зокрема, до загальнодержавних податкових платежів, які формують дохідну частину місцевих бюджетів, належать податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств, податок на додану вартість, акцизний податок, екологічний податок, рентна плата тощо¹. Вони домінують у системі доходів державного бюджету, що зумовлено сутністю податків як фіскальних інструментів держави.

Для будь-якої держави з ринковою економікою податки є своєрідним важелем регулювання та запобігання негативним тенденціям в економіці. Податки є своєрідним механізмом, що забезпечує взаємозв'язок між загальнодержавними інтересами та інтересами окремих суб'єктів господарювання. Саме податки визначають характер взаємовідносин між підприємцями та підприємствами всіх форм власності з державним та місцевим бюджетами, з банківськими установами, державними органами виконавчої влади тощо².

У ринкових умовах господарювання держава застосовує безліч методів та інструментів формування й мобілізації бюджетних доходів, які охоплюють різноманітні форми розподілу та перерозподілу ВВП. Чинним законодавством України передбачено п'ять основних методів наповнення державної скарбниці (табл. 4.1)³:

¹Планування та управління фінансовими ресурсами територіальної громади [Електронний ресурс] / О. Кириленко, Б. Малиняк, В. Письменний, В. Русін / Асоціація міст України - К.: ТзОВ «ПІДПРИЄМСТВО «ВІ ЕН ЕЙ»», 2015. - 396 с. - Режим доступу : <http://www.zdolbunivcity.net/wp-content/uploads/2016/01/2finlweb O.pdf>.

²Попова С. П. Роль податкових надходжень у формуванні доходів бюджетів/С. П. Попова, І. Р. Блохіна//Наукові записки.-2016.-Вил. 19.- С. 140-148.

³Туринський Ю. І. Податки як джерело формування бюджетних надходжень держави / Ю. І. Туринський // Науковий вісник НЛТУ України. - 2013. - Вип. 23.18. - С. 228-234.

- надходження від продуктивної діяльності (державні послуги та підприємницька діяльність державного сектору національної економіки);

-доходи від майна, майнових прав, а також від використання державних ресурсів;

- податкові надходження;
- позичені державою кошти;
- емісійні доходи.

Таблиця 4.1

Методи, види і джерела формування державних доходів

Методи формування	Види державних доходів	Джерела формування
1. Продуктивна діяльність:		
Підприємницька діяльність	частина прибутку державних підприємств	ВВП
Державні послуги	компенсаційні доходи (відрахування на геологорозвідувальні, дорожні роботи тощо)	ВВП
2. Державне майно та ресурси:		
Від майна та майнових прав	разові (приватизація)	національне багатство
	постійні (орендна плата, доходи від корпоративних прав)	ВВП
Від ресурсів та угідь	платежі за ресурси	національне багатство
	концесії	ВВП
Податковий	податки	ВВП, зовнішні джерела
Позиковий	зовнішні позики	зовнішні джерела
	внутрішні позики	ВВП, зовнішні джерела
Емісійний	емісійний дохід	-

Аналіз формування дохідної частини Державного бюджету України передусім потрібен для детального оцінювання основних джерел надходження, динаміки їх змін, визначення факторів впливу, що призвели до відхилень за кожною статтею доходів бюджету. В подальшому здійснюється

обґрунтування сучасного стану макроекономічних показників розвитку економіки України, що пов'язане з дохідною частиною бюджету.

Динаміка основних показників формування, розподілу (перерозподілу) та використання фінансових ресурсів держави через бюджетну систему України впродовж 2010 - 2015 рр. представлена в табл. 4.2⁴.

Таблиця 4.2

Динаміка основних показників бюджетної системи України

Показники	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2015 р. проти 2014 р.	
							млн.грн.	%
Зведений бюджет України (млн. грн.)								
Доходи	314391	398554	445525	442789	456067	636415	+180348	+39,54
в т. ч. податкові надходження	246441	334692	360567	353968	367512	496638	+129126	+35,14
Видатки	377873	416854	492455	505844	523126	717607	+194481	+37,18
Дефіцит	64836	23058	50786	63590	72030	92616	+20586	+28,58
Державний бюджет України (млн. грн.)								
Доходи	233852	311898	344711	337618	354966	527957	+172991	+48,73
в т. ч. податкові надходження	179507	261605	274715	262777	280178	409971	+129793	+46,33
Видатки	225830	238584	271222	287608	299617	423160	+123543	+41,23
Дефіцит	64417	23558	53445	64707	78053	78644	+591	+0,76
Місцеві бюджети України (млн. грн.)								
Доходи	80539	86655	100814	105171	101101	108458	+7357	+7,28
в т. ч. податкові надходження	66934	73 087	85 852	91 191	87 334	86 667	-667	-0,76
Видатки	152043	178269	221233	218236	223509	294447	+70938	+31,74
Дефіцит	419	-500	-2660	-1116	-6022	13973	+19995	+316,02

Так, динаміка доходів, мобілізованих до всіх бюджетів держави, за досліджувані роки переважно є позитивною.

⁴ Статистичний збірник Міністерства фінансів України. Бюджет України 2014. - К., 2015. - 308 с. / Офіційний веб-сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

Виятками стали: для зведеного та державного бюджетів - лише 2013 р., а для місцевих - 2014 р. Це пояснюється нерівномірним розвитком регіонів країни та поглибленням кризового стану національної економіки. Однак упродовж 2014 р., хоч і повільно, але відбувалися процеси її адаптації до нових умов, часткова заміна втрачених економічних і фінансових джерел, що дозволило уникнути неконтрольованого розпаду економіки⁵.

У 2015 р. порівняно з 2014 р. доходи зведеного, державного та місцевих бюджетів України продовжували зростати, а саме на: 180348 млн. грн., або 39,54%; 172991 млн. грн., або 48,73%; 7357 млн. грн., або 7,28% відповідно. Проте темпи їх зростання були меншими, ніж темпи нарощення видатків (на структурні зміни в національній економіці, оборону, утримання силових структур, фінансування державного боргу тощо), що свідчить про збереження високого рівня державних зобов'язань щодо надання суспільних благ і послуг. Загалом фактичні обсяги видатків зведеного, державного та місцевих бюджетів за підсумками 2015 р. проти 2014 р. зросли на: 194481 млн. грн., або 37,18%; 123543 млн. грн., або 41,23%; 70938 млн. грн., або 31,74% відповідно, і, як наслідок, відбулося збільшення бюджетного дефіциту на: 20586 млн. грн., або 28,58%; 591 млн. грн., або 0,76%; 19995 млн. грн., або 316,02% відповідно. Проте збалансування номінальних показників бюджетів держави відбувалося передусім за рахунок зростання рівня інфляції, що може сприяти приросту загального обсягу податкових надходжень лише у короткостроковій перспективі, оскільки сплата додаткових податкових платежів («інфляційного податку»), як правило, призводить не тільки до одночасного суттєвого зниження доходів і добробуту їх платників, а отже, й рівня платоспроможного попиту, а й до вичерпування джерел подальших бюджетних надходжень. Відповідно різкий стрибок

⁵Кулицький С. П. Про перспективи розвитку української економіки у 2016 р. [Електронний ресурс] / С. П. Кулицький // Резонанс. - 2016. - № 3. - С. 3-17.-Режим доступу <http://nbuviap.gov.ua/images/regiona3/2015Zrez3.pdf>.

абсолютних значень як доходів бюджетів, так і податкових надходжень, у 2015 р. не можна розцінювати як позитивний факт. І результати підбиття підсумків поточного року щодо виконання планових показників бюджетної системи України можуть бути невтішними⁸.

Діючі підходи до політики оподаткування не забезпечують адекватного здійснення фіскальної, регуляторної, роз-подільчої, стимулюючої та контрольної функцій податків. Бюджети регулярно відчують дефіцит коштів. Податкові надходження до скарбниць не відзначаються стабільністю. У суспільстві спостерігається дуже великий рівень диференціації за доходами населення. Податки не стимулюють розвитку економіки, а заганяють її в тінь. Практика фінансового забезпечення Зведеного бюджету України свідчить про високу залежність від податкового механізму формування доходів (рис. 4.1).

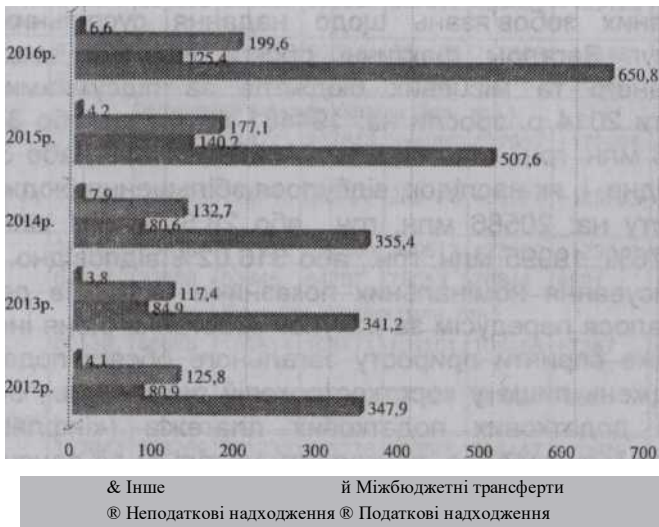


Рис. 4.1. Структура доходів Зведеного бюджету України у 2012-2016 рр., млрд. грн.

⁸Доходи бюджету України - Ціна держави [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [йр://sosi.ua/bisidei/ge7enie/](http://sosi.ua/bisidei/ge7enie/).

Практика формування бюджетних ресурсів в останні роки свідчить про безпосередній вплив податкових надходжень як на місцевому, так і на державному рівнях. Зокрема, у 2016 р. податкові надходження у структурі Зведеного бюджету України становили 66,1%, що на 5% більше, ніж у попередньому році. Водночас неподаткові надходження у відсотковому вимірі зменшилися у 2016 р. щодо 2015 р. на 4,1%, така сама тенденція спостерігалася в динаміці міжбюджетних трансфертів, які у 2016 р. становили 20,3% дохідної частини бюджету, що на 1,4% менше, ніж у попередньому періоді.

Слід зазначити, що посилення ролі податкових надходжень у бюджетних ресурсах відбулося у 2015 р. щодо 2014 р., коли їх приріст становив 1,43 разу, тоді як у 2016 р. - 1,28 відповідно.

Серед податкових надходжень у структурі Зведеного бюджету України в 2016 р. вагому роль відіграли такі платежі, як податок на додану вартість (50,6%); податок на доходи фізичних осіб (21,3%); акцизний податок (15,6%); а також податок на прибуток підприємств (9,3%). Загалом коефіцієнт зростання щодо акумулювання податкових надходжень до бюджету у 2016 р. щодо 2015 р. характеризувався позитивним трендом, за винятком ввізного мита та інших податкових платежів (табл. 4.3).

Основними проблемами формування податкових надходжень є такі:

-зі зростанням ставок податків, що збільшило надходження до бюджету коштів, паралельно зростає соціальна напруга в суспільстві, що почала виражатися в недовірі до дій державного апарату, тому випадків ухилення від сплати податків та існування тіньових схем ведення бізнесу стало значно більше;

- відплив іноземних інвестицій та нестабільність національної валюти почали призводити до скорочень на підприємствах, зменшення обсягів їх виробництва або взагалі їх закриття;

- ухилення від сплати податків не тільки підприємств, які через різні причини не мають можливості сплачувати податки, а й поширення тенденції до несплати податків фінансово здорових підприємств;

Таблиця 4.3

**Акумулявання податкових надходжень
у розрізі місцевого та державного бюджетів
у 2015-2016рр., млн. грн.**

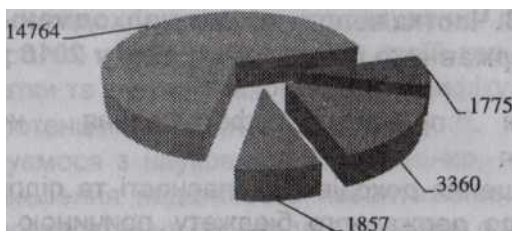
№	Назва	Місцеві бюджети		Державний бюджет		Зведений бюджет		Коефіцієнт зростання 2016/2015
		2015 р.	2016 р.	2015 р.	2016 р.	2015 р.	2016 р.	
1	ПДВ	-		246 858	329 911	246 858	329 911	1,34
2	Податок на доходи фізичних осіб	54 921	78 971	45 062	59 810	99 983	138 782	1,39
3	Акцизний податок	7 685	11 628	63 111	90 122	70 795	101 751	1,44
4	Податок на прибуток підприємств	4 277	5 879	34 776	54 344	39 053	60 223	1,54
5	Місцеві податки і збори	27 041	42 261	-	-	27 041	42 261	1,56
6	Плата за користування надрами	1 019	1 082	36 990	39 699	38 008	40 781	1,07
7	Ввізне мито	-		39 881	20 001	39 881	20 001	0,50
8	Відшкодування і ПДВ	-	-	-68 405	-94 405	-68 405	-94 405	1,38
9	Інше	3 276	7 080	11 146	4 396	14 421	11 476	0,80
10	Всього	98 218	146 902	409 418	503 879	507 636	650 782	1,28

- зменшилися надходження рентної плати за транспортування;
- значне зменшення податку на міжнародну діяльність та зовнішні операції, що пов'язане зі зменшенням обсягів зовнішньоторговельних операцій.

При цьому також зазнала змін і структура аналізованих податків: внаслідок різкого скорочення обсягів імпорту відбулося зменшення частки ввізного мита та відповідне збільшення частки вивізного у загальній структурі податків⁷.

Структура неподаткових надходжень - це доходи від власності та підприємницької діяльності; адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності; власні надходження бюджетних установ та інші неподаткові надходження.

У 2016 р. у структурі місцевих бюджетів неподаткові надходження становили 21757 млн. грн., що на 1009 млн. грн. Більше, ніж у 2015 р. (рис. 4.2).



- ж Надходження бюджетних установ
- * Доходи державних підприємств (окрім НБУ)
- » Адміністративні збори та платежі
- © Інше

Рис. 4.2. Частка неподаткових надходжень у структурі доходів місцевих бюджетів у 2016 р., млн. грн.

⁷Слободянюк Н. О. Проблемні питання формування дохідної частини бюджету: сучасні реалії / Н. О. Слободянюк, К. І. Шикор // Глобальні та національні проблеми економіки. - 2017. - Вил. 15. - С. 554-558.

Серед неподаткових надходжень у доходах Державного бюджету України значну роль становлять такі статті доходів, як надходження від бюджетних установ та надходження від Національного банку України (рис. 4.3), тоді як у доходах місцевих бюджетів значну роль відіграють надходження від бюджетних установ та адміністративні збори й платежі.

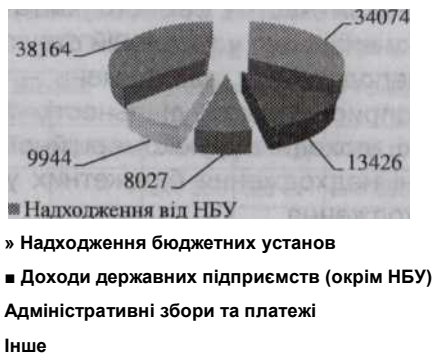


Рис. 4.3. Частка неподаткових надходжень у структурі доходів Державного бюджету України у 2016 р., млн. грн.

Основні проблеми формування неподаткових надходжень:

-зменшення доходів від власності та підприємницької діяльності до державного бюджету, причиною якого стала відсутність коштів, що перераховуються до бюджету НБУ;

-зменшення надходженням адміністративних зборів і платежів.

Наступною статтею доходів є дохід від операцій з капіталом, що у 2016 р. дещо збільшився порівняно з 2015 р. на 11%, а у 2015 р. значно зменшився порівняно з 2014 р. Основною причиною цього є збільшення майже удвічі надходжень від реалізації державних запасів товарів. Найбільші обсяги надходжень від реалізації державних запасів товарів пояснюються політикою держави щодо

формування та управління певними видами товарів з метою регулювання внутрішнього попиту та цін на певні види товарів. Передусім це стосується зернових. Низькі обсяги доходів від операцій з капіталом у загальній структурі доходів бюджету зумовлені відсутністю ринку землі та нерозвиненістю ринків як матеріальних, так і нематеріальних активів⁸.

Слід зазначити, що у перспективі основним джерелом наповнення місцевих бюджетів повинен стати податок на нерухомість. Його базу розширюють за рахунок залучення в оподаткування комерційного майна. Проте порядок його нарахування та справляння не відповідає практиці розвинутих країн світу, де розмір податку залежить від вартості об'єкта нерухомості, а не від житлової площі, як визначено чинним законодавством України. Необхідно внести відповідні поправки до Податкового кодексу України. Крім того, викликає сумніви можливість значних надходжень для місцевих потреб від запровадження податку на нерухомість для сільської місцевості, оскільки в умовах економічної кризи та стрімкого зубожіння селян та ініціативизадалегідь приречені на провал⁹. Крім того, органи місцевого самоврядування повинні мати право самостійно запроваджувати на своїй території власні місцеві податки та збори, враховуючи специфіку території та наявні там потенційні об'єкти оподаткування¹⁰.

Погоджуємося з науковцем А. Науменко, який вважає, що для зменшення податкового навантаження, соціальної напруги та встановлення справедливого рівня оподаткування буде доцільно, зокрема для приватних будинків, виключити з переліку споруди сільськогосподарського призначення;

бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за січень-липень 2015-2016 рр. / В. В. Зубенко, І. В. Самчинська, А. Ю. Рудик [та ін.]. - К., 2016. - 73 с.

⁸Радчук О. Чи бути в Бюджеті-2015 децентралізація? [Електронний ресурс] / О. Радчук. - Режим доступу <http://www.slovovidlo.ua/articles/6675/2014-12-30/byt-li-v-byudzhet-2015-decentralizacii.html>.

¹⁰Кириленко О. П. Органи місцевого самоврядування повинні мати право самостійно визначати ставки місцевих податків і зборів [Електронний ресурс] / О. П. Кириленко - Режим доступу : <http://www.ukurier.gov.ua/uk/articles/olga-kirilenko-organimiscevogo-samovryaduvannya-p/>.

надати пільгу щодо податку на майно чи звільнити від оподаткування на термін понад 2 роки регіональні малі та середні підприємства, що працюють у важливих для регіону галузях і сферах та отримують незначні доходи¹¹.

Шляхами зростання податкових надходжень є збільшення обсягів виробництва, підвищенням рівня прибутковості підприємств. Важливе значення також має дотримання платниками податків податкової дисципліни, яку розуміємо як своєчасне внесення фізичними і юридичними особами встановлених законом обов'язкових платежів і зборів до державного бюджету країни. Дотримання податкової дисципліни платниками податків в умовах, коли майже половина доходів господарювання суб'єктів, працюючого населення ховається в тіні, має велике значення.

Важливим завданням фінансової науки в частині гармонізації фінансових відносин у суспільстві вважається досягнення стану рівноваги доходів і видатків бюджету. Бюджетний дефіцит, хоч і є явищем негативним, проте допускається в певних межах, які можна профінансувати за рахунок зростання факторів виробництва без додаткової монетизації від'ємного бюджетного сальдо. Погашення дефіциту бюджету за рахунок емісійних чинників зумовлюється зростанням інфляції, яка виступає прихованою формою оподаткування, зменшуючи платоспроможний попит платників податків. Не є виходом із ситуації і боргове фінансування, оскільки передбачає перенесення на подальші періоди поточних видатків, скоригованих на суму нарахованих відсотків.

У процесі оперативного планування показників бюджету стратегічні доміанти видаткових державних повноважень нівелюються, а на перший план виходять реальні суми доходів. Складаючи бюджет і затверджуючи його, держава повинна виходити з суми наявних доходів, насамперед

¹¹Науменко А. М. Оподаткування нерухомості: закордонна практика та українські реалії/А. М. Науменко//Вісник Волинського інституту економіки та менеджменту. -2015. - Вип. 11,-С. 144-155.

установлених ПКУ податків. У цій сфері дохідна база є визначальною для встановлення обсягу видатків бюджету. Бюджетні процедури мають передбачати певні пріоритети та черговість у забезпеченні видатків. Навряд чи може бути виправдана практика, коли при прийнятті бюджету під додаткові програми та цілі встановлюються нові податки чи вносяться корективи у діюче податкове законодавство або відшукуються додаткові неподаткові джерела (приватизація державного майна). Неприпустимо у тактичному плані підганяти податкове законодавство під поточні потреби, порушуючи цим стратегічні орієнтири, що закладаються, а точніше - мають закладатися, у податкову систему¹².

Таким чином, Державний бюджет України є централізованим фондом фінансових ресурсів держави, що використовується для забезпечення покладених на неї функцій і завдань. Рівень забезпечення фінансовими ресурсами потреб економічного та соціального розвитку суспільства є тим чинником, що визначає роль бюджету в економіці. У ринкових умовах держава застосовує безліч методів та інструментів формування й мобілізації бюджетних доходів, які охоплюють різноманітні форми розподілу та перерозподілу ВВП, однак найвагомішими з-поміж них є податки. Але для того, щоб податкові надходження забезпечили стабільну дохідну базу державного бюджету, необхідно враховувати вплив податкової політики на діяльність суб'єктів, що будуть приймати податкове навантаження. З огляду на необхідність забезпечення визначеної мети важливо дотримуватися основоположних принципів побудови податкової системи, що стосуються як процесу оподаткування (економічної ефективності; рівнонапруженості податкового тягаря; визначеності; законності; фіскальної достатності; обов'язковості; всезагальності; справедливості) і механізму реалізації податкової політики (цілеспрямованості; стабільності; гнучкості; прозорості та зрозумілості; фіскальної

¹²Опарін В. М. Фінансова система України (теоретико-методологічні аспекти) : моногр. / В. М. Опарін. - К. : Вид-во КНЕУ, 2005. - 240 с.

достатності), так і формування податкової системи (суспільно-економічної відповідальності; компетентності; зручності; доступності). В Україні зазначені принципи практично не виконуються, тому перед українським суспільством постає важливе завдання розробки та реалізації системних реформ, покликаних забезпечити платникам податків такі умови, за яких вони декларуватимуть свої доходи і добровільно сплачуватимуть встановлені законодавством податки, збори та інші обов'язкові платежі. Функціонування раціонально структуризованої податкової системи має ґрунтуватися на об'єктивно необхідних обсягах фінансового забезпечення загальнодержавних функцій і завдань та забезпечити досягнення рівноваги доходів бюджету з його видатками.

4.2. Роль податкових елементів фіскального механізму в забезпеченні імперативів суспільного розвитку України

Динамічний характер соціально-економічних і суспільних трансформацій в усіх без винятку країнах світу актуалізує пошук шляхів та механізмів управління сталим розвитком. Домінування впродовж останніх десятиліть парадигми індустріального суспільства чи т. з. «техногенного розвитку»¹³ призвело до масштабних деформацій економічної системи держави, переважання матеріал- та енергоємких галузей виробництва, швидкого і виснажливого використання невідновлюваних видів природних ресурсів, неефективної структури природокористування, сировинної орієнтації експорту, масштабних суспільних дисбалансів, високого рівня тіньової економіки та соціальної нерівності в державі. Означені чинники, довівши неефективність обраних пріоритетів державотворення, зумовили пошук нових концепцій і цілей

¹³ «Національна парадигма сталого розвитку України / за заг. ред. академіка НАН України, д. т. н., проф., засл. діяча науки і техніки України Б. Є. Патона. - К.: Держ. установа «Ін-т економіки природокористування та сталого розвитку Нац. акад. наук України», 2012. - 72 с.

розвитку нашої держави, які були систематизовані в Стратегії сталого розвитку «Україна-2020» та схвалені Указом Президента України № 5/2015 від 12.01.2015 р.

Розробка означеної стратегії стала важливим кроком на шляху економічного поступу України, оскільки її основою є новітня світоглядна, політично виважена та практично орієнтована модель державотворення. Вона, по-перше, є втіленням оптимального балансу розвитку трьох його складових: економічної, соціальної і політичної; а по-друге, встановлює відповідальне ставлення та використання соціальних, економічних і природних ресурсів з забезпеченням високих рівнів добробуту для сучасного покоління без шкоди для майбутніх генерацій.

Програма «сталого розвитку» як новітня ціннісна концепція розвитку, що задовольняє потреби теперішніх поколінь, проте не ставить під загрозу здатність майбутніх генерацій забезпечувати свої потреби й інтереси, визначається трьома імперативами розвитку, зокрема:

- екологічним - встановлює «...систему формальних і неформальних вимог, правил, норм, що регулюють антропогенну діяльність та впливають на зміни в навколишньому природному середовищі»¹⁴;

- економічним - передбачає досягнення збалансованих параметрів розвитку держави та її регіонів, які стимулюють посилення інноваційної складової виробництва та сприяють економічному зростанню;

- соціальним - утверджує необхідність задоволення базових потреб громадян та забезпечення високих стандартів життя і життєвого рівня населення, зокрема підвищення «...рівня і якості життя населення, подолання бідності, вдосконалення структури споживання та виробництва, охорони й зміцнення здоров'я населення,

¹⁴Ільїна М. В. Соціальний та екологічний імперативи як теоретична основа політики сталого розвитку суспільства [Електронний ресурс] / М. В. Ільїна, Ю. Б. Шпильова. - Режим доступу : <http://ecos.kiev.ua/news/view/459>.

протидія криміналізації життя суспільства, розвиток освіти та культури».

Погоджуємось з думкою, що сутність виявів цієї тріади імперативів перебуває втісному, еволюційно детермінованому взаємозв'язку з відповідними інститутами, оскільки саме вони «...на базі загальноприйнятих звичаїв ... формують імперативи, що мають забезпечити необхідне регулювання й координацію взаємовідносин у визначеному інституційному середовищі». Означені імперативи є особливо актуальними для України, показники розвитку якої характеризуються неузгодженістю темпів економічного зростання, недостатнім рівнем екологічної безпеки, переважанням енергоємних і ресурсозатратних технологій, диспропорціями фінансового забезпечення та потенціалу розвитку центру і регіонів та ін.

Встановлення новітніх орієнтирів сталого розвитку зумовлює необхідність окреслення інноваційних інструментів і способів, здатних сприяти реалізації новітньої концепції в практичній площині, а також джерел їх забезпечення. Резолюцією, прийнятою Генеральною асамблеєю Організації Об'єднаних Націй 25 вересня 2015 р., серед засобів досягнення завдань забезпечення сталого розвитку (до яких віднесено міжнародні фінансові ресурси та ресурси розвитку, отримані в результаті міжнародної співпраці) особливу роль відведено внутрішнім фінансовим ресурсам держави¹⁵, домінуючу роль в яких відіграють доходи, отримані від:

- 1) акумуляції податків та податкових платежів у межах держави;
- 2) в результаті проведених заходів податкового реформування, що забезпечують подолання економічних, соціальних та екологічних дисбалансів розвитку;
- 3) а також від надання податкових преференцій суб'єктам господарювання за умови використання ними інноваційних,

¹⁵Резолюція Генеральної асамблеї Організації Об'єднаних Націй від 25 вересня 2015 р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <https://documents-dds-ny.un.org/doc/UNDOC/GEN/N15/291/92/PDF/N1529192.pdf?OpenElement>.

соціальноповідомляючих та ресурсозберігаючих технологій виробництва.

В цьому контексті національні інтереси України, відповідаючи міжнародним зобов'язанням, актуалізують формування та реалізацію ефективного фіскального механізму, який, з одного боку, зможе забезпечити достатнє фінансове наповнення Державного бюджету України і місцевих бюджетів у процесі досягнення стратегічних пріоритетів стабільного розвитку держави та її регіонів, а з іншого - забезпечить раціональне та обґрунтоване витрачання фінансових ресурсів.

Дослідженню фіскального механізму присвячені праці багатьох вітчизняних науковців, а саме В. Андрущенка, В. Мельника, А. Крисоватого, В. Тропіної¹⁶, В. Федосова, С. Юрія та інших. При цьому окремі з них досліджують його як в окремих сферах, зокрема соціальній (Ю. Алексєрова¹⁷, І. Канцур¹⁸), так і в розрізі податкової, бюджетної та фінансової складових, а також державного і регіонального рівнів¹⁹.

Очевидним є те, що в умовах трансформаційних перетворень і завдань стабільного розвитку нашої держави значною мірою ускладнюється та диверсифікується система цілей, структури елементів механізму реалізації фіскальної політики, якій у спектрі означених пріоритетів приписується домінуюча роль стабілізатора і регулятора диспропорцій розвитку.

¹⁶Тропіна В. Б. Суспільні фінанси в реалізації соціальної функції держави / В. Б. Тропіна // Чернігівський науковий часопис. - 2011. - № 2 (2). - С. 77-84.

¹⁷Алексєрова Ю. В. Фіскальний механізм соціально-економічної сфери як складова частина фінансового механізму держави / Ю. В. Алексєрова // Причорноморські економічні студії. - 2016. - Вил. 3. - С. 98-101. - Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2016_3_22.

¹⁸Канцур І. Г. Фіскальний механізм: сутність, інструменти та принципи його дії / І. Г. Канцур // Світ фінансів. - 2015. - С. 117-129.

¹⁹Федоришина Л. І. / Соціальна і фіскальна політика держави: вплив на регіональному рівні / Л. І. Федоришина, І. В. Жмурко // Глобальні та національні проблеми економіки. - 2016. - № 12. - С. 468—473.

Фіскальна політика є узгодженим комплексом заходів впливу, які здійснюються державою за допомогою зміни структури державних доходів, видатків і боргових зобов'язань з метою досягнення стратегічних макроекономічних завдань, спрямованих на підвищення ефективності та стимулювання розвитку національної економіки.

Реалізація фіскальної політики в практичній площині відбувається за допомогою фіскального механізму, який у стратегічних орієнтирах забезпечення стабільного розвитку тлумачимо як сукупність організаційно-правових норм, методів і форм державного управління механізмами мобілізації доходів, їх розподілу і перерозподілу з метою досягнення економічних, соціальних та екологічних цілей державотворення. Податкова складова фіскального механізму представлена на рис. 4.4.

Фіскальний механізм



Рис. 4.4. Податкові елементи в структурі фіскального механізму

Планування та прогнозування податкових надходжень є важливими важелями втручання держави в подальше розгортання економічних, суспільних та соціально- економічних процесів розвитку, їх координації в бажаному напрямі. Планові та прогнозні показники податкових надходжень є базовими орієнтирами розвитку держави на відповідну перспективу. Їх особлива роль зумовлюється тим, що, крім визначення певної питомої ваги в структурі доходів бюджету, саме їх кількісний показник визначає обсяг, а відповідно і якість фінансування охорони здоров'я, освіти, оборони, правопорядку, культури. При цьому отримання реального прогнозного показника податкових надходжень перебуває в прямій залежності від ефективності оцінювання реальних обставин розвитку, їх тенденцій в економічній та соціальній сферах, дієвості реалізації податкового законодавства держави, методів, форм і способів організації податкового планування та прогнозування, рівня демократії, податкової доктрини і податкової культури в державі.

В Україні формування моделей прогнозування податкових надходжень складається з таких частин: макроекономічної (кінцевим продуктом є програма та прогноз економічного та соціального розвитку, де відповідальним за складання визначено Міністерство економічного розвитку і торгівлі України); бюджетної (кінцевий продукт - прогноз виконання дохідної та видаткової частин бюджету, відповідальним за складання якого є Міністерство фінансів України); та податкової з означенням плану і прогнозу податкових надходжень.

Макроекономічне планування є не чим іншим, як механізмом здійснення державного регулювання, що втілюється в цілеспрямованій діяльності з метою забезпечення динамічного розвитку економіки, в окресленні його базових параметрів у майбутньому періоді і створенні системи заходів з метою його досягнення з мінімальними витратами економічних, політичних і суспільних ресурсів. Слід зазначити, що в розвинених зарубіжних країнах поширеним

є одночасне використання множинних моделей і підходів, що вимагає широкої палітри інструментів, які можуть співіснувати і використовуватися з повним усвідомленням специфіки, порівняльних переваг і недоліків кожного, шляхом:

- збереження гнучкості у виборі моделей залежно від характеру окремих завдань планування. Вибір моделей і методів загалом підпорядковується специфіці тих політичних завдань, які ставить перед собою уряд (державна інституція чи неурядовий спостерігач) у кожному конкретному випадку;

- звуження фокусу окремих моделей і концентрація їх на пріоритетах поточного завдання планування. Реалізація аналітичних прогнозів здійснюється не з метою передбачення майбутнього, а на основі перевірки різних його сценаріїв з метою реалізації продуманого і зваженого вибору;

- використання прогнозування для множинних політичних завдань як передумови здійснення політичних рішень щодо податкової політики та адміністрування (розробки змін у політиці застосування окремих податків або системи оподаткування загалом, аналізі чинного законодавства, моніторингу ефективності адміністрування податків і розробки поліпшень у цій сфері).

Аналіз рівня виконання планових показників Зведеного бюджету України за період 2011-2016 рр. засвідчує значний рівень недовиконання річного плану доходів у 2012-2014 рр., (рис. 4.5), що зумовлено не лише макроекономічними, політичними та військовими передумовами, а й значним розривом між очікуваним і фактичним рівнем мобілізованих надходжень.

Складання адекватних прогнозів податкових надходжень, середній показник яких за 25 років становить близько 85%, відіграє важливу роль у забезпеченні стабільних доходів зведеного і державного бюджетів, однак більш детальний аналіз засвідчує значний відсоток недовиконання планових показників (табл. 4.4). Зокрема, у 2012 р., річний план щодо податкових надходжень було виконано лише на 88,3%, бю

джет недоотримав 36,4 млрд. грн., основною причиною чого стало значне невиконання планового показника надходжень податку на додану вартість у розмірі 25,3 млрд. грн. Прогнозні показники були забезпечені лише за податками на міжнародну торгівлю та зовнішні операції, а також зборами за спеціальне використання природних ресурсів.

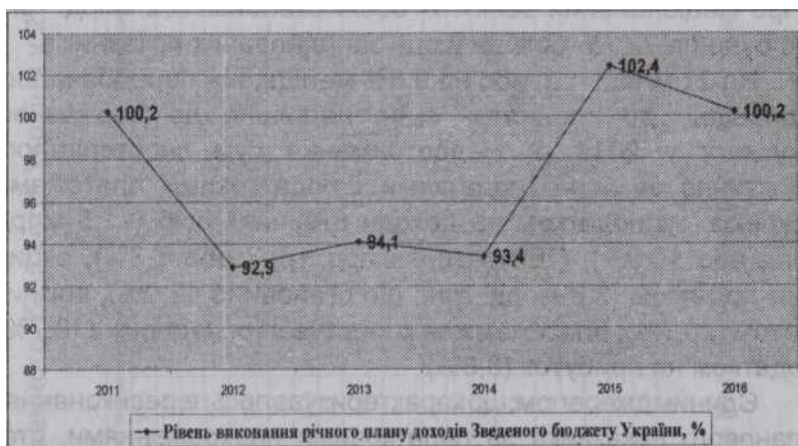


Рис. 4.5. Рівень виконання планового показника доходів Зведеного бюджету України у 2011-2016 рр.

Джерело: складено на основі офіційних звітів Міністерства фінансів України про виконання Державного бюджету України у 2011-2016 рр.

Невиконання прогнозних показників за надходженням сум податку на прибуток у розмірі 5%, що становило 2,9 млрд. грн. та їх відповідність рівню 2011 р. (55,3 млрд. грн.), пояснювалось як скороченням ставки податку (з 23% до 21%), завищенням планових показників, так і уповільненням темпів зростання економіки в останньому півріччі 2012 р. У 2013 р. річний план за всіма джерелами надходжень (з урахуванням змін) не було виконано на 3,5%, або на

11,9 млрд. грн. Загальний обсяг податкових надходжень до державного бюджету, що за підсумками року становив 262,8 млрд. грн., був на 7,0%, або на 19,7 млрд. грн., менший, ніж було заплановано. Перевищення показників спостерігалось щодо сум коштів, які перераховуються Національним банком України відповідно до Закону України «Про Національний банк». Їх обсяг становив 5,2 млрд. грн., що було на 22,7% більше щодо запланованих показників.

На 21 млрд. грн, або на 5,6% менше, ніж передбачалось відповідно до прийнятих змін, надійшло до державного бюджету у 2014 р. Недоотримання сум спостерігалось практично за всіма податками і податковими платежами, зокрема: за податком на доходи фізичних осіб (-1,5 млрд. грн., або 10,9%), ПДВ (-10,9 млрд. грн., або 7,3%), акцизним податком (3,8 млрд. грн., що становило 12,0%), ввізним митом (20,7%), платежами за користування надрами (10,7%), податком на прибуток (0,9%).

Єдинимджерелом,щохарактеризувалосьперевиконанням планового показника за податковими надходженнями, став акцизний податок із ввезених на територію України товарів, питома вага перевиконання якого становила +30%, або 3,8 млрд. грн. Виконання планових показників наповнення дохідної частини зведеного бюджету спостерігалось у 2015 і 2016 р. (2,4% та 0,2% відповідно). При цьому у 2015 р. виконання дохідної частини зведеного бюджету становило 652,0 млрд. грн, що на 43,0% більше від аналогічного показника 2014 р., а у 2016 р. перевищення показників попереднього року досягло 130,7 млрд. грн., або 20% (табл. 4.5).

Таблиця 4.4
Структура доходів Зведеного та Державного бюджетів України у 2010-2016 рр., %

	Зведений бюджет України						Державний бюджет України						
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Г- податок на надходження, у т. ч.	16,2	18,3	18,9	16,3	18,8	15,3	71,4	83,9	79,7	89,0	86,1	88,9	89,9
- податок на доходи фізичних осіб	12,8	13,6	14,2	12,8	14,8	12,9	47,6	56,1	53,1	61,5	65,1	72,2	75,1
- збори за спеціальне використання природних ресурсів	0	3,9	3,9	6,5	6,0	0	0,6	0,4	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5
Г- в 88,5% ОУ	27,5	32,7	31,2	30,5	30,5	30,5	36,9	41,7	40,9	39,2	38,6	37,0	37,0
- податок на додану вартість	9,0	8,5	8,8	8,8	8,8	9,7	13,0	11,8	10,8	10,8	11,9	11,9	11,9
- акцизний податок	0	2,9	3,0	3,0	2,8	0,2	2,6	3,8	3,8	6,9	6,6	6,6	6,6
- податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	0	53,0	0	3,9	1,3	1,3	0	68	0	0	0	0,0	0
- рентна плата, збори на паливно-енергетичні ресурси	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2
Г- інші податкові надходження	12,1	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0
Г- неподаткові надходження, у т. ч.	1,8	1,8	1,8	1,8	1,8	1,8	1,8	1,8	1,8	1,8	1,8	1,8	1,8
- доходи від власності та підприємницької діяльності	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8
- адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційного та побутового продажу	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
Г- власні надходження бюджетних установ	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8
Г- інші неподаткові надходження	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
Доходи від операцій з капіталом	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5
Цільові фонди	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Інші надходження	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0

Джерело: складено на основі офіційних звітів Міністерства фінансів України про виконання Державного бюджету України у 2010-2016 рр.

Доходи Зведеного, Державного бюджету України та місцевих бюджетів України за 2010-2016 рр.

	2012	2013 проти 2012		2014		2014 проти 2013		2015 проти 2014-]		2016 проти 2015'	
		Абс. приріст, млрд. грн.	Темп приросту, %	Абс. приріст, млрд. грн.	Темп приросту, %	Абс. приріст, млрд. грн.	Темп приросту, %	Абс. приріст, млрд. грн.	Темп приросту, %	Абс. приріст, млрд. грн.	Темп приросту, %
Зведений бюджет, млрд. грн., у т. ч.:	442,8			455,9	3,0	652,0	3,0	196,1	43,0	782,7	20,0
- загальний фонд	369,7	1,4	0,4	388,9	0,8	607,1	0,8	213,8	66,0	1718,3	0,2
- спеціальний фонд	175,8	0	-10,6	164,0	-1,2	49,3	-1,7	-17,7	-26,4	64,4	30,6
Державний бюджет (без урахування міжбюджетних трансфертів), млрд. грн., у т. ч.:	344,7			354,8	0	17,2	0	531,5	0	612,1	15,2
- частка у доходах зведеного бюджету, %	77,4			8				81,5		20,6	14,1
- загальний фонд	288,5	0,2	0,0	308,7	6,4	18,6	6,4	15,7	62,3	40,5	33,2
- спеціальний фонд	56,2	0	-15,5	46,1	-3,0	1-1,4	-3,0	30,4	-34,1	78,2	
Місцеві бюджети (без урахування міжбюджетних трансфертів), млрд. грн., у т. ч.:	100,8	4,4	-	101,1	41	120,5	-3,9	19,2	170,6	0,6	41,6
- частка у доходах зведеного бюджету, %	22,6			22,2				18,5		146,6	44,3
- загальний фонд	81,2	0	-4,6	80,2	-5,5	101,6	-2,0	26,7	26,7	24,0	27,0
- спеціальний фонд	19,6	0	0,0	20,9	0,0	20,9	0,0	20,9	20,9	20,9	0,0

На нашу думку, на рівень ефективності та достовірності податкових планів і прогнозів негативний вплив здійснює низка факторів, зокрема: високий рівень тіньової економіки та наявність значних інфляційних процесів, що нівелюють точність прогнозів; нестабільність законодавства держави загалом та неузгодженість правового забезпечення щодо реалізації планування прогнозування податкових надходжень; нормативно-правова та інституційна неузгодженість взаємодії органів державної влади при складанні прогнозів і планів податкових надходжень; неточність обчислення та часте коригування макропоказників, що використовуються при формуванні прогнозів; непрозорість методів прогнозування податкових доходів в Україні для громадського обговорення; вимушене використання рудиментарних економетричних прийомів; короткий горизонт прогнозування податкових надходжень; слабка координованість фіскального та макроекономічного прогнозування; нестійкість прогнозів до суб'єктивного втручання, в тому числі політичного.

Новітнім мейнстрімом функціонування держави є забезпечення збереження навколишнього середовища та створення сприятливих умов життєдіяльності населення. Наміри побудови екологічно відповідальної держави, розвиток якої базується на збалансованому економічному зростанні з дотриманням базових параметрів ресурсозбереження, зазнають впливу низки чинників, що зумовлюють кризовий стан екологічної безпеки України, які можна класифікувати в такі групи:

- структурні чинники: домінування сировинно-витратних, ресурсо- та енергоємких виробництв; диспропорції секторального розподілу галузей (переважання паливно-енергетичного, сільськогосподарського та лісового комплексу);

- економічні чинники: сировинні та ресурсні характеристики структури експорту; існування значних економічних інтересів, що зумовлені можливістю отримання швидких прибутків від продажу сировини і ресурсів; значна витратність

екологічно збалансованих технологій та поліпшення екологічно орієнтованих виробничих процесів; недостатній рівень державної підтримки реалізації екологічних стандартів у виробничих процесах, у тому числі податкових пільг і преференцій; нестабільність економіки, що перешкоджає реалізації державних та регіональних програм екологічного захисту і відповідальності; незначне фіскальне та соціально- економічне значення екологічних податків;

- інституційні чинники: низька дієвість механізмів захисту навколишнього середовища та ресурсної бази держави; відсутність культури екологічного мислення та відповідальності; політична та інституційна нестабільність у державі; відсутність екологічно орієнтованих стратегії і тактики державотворення; відсутність інститутів захисту використання ресурсної бази на місцевому та регіональному рівнях, політичне лобі та масштабний корупційний вплив на процеси надання податкових преференцій суб'єктам господарювання, що використовують екологічно заощаджуючі параметри виробництва.

Вищеозначені чинники, здійснюючи комплексний, загрозливий вплив на всі сфери функціонування держави, галузі економіки, умови життєдіяльності та добробуту населення, особливо актуалізують розробку збалансованої, екологічно орієнтованої стратегії державного розвитку, в якій особлива роль відводиться заходам податкового впливу.

В загальному екологічні податки поділяються на два типи залежно від характеру впливу: регулюючий вплив податків спрямований на припинення дій фізичних і юридичних осіб, що завдають шкоду навколишньому природному середовищу; фіскальний вплив зумовлений можливістю отримати значні ресурси для фінансування природоохоронних програм і цільових проектів захисту навколишнього природного середовища. Особлива роль екологічного оподаткування полягає в можливості перенесення податкового навантаження із капіталу, праці та споживання на ті види та сфери діяльності,

які негативно впливають на довкілля або використовують природні ресурси²⁰.

В Україні заходи екологічного оподаткування пер-шопочатково були закріплені в Законі України «Про систему оподаткування» від 25.06.1991 р.²¹ (де встановлювалось, що екологічний податок сплачують усі підприємства, об'єднання, організації і громадяни, які завдають шкоду навколишньому природному середовищу і погіршують якість природних ресурсів), вдруге їх змінено за редакцією закону 1994 р. на «плату за забруднення навколишнього природного середовища»²², сплата якої у вигляді збору регулювалась Законом України «Про охорону навколишнього природного середовища»²³ (що, крім збору за забруднення навколишнього природного середовища відповідно до фактичних обсягів викидів, лімітів скидів забруднюючих речовин у навколишнє природне середовище та розміщення відходів, запроваджував збір за спеціальне використання природних ресурсів і збір за погіршення якості природних ресурсів) і реформовано за третьою редакцією закону від 1997 р. на «збір за забруднення навколишнього природного середовища»²⁴.

З 1.01.2011 р. у розділі VIII Податкового кодексу України замість існуючого загальнодержавного збору за забруднення навколишнього природного середовища запроваджено екологічний податок, який у п.п. 14.1.57 п. 14.1 ст. 14 визначено як «...загальнодержавний обов'язковий платіж, що

²⁰Нікітішин А. Податкове регулювання як інструмент державної екологічної політики / А. Нікітішин // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право.-2017,-№2,-С. 128.

²¹Про систему оподаткування: Закон України від 25 червня 1991 р. // Відомості Верховної Ради УРСР. - 1991. - № 39. - С. 510.

²²Про систему оподаткування: Закон України в ред. від 2 лютого 1994 р. // Відомості Верховної Ради УРСР. - 1994. - № 21. — С. 132.

²³Про охорону навколишнього природного середовища: Закон України від 25 червня 1991 р. // Відомості Верховної Ради України. - 1991. - № 41.-С. 545.

²⁴Про систему оподаткування: Закон України в ред. від 18 лютого 1997 р. // Відомості Верховної Ради УРСР. - 1997. - № 16. - С. 119.

справляється з фактичних обсягів викидів в атмосферне повітря, скидів у водні об'єкти забруднюючих речовин, розміщення відходів, фактичного обсягу радіоактивних відходів, що тимчасово зберігаються їх виробниками, фактичного обсягу утворених радіоактивних відходів та з фактичного обсягу радіоактивних відходів, накопичених до 1 квітня 2009 р.»²⁵. Складовими екологічного податку визначено викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення; викиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти; розміщення відходів (крім розміщення окремих видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання); утворення радіоактивних відходів (включаючи накопичені); тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлені особливими умовами ліцензії термін.

Не зважаючи на те, що головною метою запровадження екологічного податку була компенсація збитків, які суспільство завдає навколишньому природному середовищу за ведення активної господарської та виробничої діяльності, впродовж 2011-2016 рр. поширились тенденції зростання надходжень від сплати екологічного податку, частка яких у 2016 р. була вдвічі більша порівняно з надходженнями 2011 р. Щодо частки екологічного податку в структурі податкових надходжень, доходах бюджету та ВВП максимальне значення спостерігалось у 2014 р., а мінімальне було зафіксоване у 2015 р., (табл. 4.6).

²⁵Податковий кодекс України : Закон України № 2755-УІ від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

Таблиця 4.6

**Частка та динаміка надходжень
екологічного податку за 2011-2016 рр.**

	2011	2012	2013	2014	2015	2016
ВВП, млрд. грн.	1316,600	1408,889	1454,931	1566,728	1979,458	2383,182
Доходи Зведеного бюджету України, млрд. грн.	398,6	445,5	442,8	456,1	652,0	782,5
Податкові надходження, млрд. грн.	334,7	360,6	354	367,5	507,6	650,9
Екологічний податок, млрд. грн.	2,3	2,8	3,9	4,8	2,69	4,9
Частка екологічного податку в ВВП, %	0,17	0,20	0,27	0,31	0,14	0,21
Частка екологічного податку в доходах Зведеного бюджету України, %	0,58	0,63	0,88	1,05	0,41	0,64
Частка екологічного податку у структурі податкових надходжень, %	0,69	0,78	1,10	1,31	0,53	0,77

Джерело: складено за даними Державної казначейської служби України.

Причина такої динаміки зумовлюється розподілом надходжень цього податку між загальним і спеціальним фондом державного і місцевих бюджетів, що визначає характер і напрями фінансування природоохоронних потреб загальнодержавного чи місцевого рівня. Зокрема, у 2013 р. суми надходжень екологічного податку спрямовано до спеціального фонду державного (53%) та місцевих бюджетів. Відповідно їм було властиве цільове призначення. При цьому 33% від сум екологічного податку, що надходили до спеціального фонду державного бюджету, спрямовувались винятково на фінансування цільових проектів екологічної модернізації підприємств в обсягах сплачених сум податку. Однак необхідність фінансування значних обсягів державних

витрат зумовила зміну розподілу екологічного податку. Так, якщо першопочатково до державного бюджету надходило 65% податку, який розподілявся в обсязі 31,6% та 33,4% між загальним і спеціальним фондами, то з другої половини 2014 р. до спеціального фонду державного бюджету спрямовувалось 11,5% податку, а 53,5% надходило до загального фонду державного бюджету. Таким чином, у 2014-2015 рр. відбулась втрата цільового призначення екологічного податку, що зумовлювалось його зараховуванням до загального фонду державного (20%) та місцевих (80%) бюджетів (табл. 4.7).

Таблиця 4.7

Розподіл надходжень екологічного податку між рівнями бюджетної системи держави у 2013-2016 рр., млн. грн.

	2013		2014		2015		2016	
	О о II III	% виконання плану	Фактично надійшло	% виконання плану	Фактично надійшло	% виконання плану	Фактично надійшло	% виконання плану
Державний бюджет	2364,9	111,4	3614,5	86,9	1105,4	73,9	1619,17	138,6
Загальний фонд	—	-	2585,9	86,1	1105,4	73,9	1619,17	96
Спеціальний фонд	2364,9	111,4	1028,6	89,2	-	-	-	-
Місцеві бюджети	1534,5	122,9	1216,4	101,5	1585,6	95,0	3368,26	182,1
Загальний фонд	—	—	—	—	1585,6	95,0	-	-
Спеціальний фонд	1534,5	122,9	1216,4	101,5	—	-	3368,26	182,1
Зведений бюджет	3899,5	115,6	4830,9	90,2	2691,0	73,0	4987,43	165,2
Загальний фонд	—	-	2585,9	89,2	2691,0	73,0	1619,17	138,6
Спеціальний фонд	3899,5	115,6	2245,0	95,5	-	-	3368,26	182,1

Джерело: складено за даними Державної казначейської служби України.

Незважаючи на значне зростання сум надходжень екологічного податку, їх обсяги менші від рівня забезпечення фінансування капітальних і поточних витрат, спрямованих на захист та відновлення природного середовища (табл. 4.8).

Таблиця 4.8

**Частка видатків на охорону навколишнього середовища
в структурі видатків Зведеного бюджету України**

	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Екологічний податок, млрд. грн.	2,3	2,8	3,9	4,8	2,69	4,9
Усього видатків зведеного бюджету, за функціональною класифікацією (млрд. грн.)	416,8536	492,4547	505,8438	523,1257	679,8714	835,8321
Видатки зведеного бюджету видатків на охорону навколишнього природного середовища, (млрд. грн.)	3,8907	5,2979	5,5942	3,4817	5,5297	6,2554
Питома вага видатків на охорону навколишнього середовища в структурі видатків зведеного бюджету, %	0,93	1,07	1,11	0,66	0,81	0,74

Джерело: складено за даними Державної казначейської служби України.

Як засвідчує практика, нерідко екологічний податок, відповідно до норм Бюджетного кодексу України та Закону України «Про внесення змін до бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин»²⁶ від 28.12.2014 р. окрім заходів природоохоронного значення, може спрямовуватись на діяльність, що не пов'язана із захистом природного середовища, зокрема: для лабораторно-діагностичних та лікувально-профілактичних заходів ветеринарної медицини бюджетного типу; на модернізацію та ремонт ліфтових господарств, житлових будинків і гуртожитків, що переходять у

“Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин : Закон України № 79-VIII від 28 грудня 2014 р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/зікм/79-19>.

власність територіальних громад тощо. Такі зміни позитивно впливають на місцеві бюджети, яким надано більше можливостей щодо фінансування потреб локального значення. Однак такий механізм ставить під питання використання коштів від екологічного податку саме на природоохоронні цілі. Зокрема, у 2016 р. до спеціальних фондів місцевих бюджетів надійшло 3 млрд. 368 млн. екологічного податку, з них на місцевому рівні було використано лише 1 млрд. 122 млн., або 32% від загальної суми надходжень. Таким чином, є підстави стверджувати, що екологічний податок не виступає регулятором використання обмежених ресурсів держави та фінансування її природоохоронних заходів, оскільки зростання його надходжень не завжди впливає на рівень фінансування потреб охорони навколишнього середовища.

Вважаємо, що зарахування екологічного податку до загального фонду державного і місцевих бюджетів було зумовлено потребами задоволення першочергових цілей розвитку держави та її регіонів, однак такий фіскальний механізм екологічного оподаткування мінімізує його природоохоронну роль. В цьому контексті вбачаємо доцільним внесення змін до Бюджетного кодексу України в частині закріплення надходжень екологічного податку лише до спеціального фонду державного та місцевих бюджетів, що посилить його цільову природоохоронну спрямованість.

Загалом екологічне оподаткування є важливим інструментом підвищення екологічної безпеки держави, що здатен забезпечувати ефективне використання природних ресурсів, здійснювати фінансування природозахисних заходів на державному та місцевому рівнях, стимулювати економічну зацікавленість суб'єктів господарювання за допомогою податкових пільг до здійснення інвестицій в енерго- та ресурсозберігаючі технології тощо. Такі важелі використовуються в податковій системі України, зокрема Податковим кодексом України встановлено податкові знижки, звільнення від оподаткування (звільняються від

сплати: акцизним податком операції з продажу електричної енергії, що вироблена когерентними установками та з використанням відновлюваних джерел; ПДФО, коштів наданих міжнародною фінансовою організацією на підвищення енергоефективності; ПДВ при завезенні на митну територію України енергозберігаючих обладнань і матеріалів, устаткування, що використовує відновлювальні джерела енергії тощо); прискорені темпи амортизації (амортизація капітальних витрат на поліпшення земель, не пов'язаних з будівництвом) та ін. Такі інструменти фіскального механізму сприяють вирішенню низки екологічних завдань щодо досягнення стабільного розвитку в Україні. Однак їх застосування не має системного характеру та не забезпечує належний природозахисний ефект, особливо порівняно із системою екологічних податків, що використовуються на сьогодні в економічно розвинених країнах світу:

- енергетичні податки, що охоплюють: податок на моторне, мінеральне (Австрія, Великобританія, Греція, Данія, Ірландія, Іспанія, Італія, Люксембург, Нідерланди, Німеччина, Словаччина, Франція) та енергетичне паливо (в Нідерландах здійснюється оподаткування нафтопродуктів, вугілля і газу, вироблених у країні чи імпортованих, що використовуються як паливо; ставка встановлюється відповідно до рівня спалення енергоносія), електроенергію, податок на двоокис вуглецю (CO²) (широко використовується в Данії, Фінляндії, Італії, Нідерландах, Норвегії, Швеції та Франції);

- транспортні податки, що застосовуються до кілометражу, акцизи на купівлю нових і вживаних авто, податок з власників транспортних засобів (Данія, де оподатковуються автомобілі більше 10 років використання);

- податки за розміщення відходів на звалищах, їх утилізацію, а також оподаткування спеціальних товарів: пластикової тари, шин, батарей, мастильних масел (Бельгія, Нідерланди, Німеччина, Австрія); мінеральних добрив (Норвегія, Швеція); пестицидів (Данія, Франція, Угорщина, Португалія, Швейцарія та

ін.); пластмасової тари, упакування (Данія, Угорщина, Ісландія, Польща); шин (Канада, Данія, Фінляндія, Угорщина, Польща); батарейок, акумуляторів (Данія, Швеція, Японія); розчинників (Данія); мастил (Фінляндія, Франція, Норвегія);

- податки на шум;
- платежі за користування природними ресурсами (водні ресурси);
- оподаткування забруднення (викиди забруднюючих речовин в атмосферу та водні басейни);
- податок на викиди речовин, що призводять до глобальних змін зовнішнього середовища (зумовлюють парниковий ефект і руйнують озоновий шар).

Окремі з представлених видів екологічних податків запроваджені в податковій системі України. Однак їх перелік, системність охоплення екологічних ризиків і загроз, фіскальне та природоохоронне значення є набагато вищими, ніж вітчизняних аналогів. Зауважимо, що запровадження в Україні податку на розміщення відходів сприяло б подоланню екологічної катастрофи, зумовленої відсутністю ефективних механізмів утилізації сміття і побутових відходів. За даними Міністерства екології та природних ресурсів України, середній приріст побутового і промислового сміття в Україні становить близько 17 млн. т. При цьому лише 5% від цього обсягу переробляється. Інші 95% побутових і промислових відходів потрапляють на звалища, кількість яких досягає більш ніж 30 тис., з яких лише 6 тис. паспортизовані²⁷. За розрахунками фахівців, розміри стихійних звалищ охоплюють близько 7% території держави. Таким чином, пріоритети досягнення екологічних імператив сталого розвитку зумовлюють зростання природоохоронної ролі екологічного податку та запровадження нових різновидів екологічного оподаткування, зумовлених потребами мінімізації екологічних ризиків і загроз для захисту та відновлення навколишнього середовища.

Нейтралізація екологічних ризиків і загроз є лише однією зі складових сталого розвитку, що, крім реалізації ²⁷офіційний веб-сайт Міністерства екології та природних ресурсів України. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <https://menr.gov.ua>.

раціонального й екологічно безпечного господарювання та захисту навколишнього середовища, ґрунтується на задоволенні «...зростаючих матеріальних і духовних потреб населення... створенні сприятливих умов для здоров'я людей»²⁸, забезпеченні високих стандартів рівня і якості життя громадян держави, подоланні бідності та соціальних дисбалансів. Змістовне наповнення понять «стандарти життя», «якість життя», «матеріальні і духовні потреби» є різними як за мультиплікативними напрямками економічної науки, так і параметрами й обсягами їх реалізації у різних країнах світу.

Слід зазначити, що європейські країни, які визначають свою політику як соціально спрямовану, будують її на основі важливих принципів, до яких належать: економічна свобода людини; соціальна солідарність та активна участь суспільства в процесах перерозподілу доходів; реалізація соціальної політики відповідно до чітко окресленої стратегії суспільного розвитку із залученням усіх механізмів та інструментів державного регулювання. Однак трансформаційні перетворення в Україні, незважаючи на оголошені вектори побудови соціальної держави, лише окреслили загострення соціальних суперечностей, наявність широкого спектра вияву соціальних конфліктів, втрату минулої та пошуки нової самоідентифікації в глобальному вимірі.

Свідомі та несвідомі прорахунки з проведенням приватизації, жорстка фіскальна політика держави, перманентний характер податкової, пенсійної та фіскальних реформ, відсутність ідеологічного бачення стратегії й тактики державотворення і недостатній рівень захисту прав власності в державі призвели до значної диференціації та поляризації населення за доходами, власністю, рівнем і якістю життя. Формування традиційної для української «соціальної» моделі суспільної напруги в суспільстві, розчарування в дієвості економічних перетворень, майнове розшарування, високий рівень__тіньової економіки, надмірні патерналістичні очікування

²⁸Основні засади (стратегія) державної екологічної політики України на період до 2020 р. : Затв. Законом України «Про основні засади (стратегію) державної екологічної політики України на період до 2020 року // Відомості Верховної Ради України. - 2011. - № 26. - Ст. 218.

на фоні домінування в колективній свідомості атавізмів суспільних ідеалів, що були властиві поведінці в тоталітарному соціумі, поширення корупції у владних структурах зумовили появу «ланцюгових» соціальних негараздів.

Орієнтація на соціальну модель економіки, за аналогією до розвинених країн світу, зумовлює високі соціальні стандарти оцінювання вартості робочої сили, рівень якої в Україні є доволі низьким порівняно із середнім показником у країнах Європейського Союзу (табл.4.9).

Згідно з даними, погодинна вартість робочої сили в ЄС- 28 у 2015 р. становила 25 євро. При цьому зафіксовано високі показники у Данії (41,3 євро), Бельгії (39,1 євро), Швеції (37,4 євро), Франції (35,1 євро), а найнижчі-у Румунії, Литві, Латвії та Угорщині (5; 6; 8; 7; 1; 7; 5 відповідно)²⁹.

Надзвичайно низьким є вітчизняний рівень мінімальної заробітної плати, розмір якої повинен бути не лише базовою соціальною гарантією, а й вагомим фактором подолання суспільних дисбалансів. Мізерний її розмір зумовлює зниження продуктивності праці, споживчого попиту, впливає на показники тривалості життя, підвищення рівня захворюваності населення та скорочення його чисельності, активно заохочує розгортання утриманських очікувань громадян щодо державних соціальних допомог і субсидій. Слід зазначити, що вітчизняний показник мінімальної заробітної плати характеризується прямою залежністю її розмірів від рівня бюджетного наповнення, політичних процесів у країні та жодним чином не виконує функції відтворення робочих зусиль індивіда. Натомість показник мінімальної заробітної плати в низці європейських країн включає рівень базових витрат на відтворення здоров'я працюючого населення, регулярне оновлення професійних знань, розвиток трудового потенціалу в майбутніх поколіннях працівників на основі статистично встановлених показників забезпечення належного рівня життя сім'ї з 4 осіб.

²⁹Витрати на робочу силу в Україні та Європейському Союзі [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://edclub.com.ua/analitika/vytraty-na-robochu-syui-y-ikgrayinMa-ueyoreuzkoti-zouyigi>.

Таблиця 4.9

**Показники структури і вартості робочої сили
в Європейському Союзі та Україні за видами
економічної діяльності у 2015 р., євро**

	Бізнес, економіка	у тому числі			Інша діяльність (освіта, культура, здоров'я тощо)
		промис- ловість	будів- ництво	послуги	
Бельгія	41,1	44,2	34,5	40,5	34,1
Болгарія	4,1	3,9	3,4	4,3	4,1
Чехія	10,1	10,0	9,3	10,3	9,1
Данія	42,7	42,9	38,2	43,1	39,0
Німеччина	32,7	38,0	26,2	29,9	30,8
Естонія	10,7	10,4	11,3	10,9	9,3
Ірландія	28,7	31,8	26,6	27,7	33,8
Іспанія	20,9	23,3	20,6	20,0	22,5
Франція	35,7	37,6	30,5	35,5	33,4
Хорватія	9,5	8,7	8,6	10,2	9,8
Італія	27,2	28,0	23,8	27,1	31,9
Кіпр	15,5	14,4	14,4	15,9	17,3
Латвія	7,1	6,7	7,0	7,3	6,9
Литва	6,9	6,7	7,0	7,1	6,5
Люксембург	36,1	31,8	24,9	39,1	37,2
Угорщина	8,1	8,0	6,7	8,3	5,9
Мальта	12,6	12,8	9,3	13,0	14,3
Австрія	32,2	34,7	31,9	30,9	30,8
Польща	8,4	8,6	7,5	8,5	9,2
Португалія	12,9	11,0	11,8	14,2	14,1
Румунія	5,0	5,0	3,6	5,4	4,9
Словенія	15,8	15,8	11,8	16,5	15,8
Словаччина	10,4	10,4	9,1	10,5	9,0
Фінляндія	33,5	36,8	34,1	31,7	31,9
Швеція	40,1	41,6	39,0	39,5	33,0
Великобританія	25,7	25,8	26,4	25,6	25,8
Середній по ЄС-28	25,0	25,9	22,4	24,9	25,8
Україна	2,69	1,68	1,31	1,21	1

Джерело: дані Євростату та Державної служби статистики України (показники для України визначені на основі даних про розмір заробітної плати за видами економічної діяльності у 2015 р., скорегованих в євровому еквіваленті).

Ще одним соціальним стандартом, що ставить під сумнів соціальні пріоритети держави, є прожитковий мінімум. У світовій практиці існує декілька способів визначення рівня прожиткового мінімуму як розрахункової вартісної величини, яка формується на основі достатнього для забезпечення нормального функціонування організму людини, збереження її здоров'я набору продуктів харчування, а також мінімальних наборів непродовольчих товарів та послуг, необхідних для задоволення основних соціальних і культурних потреб особистості.

Величина прожиткового мінімуму в Україні не враховує життєво необхідних витрат і потреб сучасної людини, що пов'язані з витратами на оплату комунальних послуг, лікування та оздоровлення, освіту, навчання дітей у шкільних і дошкільних навчальних закладах. Крім того, показник прожиткового мінімуму жодним чином не відповідає рівню соціально-економічного розвитку країни, загальнолюдських потреб людини, означених вимогами життя у громадянському суспільстві.

Стає очевидним, що Україна, проголосивши себе соціальною державою, взяла на себе певні соціальні зобов'язання, однак специфіка їх визначення, методика розрахунку, механізми «допустимого» відхилення від встановлених соціальних пріоритетів і практика «ручної» заміни норм законів України рішеннями Конституційного суду України чи постановами Кабінету Міністрів України дають підстави стверджувати, що соціальні гарантії в Україні є здебільшого нормами декларативного характеру, а не прямої дії.

Низький рівень оплати праці зумовлює бідність працюючих верств населення, унеможлиблює забезпечення гідного рівня життя, підриває мотивацію населення до економічної активності, нівелює зусилля, спрямовані на покращення якості робочої сили та є вагомим чинником внутрішньої та зовнішньої міграції робочої сили. Неможливість забезпечення базових потреб та інтересів за рахунок мізерних доходів

змушує громадян звертатися за допомогою до держави, яка, реалізуючи політику загального добробуту, спрямовує свої фіскальні сили та управлінські заходи на захист вразливих верств населення.

Одним з напрямів забезпечення справедливого перерозподілу доходів є запровадження ефективних механізмів оподаткування, які нейтралізують негативний вплив диференціації в доходах. Різні країни використовують достатньо великий арсенал інструментів впливу як шляхом застосування системи оподаткування доходів фізичних осіб, так і оподаткування нерухомості, споживання, прибутку.

Податок на доходи фізичних осіб є основним елементом фіскального механізму, що виконує роль розподілу доходів між різними верствами суспільства. Крім того, в структурі надходжень Зведеного бюджету України цей податок відіграє вагомую роль. Аналіз структури надходжень ПДФО до зведеного бюджету демонструє домінуючу роль частки податку, перераховану до бюджету податковими агентами з заробітної плати (табл. 4.10).

Впродовж 2011-2013 рр. надходження ПДФО до зведеного бюджету більш ніж на 90% складались з утриманого податку з нарахованих сум заробітної плати, однак у 2015- 2016 рр. ця частка скоротилась до 54,6% та 64,1% відповідно. Зростання надходжень ПДФО у 2015-2016 рр. було зумовлене розширенням бази оподаткування відмінних від заробітної плати доходів, що здійснювались шляхом: запровадження оподаткування пенсій, що акумулювало додатково 1,1 млрд. грн. у 2015 р. та 0,4 млрд. у 2016 р.; підвищення ставок ПДФО на доходи, отримані у вигляді процентів за поточними або депозитними банківськими рахунками та у кредитних спілках (до 20% у 2015 р. та 18% у 2016 р.), що зумовило збільшення доходів зведеного бюджету на 8,2 млрд. грн. та 7,6 млрд. грн відповідно.

Таблиця 4.10

**Динаміка показників надходжень ПДФО
до Зведеного бюджету України у 2011-2016 рр.**

	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Надходження ПДФО та військового збору до Зведеного бюджету України (від податкових агентів) млрд. грн	60,2	68,1	72,2	75,2	100	138,08
Надходження ПДФО від заробітної плати, млрд. грн.	53,2	59,3	62,0	59,9	68,3	97,9
Частка надходжень ПДФО від заробітної плати (без військового збору), %	88	87	86	82	79	77
Частка надходжень ПДФО до Зведеного бюджету України з інших, ніж заробітна плата, джерел (без військового збору), %	12	13	14	18	25	23

Джерело: за даними Державної казначейської служби України.

Механізм оподаткування доходів громадян включає пільговий інструментарій захисту соціально незахищених верств населення, що здійснюється через застосування податкової соціальної пільги (ст. 169 Податкового кодексу України), право на яку надається за умови, що її розмір не перевищує суми прожиткового мінімуму для працездатних осіб за станом на 1 січня календарного року, помноженого на коефіцієнт 1,4 та заокругленого до 10 грн. Податкова соціальна пільга може застосовуватись до основної зарплати (в т. ч. посадового окладу, тарифної ставки); додаткової зарплати (доплат, у т. ч. за специфіку роботи і додаткові навички, надбавок, гарантійних і компенсаційних виплат згідно із законом, виробничих премій, індексації та ін.); інших заохочувальних і компенсаційних виплат (разових премій і винагород за підсумками роботи за рік або квартал, матеріальної допомоги від працевластувача тощо); відпускних і лікарняних.

За даними ДФС України, кількість фізичних осіб, які отримували податкову соціальну пільгу у 2011-2016 рр.,

демонструє сталу динаміку дозменшення. Так, за аналізований період вона скоротилась більш ніж на 40%. Однак негативний момент вбачаємо в тому, що 90% отримувачів податкової соціальної пільги - це ті, хто отримував звичайний розмір зарплати, що становило більш ніж третину працездатного населення в 2001-2016 рр. (2011 -38%, 2012-35%, 2013- 34%, 2014 - 33%, 2015 - 30% та 2016 - 27%). Причину такої масової кількості отримувачів податкової пільги з ПДФО, на нашу думку, є високий рівень виплати заробітних плат працівникам у конвертах з метою зниження навантаження на фонд оплати праці³⁰.

Підвищення мінімальної заробітної плати з 1.01.2017 р. до 3200 грн. на місяць позбавило можливості використання податкової соціальної пільги окремих категорій населення. При цьому за висновками представників офісу з фінансового та економічного аналізу у Верховній Раді України, «...прямі втрати бюджету від надання ПСП становлять не більше 1% від надходжень ПДФО від заробітної плати у 2011-2015 рр., а в 2016 р. - 0,75%». Є всі підстави вважати, що заходи із зниження сум податкових соціальних пільг будуть більш ефективними за паралельної протидії тіньовій економічній зайнятості та неповного оподаткування доходів громадян.

Згідно із Законом України «Про прожитковий мінімум» № 966-ХІV від 15.07.1999 р., прожитковий мінімум є «... вартісною величиною достатнього для забезпечення нормального функціонування організму людини, збереження його здоров'я набору продуктів харчування, а також мінімального набору непродовольчих товарів та мінімального набору послуг, необхідних для задоволення основних соціальних і культурних потреб особистості»³¹. Однак його обсяг, змінений уперше за 15 років згідно з нормами Закону України «Про Державний бюджет України на 2017 рік»

³⁰Сибірянська Ю. Фіскальні та соціальні ефекти реформування податку на доходи фізичних осіб в Україні / Ю. Сибірянська, П. Пірнікоза. - К., 2017.

³¹Про прожитковий мінімум: Закон України № 966- ХІV від 15.07.1999 року. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/lra?M8/5110%7/966-14>.

№ 1801 від 21.12.2016 в розмірі 1600 грн., або 2,01 дол. США на добу, жодним чином не може цього забезпечити. В цьому контексті підвищення соціальних параметрів податку на доходи фізичних осіб в частині зростання соціальної ролі податкової соціальної пільги вбачаємо в запровадженні регулярного перегляду розміру прожиткового мінімуму на основі встановлення адекватного переліку витрат для задоволення базових потреб індивідів.

За розрахунками, в структурі доходів Зведеного бюджету України близько 60% формується за рахунок фізичних осіб. При цьому податок на доходи фізичних осіб становить близько 15-16% за період 2011-2015 рр., (табл. 4.11).

Таблиця 4.11

Частка обов'язкових платежів як податкового навантаження на громадян у структурі доходів Зведеного бюджету України, %³²

	2011	2012	2013	2014	2015
Податок на доходи фізичних осіб	15,1	15,3	16,3	16,5	15,3
Податки на споживання	43,7	42,7	40,3	43,2	44,4
ПДВ	32,6	31,2	29,0	30,5	27,4
Акцизний податок	8,5	8,6	8,3	10,0	10,9
Ввізне мито	2,6	2,9	3,0	2,7	6,1
Всього	58,8	58	56,6	59,7	59,7

Податковий тягар є значно відчутнішим для громадян з низьким рівнем доходів. Отже, можемо стверджувати, що в Україні, на відміну від країн європейського простору, де використовуються диференційовані ставки податків, технології оподаткування процесів споживання і доходів громадян є фіскально орієнтовані та не повною мірою використовують інструментарій податкового впливу для забезпечення досягнення соціальних імперативів сталого розвитку держави.

³²Томнюк Т. Л. Податковий інструментарій подолання бідності в Україні / Т. Л. Томнюк // Облік і фінанси. -2016. - № 4 (74). - С. 114-118.

Згідно з даними дослідження провідного американського ділового видання «Bloomberg», Україна у 2017 р. входить до десятки найбідніших країн, займає 84-те місце з 188 країн за Індексом людського розвитку (ІЛР) та, за висновками представництва Програми розвитку ООН в Україні, що підтверджують дані Державної служби статистики України, налічує близько 60% громадян, які живуть за межею бідності. Значна соціальна стратифікація прошарків суспільства особливо актуалізує використання пільгового оподаткування податками на споживання для соціально вразливих верств населення, а також при оподаткуванні товарів першої необхідності. Зокрема, в країнах європейського простору податки на споживання відіграють здебільшого роль соціального регулятора, ніж фіскального. Крім того, окремі країни ЄС використовують значно занижені ставки ПДВ (super-reduced rates), які навіть є нижчими за 5%, зокрема в Ірландії - 4,8%, Іспанії - 4%, Франції - 2,1%, Італії - 4%, Люксембургу - 3%. Такі ставки здебільшого застосовуються щодо продуктів харчування, газет і періодичних видань, фармацевтичних препаратів, підтримки спорудження нових будівель, дитячого одягу, обладнання для людей-інвалідів, послуг у сферах культури та спорту тощо.

В цьому контексті запровадження диференційованих ставок податків на товари першої необхідності та різні групи харчових продуктів з встановленням мінімальних (5-10% ставок на товари першої необхідності та підвищених ставок для високовартісних товарів і делікатесів (25-30%) сприяло б пом'якшенню соціальної напруги в суспільстві та забезпеченню високих стандартів життя держави сталого розвитку. Однак у стратегічних напрямках реформування податкової системи, проведення якої анонсовано як необхідний крок у реалізації Стратегії сталого розвитку «Україна - 2020», питання підвищення соціального спрямування оподаткування споживання різних верств населення, доходів громадян, запровадження механізмів оподаткування товарів розкоші не знайшло відображення.

Підсумовуючи дослідження значення та виявів податкових елементів фіскального механізму, можемо стверджувати, що їх роль є беззаперечна, однак відсутність цілеспрямованості реалізації заходів податкового впливу, нечіткість пріоритетів економічної доктрини країни як першооснови реформування податкової політики, неузгодженість окремих її елементів та домінування фіскальних орієнтирів попри задекларовані пріоритети соціального розвитку перешкоджають, а в ряді випадків - унеможливають досягнення завдань сталого розвитку нашої держави.

На сьогодні є значні резерви для підвищення ефективності застосування податкових елементів фіскального механізму. Зокрема, доцільним є зростання природоохоронної ролі екологічних податків, оскільки, незважаючи на значне підвищення сум надходжень екологічного податку, їх обсяги нижчі від рівня забезпечення фінансування капітальних і поточних витрат, спрямованих на захист та відновлення природного середовища. Крім того, гострою є необхідність забезпечення справедливого перерозподілу доходів на основі підвищення соціальної ролі прибуткового оподаткування та встановлення високих соціальних стандартів оцінювання вартості робочої сили, рівень якої в Україні є доволі низьким порівняно з середнім показником у країнах Європейського Союзу. Актуальною вбачаємо потребою розширення спектра використання податкових пільг і преференцій для активізації підприємницької діяльності в державі з посиленням фіскального контролю за ефективністю їх використання.

4.3. Бюджетне регулювання в умовах перманентного дефіциту фінансових ресурсів

Бюджетна система є провідною ланкою державних фінансів. Держава використовує бюджет як інструмент реалізації своєї соціально-економічної політики, адже він відображає складну систему перерозподільних відносин у суспільстві, охоплює практично кожного економічного

суб'єкта. Бюджет є фінансовим посередником і фінансовою базою виконання державою своїх завдань.

Державний бюджет як самостійна ланка фінансової системи відображає ту частину розподільних відносин, яка пов'язана із формуванням і використанням централізованого фонду грошових коштів. Характерними ознаками таких відносин є те, що вони: відображають двосторонні відносини держави з іншими економічними суб'єктами; регламентуються на законодавчому рівні; пов'язані із створенням фінансової бази для забезпечення виконання державою її функцій; характеризують перерозподіл доходів і коштів між видами економічної діяльності, сферами суспільного виробництва, регіонами, соціальними верствами населення; спрямовані на реалізацію основних завдань економічного і соціального розвитку країни.

Бюджет як самостійна економічна категорія є формою існування реальних, об'єктивно обумовлених розподільних відносин, які виконують специфічне призначення - задоволення потреб як суспільства загалом, так і кожного окремого його елемента.

Державний бюджет - це головний фінансовий план країни, що затверджується у встановленому законодавством порядку на певний календарний період з метою спрямування фінансових ресурсів від суб'єктів економіки в єдиний централізований фонд та їх ефективного розподілу на засадах економічної та соціальної оптимальності.

Відомо, що бюджет відображає участь держави у розподільних відносинах. Держава має право на участь у розподілі ВВП на підставі таких чинників³³:

1) за виконання нею суспільних функцій, оскільки податки та інші надходження до бюджету є платою суспільства за виконання державою своїх функцій, тобто трансфертами, отримувачем яких є держава та її інституційні органи;

³³Старостенко Г. Г. Особливості бюджетного регулювання ринкової економіки країни [Текст] / Г. Г. Старостенко, А. В. Сурженко // Економічний аналіз. - 2014. -Т. 15, № 2. - С. 93-99.

2) на правах одного із безпосередніх створювачів ВВП як власник засобів виробництва в межах державного сектору економіки. Підприємці, службовці, робітники підприємств мають право на участь у розподілі у зв'язку з наявністю їхніх прав власності відповідно на засоби виробництва і робочу силу. Вони є суб'єктами фінансових відносин як безпосередні виробники. Їхніми зусиллями і їхньою працею створюється продукт підприємства або домогосподарства, що формує загальний ВВП.

Характеризуючи бюджет як економічну категорію і його призначення (роль) у соціально-економічній системі, варто зазначити, що: бюджет є особливою формою економічних відносин, які пов'язані із відокремленням частини виробленого у країні ВВП на користь держави з метою подальшого розподілу; за допомогою бюджету відбувається перерозподіл національного доходу між сферами економічного відтворення, територіями країни; держава використовує бюджет як інструмент реалізації своєї соціально-економічної політики; бюджет є головним забезпечувальним елементом господарства, оскільки в ньому зазначаються обсяги, джерела, напрямки фінансування економічної діяльності; бюджет є одним з головних індикаторів в економіці, бо саме за допомогою бюджету, досліджуючи напрями діяльності держави, шляхи і обсяги фінансування, можна простежити, які економічні процеси відбуваються в країні, яку політику проводить держава в соціально-економічній сфері, як економіка і суспільство реагують на реформи³⁴.

В умовах трансформації суспільства бюджет, за допомогою якого держава здійснює регулювання суспільно- економічних відносин, є основним елементом складного механізму економічної політики держави. Сучасний ринковий механізм господарювання переважно спрямований на розвиток саме економічного аспекту суспільних відносин і суттєво не впливає на соціальний. Однак суспільство є

³⁴Юхименко П. І. Теорія фінансів [Текст] : підр. / за ред. проф. В. М. Федосова, С. І. Юрія. -К. : ЦУЛ, 2010. - 576 с.

єдиними механізмом і розвиток економіки неможливий без розвиненої соціальної сфери. Ось чому регулювання економічних і соціальних процесів впроваджується державою здебільшого через бюджетне регулювання.

У науковій літературі існує два основні підходи щодо визначення сутності бюджетного регулювання та його основних складових. За першого, бюджетне регулювання визначається як механізм перерозподілу коштів між бюджетами. Так, в аналітичній доповіді зміст бюджетного регулювання визначається як механізм територіального перерозподілу валового регіонального продукту, створеного на його території, отримання кожним регіоном його відповідної частки, що спрямоване не лише на вирівнювання їх фінансових можливостей через бюджет, а на досягнення збалансованості фінансового потенціалу регіонів і населених пунктів³⁵. За твердженням В. Грицюк, бюджетне регулювання є організованою системою управління бюджетним устроєм держави³⁶.

За другого підходу, бюджетне регулювання - метод державного економічного регулювання економіки, який передбачає оптимальне співвідношення між державними доходами (передусім податковими надходженнями) та державними витратами, а також перерозподіл коштів між різними бюджетами з метою впливу на циклічний розвиток економіки, на структурні зрушення в економіці, темпи науково-технічного прогресу, економічну та соціальну політику держави, співвідношення сукупного попиту та пропозиції³⁷. І. Чугунов вважає, що змістом бюджетного регулювання

³⁵Ключові напрями модернізації бюджетного регулювання соціально-економічного розвитку України : аналіт. доп. / Національний інститут стратегічних досліджень [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/byudzhethne_reguluvanya-bb446.pdf.

³⁶Грицюк Т. В. Бюджетное регулирование, макроэкономическая стабильность и экономический рост / Т. В. Грицюк // *И Финансы и кредит*. - 2003. - № 13 (127). - С. 14 - 26.

³⁷Лисяк Л. В. Бюджетна політика у системі державного регулювання соціально-економічного розвитку України / Л. В. Лисяк. - К. : ДНУ АФУ, 2009. - 600 с.

держави є розроблення основних напрямів формування та використання бюджетних коштів, відповідно до необхідності вирішення завдань, які постають перед суспільством на певному етапі його розвитку³⁸. К. Павлюк визначає бюджетне регулювання як систему взаємопов'язаних методів, способів, правових форм формування, розподілу та перерозподілу бюджетних ресурсів для збалансування інтересів суспільства і громадян у процесі економічного та соціального розвитку³⁹. В. Дем'янишин стверджує, що бюджетне регулювання є методом здійснення державою функцій управління соціально- економічними процесами при використанні бюджетних відносин⁴⁰.

Аналізуючи розглянуті підходи вчених, можна дійти висновку, що другий підхід більш системно розкриває сутність бюджетного регулювання. Бюджетне регулювання розглядається як система економічних відносин, спрямованих на конкретний об'єкт регулювання (соціальний або економічний розвиток, регіональні або загальнодержавні процеси тощо). Бюджетне регулювання характеризується впливом бюджету на різні сторони соціально-економічного розвитку в процесі формування доходів і здійснення видатків, а також збалансування державного та місцевих бюджетів. Його метою є вплив на циклічний розвиток економіки для стимулювання економічного зростання та забезпечення відповідного розширеного розвитку суспільства. Основна мета системи бюджетного регулювання полягає у реалізації цілей і завдань бюджетної політики держави як вагової складової економічної політики. Так, бюджет може бути як об'єктом регулювання (коли існує необхідність скеровування бюджетних коштів у потрібному напрямі), так і інструментом регулювання процесів соціально-економічного розвитку

³⁸Чугунов І. Я. Теоретичні основи системи бюджетного регулювання / І. Я.Чугунов. - К. : НДФІ, 2005. - 259 с.

³⁹Павлюк К. В. Бюджет і бюджетний процес в умовах транзитивної економіки / К. В. Павлюк.— К. : НДФІ, 2006. - 584 с.

⁴⁰Дем'янишин В. Г. Теоретична концептуалізація і практична реалізація бюджетної доктрини України / В. Дем'янишин. - Тернопіль : ТНЕУ, 2008.-496 с.

(акумуляція коштів у бюджеті дозволяє створити необхідний запас фінансової міцності бюджету)⁴¹.

У демократичних країнах бюджетне регулювання формується під впливом складних процесів і компромісів взаємодії суспільних інтересів, бізнесу й держави та залежить від економічного, соціального, політичного, екологічного характеру першочергових завдань суспільного розвитку. У контексті виконання державою функцій воно є основою стимулювання, зупинення або навпаки, формування нових напрямів економічного розвитку, зокрема соціально орієнтованої держави.

Населення отримує частку суспільного багатства (ВВП) у вигляді: розбудови сучасної інфраструктури, якісного медичного обслуговування, освітніх послуг, благоустрою населених пунктів, збереження довкілля, розвитку науки, культури, формування засад національної безпеки тощо. Суспільні блага як результат бюджетного регулювання значно підвищують рівень та якість життя населення.

Вплив рівня державного перерозподілу ВВП на добробут населення, як вважає В. В. Зимовець, залежить від інституційних чинників і ступеня розвитку громадянського суспільства. Порівняно вищий рівень може бути ефективним інструментом розподілу та перерозподілу доходу й забезпечення добробуту населення лише в умовах високорозвинутого громадянського суспільства («західних демократій»)⁴².

Для більш повного розуміння бюджетного регулювання в Україні важливим є розгляд процесу його становлення та розвитку. Слід звернути увагу, що поділ на хронологічні етапи є певною мірою умовним, оскільки неможливо чітко визначити межі кожного конкретного етапу. Причиною цього є незбігання у часі введення в дію будь-яких змін з отриманням відповідних результатів в умовах дотримання принципів ефективності та

⁴¹ Качула С. В. Бюджетне регулювання інноваційного розвитку та його особливості у сучасних умовах / С. В. Качула, О. В. Гриценко // Ефективна економіка. - 2016. - № 2.

⁴² Зимовець В. В. Державна фінансова політика економічного розвитку : автореф. дис. на здобуття наукового ступеня д-ра екон. наук / В. В. Зимовець. - К., 2011. - 33 с.

результативності функціонування бюджетної системи. Таким чином, можна виділити такі етапи становлення та розвитку системи бюджетного регулювання в Україні після здобуття незалежності (табл. 4.12)⁴³.

Таблиця 4.12

Періодизація розвитку системи бюджетного регулювання в Україні

Назва	Період	Коротка характеристика
1	2	3
I етап	1991 -1996 рр.	Загалом перехідний період в економіці України (перехід від адміністративно-командної до ринкової економіки), формування первинної законодавчої бази щодо функціонування бюджетної системи (в тому числі бюджетного регулювання).
II етап	1997-2000 рр.	Забезпечення функціонування бюджетної системи на більш якісному рівні, реформування податкової системи, організаційне оформлення процесу розробки та прийняття Закону України «Про Державний бюджет України», впорядкування бюджетної класифікації.
III етап	2001 -2007 рр.	Подальший розвиток системи бюджетного регулювання, реформування бюджетного законодавства. Результатом цього етапу стало прийняття Бюджетного кодексу України, введення нової бюджетної класифікації, запровадження державних програм економічного і соціального розвитку тощо.
IV етап	2008-2010 рр.	Реформування бюджетного законодавства, використання різноманітних інструментів бюджетного регулювання залежно від фаз розвитку економіки (враховуючи економічну кризу 2009 р.). Результат: часткове подолання наслідків світової фінансової кризи, подальший розвиток фондового ринку.
V етап	2011 р.- сучасність	Побудова соціально орієнтованої економіки, врахування в політиці держави орієнтирів досягнення довгострокових цілей соціально-економічного розвитку держави. Функціонування системи бюджетного регулювання на якісно вищому рівні завдяки використанню нових інструментів та методів (на основі вивчення та якісної імплементації світового досвіду бюджетного регулювання).

■“Коваленко Н. І. Бюджетне регулювання в Україні: нормативно-правове забезпечення та етапи становлення / Н. І. Коваленко // Бізнес-Інформ. - 2013. — № 4. - С. 397-399.

Законодавчий базис бюджетного регулювання складається з набору певних напрямків, до яких слід зарахувати інституційну компоненту, основи бюджетної системи, фіскальну, казначейську сфери тощо (рис. 4.6).



Рис. 4.6. Елементи бюджетного регулювання

Незаперечним лідером у дослідженні впливу інститутів на економічний розвиток є Д. Норт. Максимально стисло його основні висновки можна сформулювати таким чином⁴⁴:

- інститути становлять форми примусу (обмеження) для впорядкування стосунків між людьми та впливу на структуру людської взаємодії;

- інститути поділяються на формальні (закони щодо прав власності, порядку бізнесової діяльності, оподаткування тощо з відповідними механізмами їх реалізації) та неформальні (норми поведінки, моральні цінності, «кодекс честі», що визначається культурою);

⁴⁴ «Фінансова політика як феномен інституціональної економіки / І.Ф. Радіонова // Фінанси України. - К., 2007. - № 11. - С. 53-63.

- результативність (ефективність) інститутів виявляється у зменшенні трансакційних витрат; якщо інститути, не забезпечуючи такої ефективності, водночас гарантують стабільність суспільства, вони можуть бути збережені.

Сучасні інституційні перетворення системи фінансово-економічних відносин спрямовані на формування відповідних адаптивних очікувань економічних суб'єктів, які тяжіють до тенденції сталого економічного зростання країни на середньо- та довгострокову перспективу⁴⁵.

А. Крисоватий, аналізуючи взаємодію структури і функціонування інститутів ринкової економіки, зазначає, що різні рівні інституційного середовища змінюються з різною швидкістю, інструменти впливу на різні рівні інституційного середовища також відрізняються. Інститути не ізольовані один від одного. Правила, які регулюють економічні відносини, взаємопов'язані між собою, тому не можна вносити істотні зміни в одну сферу, не передбачивши наслідки у суміжних. При економічних перетвореннях потрібно враховувати принцип компліментарності інститутів, згідно з яким інститути доповнюють один одного і бажаного економічного (фіскального) ефекту можна досягти лише на основі взаємопов'язаних інституційних змін⁴⁶.

Порядок використання бюджетних коштів має містити: цілі й напрями їх використання; відповідального виконавця програми, підстави та/або критерії залучення одержувачів бюджетних коштів до реалізації програми; завдання головного розпорядника, розпорядників нижчого рівня (одержувачів бюджетних коштів), що забезпечують здійснення програми, з визначенням порядку звітування про її виконання (зокрема щодо результативних показників) і заходів впливу в разі її невиконання; за потреби порядок, терміни та підстави,

⁴⁵Степанова Г. М. Бюджетне регулювання в умовах інституційних перетворень / Г. М. Степанова // Молодий вчений. - 2015. - №2 (17). - С. 79-82.

⁴⁶Крисоватий А. І. Інституційне середовище фіскального регулювання соціально-економічних процесів / А. І. Крисоватий, Т. В. Кошук // Фінанси України. - 2011. - № 9. - С. 18-32.

а також критерії розподілу (перерозподілу) видатків між адміністративно-територіальними одиницями в розрізі розпорядників нижчого рівня і одержувачів бюджетних коштів з урахуванням відповідних нормативно-правових актів; конкурсні вимоги до інвестиційних програм (проектів), включаючи порядок та критерії їх відбору, а також критерії й умови визначення виконавців таких програм (проектів); критерії та умови відбору суб'єктів господарювання, яким надається державна підтримка з бюджету, а також визначення обсягу такої підтримки; умови і критерії конкурсного відбору позичальників та проектів (програм), на реалізацію яких надаються кредити з бюджету; умови надання кредитів з бюджету та їх повернення, включаючи положення щодо здійснення контролю за їх поверненням; положення щодо необхідності перерахування коштів за бюджетними програмами, які передбачають надання субвенцій із державного бюджету місцевим бюджетам; шляхи погашення бюджетної заборгованості у разі її наявності; вимоги щодо необхідності відображення у первинному і бухгалтерському обліку отриманих (створених) оборотних і необоротних активів бюджетними установами та одержувачами бюджетних коштів, у тому числі отриманих (створених) у результаті проведення централізованих заходів; за необхідності - положення щодо здійснення закупівлі товарів, робіт і послуг, визначення умов і термінів поставки та проведення розрахунків; інші положення щодо особливостей програми⁴⁷.

Проблема оцінювання ефективності реалізації бюджетних програм лишається актуальною. Загалом ефективність - одна з найскладніших категорій економічної науки, яка істотно трансформувалася відтоді, коли її вперше запровадили представники класичної політекономії (Ф. Кене та В. Петті). У початковому тлумаченні це поняття не розглядалося як окрема

⁴⁷“Колосова В. П. Підвищення ефективності видатків державного бюджету на реалізацію інвестиційних програм, кредитованих міжнародними фінансовими організаціями / В. П. Колосова//Наукові праці НДФІ.-2015. - №3 (72).-С. 15-30.

категорія, а було результатом оцінювання урядових і приватних заходів, спрямованих на поліпшення тодішньої економіки держави. Сьогодні термін «ефективність» як економічна категорія є доволі складним і багатогранним. Ефективність прийнято визначати за допомогою таких елементів:

- продуктивність - співвідношення між результатами (випуском продукції, наданням послуг, виконанням робіт) і використаними ресурсами (фінансовими, матеріальними, трудовими);
- результативність - ступінь відповідності фактичних результатів запланованим;
- економність - досягнення прогнозованих цілей за найменшого обсягу коштів або одержання значно кращого результату за той самий обсяг коштів.

Для України важливо підвищити ефективність витрачання бюджетних коштів, що зумовлює необхідність визначення етапів і критеріїв оцінювання ефективності видатків бюджету на всіх рівнях (рис. 4.7)⁴⁸.

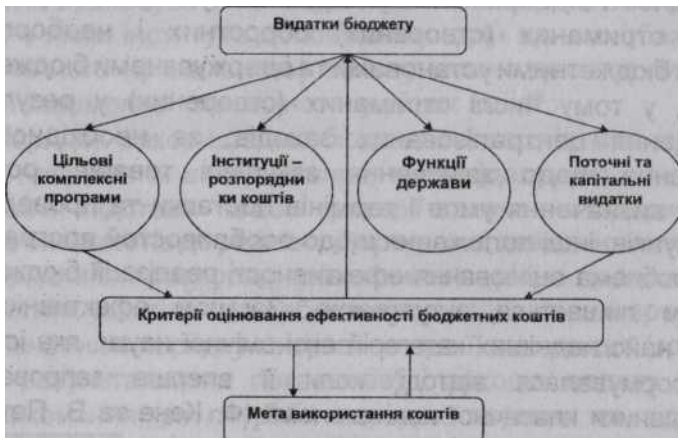


Рис. 4.7. Ефективність моніторингу бюджетних видатків

⁴⁸Радіонов Ю. Д. Оцінка ефективності державних видатків / Ю. Д. Радіонов // Економіка України. - 2013. - № 12 (625). - С. 76-87.

Слід зазначити, що дієвість бюджетного регулювання значною мірою визначається адаптивністю бюджетного механізму до соціально-економічних та фінансово-інвестиційних змін, рівня налагодженості фінансової взаємодії органів державної влади та місцевого самоврядування. Відповідно механізм бюджетного регулювання має бути адаптивним до умов макро-, мікро- та інституційного середовищ і гнучким, тобто піддаватися коригуванню в середньостроковій перспективі. Це доволі складне завдання, адже ступінь коригування має відповідати стратегічним завданням, пріоритетам бюджетної політики, рівню інноваційного розвитку країни з урахуванням циклічності економічного розвитку. Водночас необхідно здійснювати оцінювання впливу внутрішніх та зовнішніх факторів на бюджетну стійкість⁴⁹.

Для підвищення ефективності та адаптивності інструментів бюджетного регулювання, на нашу думку, слід враховувати фази розвитку взаємовідносин між фінансовим і виробничим капіталом. Відповідно до сучасного погляду на характер довгострокових процесів глобального економічного розвитку К. Перес запропонувала типологію фінансових інновацій за ступенем корисності для реального сектору економіки, за яких відбуваються зміни (коливання) у поведінці фінансового капіталу (фаза впровадження, стадія агресивного фінансування, поворотний момент, фаза синергії, зрілість). Залежно від домінуючої характеристики фінансів під час тієї чи іншої фази доцільно послаблювати чи підсилювати інструменти бюджетного регулювання, що має враховувати уряд при розробці бюджетної політики на середньострокову перспективу за її взаємозв'язку з інноваційною політикою.

Враховуючи закономірності економічних процесів у динаміці (сучасна теорія циклів), при формуванні та реалізації бюджетної політики та механізму бюджетного регулювання

⁴⁹Макогон В. Д. Бюджетне регулювання у системі соціально-економічного розвитку України / В. Д. Макогон // Вісник ДДФА - 2014. - №1 (31). - С.26-31. - (Серія : Економічні науки).

інноваційного розвитку доцільно враховувати фазу економічного циклу. В умовах кризи держава має більш активно задіяти бюджетні регулятори, в умовах підйому - послабити їх вплив на економічних агентів. Світова фінансова криза та її наслідки підтвердили, що недооцінювання бюджетного інструментарію чи його несвоечасне впровадження може призвести до катастрофічних змін, занепаду інноваційного процесу, як це відбувається в Україні на сучасному етапі.

Структура джерел фінансування інноваційної діяльності в Україні, яка характеризується незначною часткою бюджетних коштів (табл. 4.13), свідчить про інноваційну кризу і фактично усунення держави від реалізації моделі інноваційного розвитку⁵⁰.

Таблиця 4.13

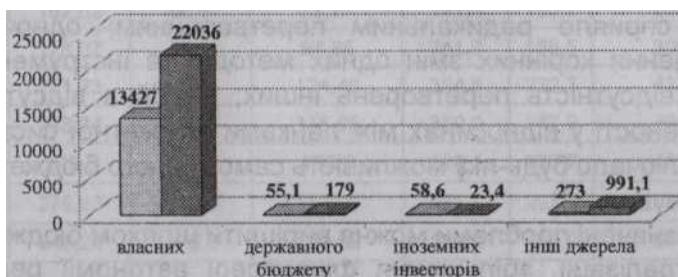
Структура фінансування інноваційного розвитку в Україні, %

Рік	Загальна сума витрат	У тому числі за рахунок коштів			
		власних	бюджету	іноземних інвесторів	інших джерел
1	2	3	4	5	6
2000	100	79,64	0,44	7,57	12,35
2001	100	83,90	2,83	2,97	10,30
2002	100	71,07	1,51	8,76	28,53
2003	100	70,21	3,04	70,21	22,50
2004	100	77,22	1,40	2,48	18,91
2005	100	87,72	0,49	2,75	9,04
2006	100	84,60	1,86	2,86	10,68
2007	100	73,72	1,33	2,97	21,98
2008	100	60,56	2,81	0,96	35,67
2009	100	65,02	1,60	19,03	14,35
2010	100	59,35	1,08	29,97	9,59
2011	100	52,92	1,04	0,40	45,64
2012	100	63,90	1,95	8,67	25,48
2013	100	72,92	0,26	13,11	13,71
2014	100	68,10	0,22	9,4	22,38
2015	100	97,2	0,40	0,42	1,98
2016	100	94,86	0,77	0,1	4,27

⁵⁰Наукова та інноваційна діяльність (2000-2016) [Електронний ресурс] Державна служба статистики України. - Режим доступу : <http://ukrstat.org.ua>.

За даними табл. 4.13 можна простежити, що співвідношення міжкоштами бюджету, приватними джерелами фінансування та іншими в різні роки становить 52,9% - 87,7% (власні джерела); 0,22% - 3,04% (кошти бюджету); 9,04% - 45,64% (інші джерела). Таким чином, в Україні за аналізований період основним джерелом фінансування були власні кошти підприємств, а кошти державного бюджету становили трохи більше 3% тільки в 2003 р. Аналіз підтверджує, що в Україні не реалізується жодна з моделей науково-інноваційного розвитку, що втілена в промислово розвинених країнах.

У грошовому еквіваленті динаміка фінансування інноваційних програм відображена на рис. 4.8.



Е32015р. И2016р.

Рис. 4.8. Динаміка підтримки інноваційних програм за джерелами фінансування у 2015-2016 рр., млн. грн.

Наведені дані відображено без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя та частини зони проведення анти-терористичної операції.

Сформована в Україні модель характеризується тим, що розвиток інноваційної сфери стримується неефективними механізмами залучення прямих іноземних інвестицій та внутрішньонаціональних фінансових ресурсів, відсутністю системного підходу до використання світових досягнень

науково-технічного прогресу, асиметричним розвитком економічних інститутів у різних сферах, розвитком прискореними темпами низькотехнологічних сфер та галузей економіки⁵¹.

Міжбюджетні відносини як один із способів реалізації регіональної політики в Україні зазнали значних трансформацій унаслідок безсистемного та непрозорого збалансування бюджетів і перерозподілу коштів до запровадження ринкових методів та інструментів бюджетного регулювання⁵².

Основні причини, які впливають на ефективність міжбюджетних відносин, такі: відсутність своєчасного реагування на зміни соціально-економічних умов розвитку держави, що спричинило назрівання суперечностей і, отже, сприяло радикальним перетворенням; одночасне проведення корінних змін одних методів та інструментів і повна відсутність перетворень інших; постійна відсутність визначеності у відносинах між ланками бюджетної системи, що виключало будь-яку можливість самостійного бюджетного прогнозування⁵³.

Зазначені проблеми можна вирішити шляхом бюджетної децентралізації, збільшення фінансової автономії регіонів та зміцнення фінансової основи місцевих бюджетів. Прийняття Бюджетного і Податкового кодексів України та внесення в нього змін, які було запроваджено в 2013 та 2015 р. відповідно, на сьогодні не вплинули на зростання ролі міжбюджетних трансфертів у формуванні дохідної частини місцевих бюджетів (табл. 4.14).

⁵¹Гриценко О. В. Формування фінансових ресурсів для забезпечення інноваційного розвитку економіки України / О. В. Гриценко // Вісник ДДФА : - 2015. - №1(31). - С. 128-138 (Серія : Економічні науки).

⁵²Кириленко О. П. Досягнення стратегічних орієнтирів удосконалення міжбюджетних відносин в Україні / О. П. Кириленко // Фінанси України. - 2013. - № 8. - С. 19-28.

⁵³Волохова І. С. Міжбюджетні відносини в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку / І. С. Волохова. - Одеса : Атлант, 2010. - С. 234.

Таблиця 4.14

Динаміка видатків та доходів місцевих бюджетів і міжбюджетних трансфертів і темпів їх приросту щодо 2005 р.

Роки	Видатки, млрд. грн.	Доходи, млрд. грн.	Міжбюджетні трансферти, млрд. грн.	Т пр. видатків, %	Т пр. ДОХОДІВ, %	Т пр. міжбюджетних трансфертів, %
2005	52,08	30,3	23,36	-	-	-
2006	72,33	39,9	34,15	38,9	31,7	46,2
2007	96,45	58,3	44,66	85,2	92,4	91,2
2008	126,83	73,9	59,11	143,5	143,9	153,0
2009	127,14	71	62,18	144,1	134,3	166,2
2010	152,02	80,5	77,77	191,9	165,7	232,9
2011	178,07	86,5	94,88	241,9	185,5	306,2
2012	221,23	100,8	124,46	324,8	232,7	432,8
2013	218,24	105,2	115,85	319,0	247,2	395,9
2014	223,5	101,1	130,6	329,1	233,7	459,1
2015	276,93	120,5	173,98	431,7	297,7	644,8
2016	346,24	170,6	150,62	564,8	463,0	544,8

За даними табл. 4.14 можна зробити висновок, що в Україні спостерігаються подальша значна трансфертна залежність місцевих бюджетів від державного бюджету, а також протягом значного відрізка часу тенденція до зростання обсягів міжбюджетних трансфертів та доходів і видатків місцевих бюджетів, але темпи приросту видатків місцевих бюджетів і міжбюджетних трансфертів є вищими за темпи приросту доходів місцевих бюджетів.

Також слід зазначити, що протягом 2012-2016 рр. міжбюджетні трансферти перевищують доходи місцевих бюджетів. У результаті можна стверджувати, що передані місцевим бюджетам додаткові фінансові ресурси за рахунок доходів державного бюджету у вигляді міжбюджетних трансфертів та збільшення джерел власних доходів місцевих

бюджетів суттєво не вплинули на децентралізацію бюджетної системи України.

У сучасних умовах видатки місцевих бюджетів залежать від співвідношення переліку повноважень органів державної влади та місцевого самоврядування. Якість виконання функцій місцевою владою напряму залежить від рівня соціально-економічного розвитку територіальної одиниці.

За даними Державної служби статистики України, економіка держави та регіонів функціонує в умовах спадання ділової активності, що впливає на формування дохідних частин державного та місцевих бюджетів. Поглиблення економічної кризи в Україні веде до поглиблення асиметрії розвитку регіонів за рівнем соціально-економічного розвитку. Про це свідчать статистичні дані про обсяги валового регіонального продукту в розрахунку на одну особу (табл. 4.15).

За допомогою цього показника найчастіше проводять моніторинг соціально-економічного розвитку регіонів та визначають регіони-лідери та регіони-аутсайтери.

Процес бюджетного регулювання в системі соціально-економічного розвитку, на нашу думку, має бути спрямований на формування фінансової самодостатності територіальних громад, посилення конкурентоспроможності регіонів, пошук резервів економічного розвитку областей, підвищення продуктивності економіки регіонів, покращення добробуту населення⁵⁴.

Отже, пріоритетними напрямками вдосконалення системи бюджетного регулювання на регіональному рівні мають бути такі:

- подальша бюджетна децентралізація, формування надійної дохідної частини місцевих бюджетів (вирівнювання дохідних частин бюджетів регіонів);

⁵⁴Сорговицька Я. Г. Бюджетне регулювання в системі соціально- економічного розвитку регіонів України / Я. Г. Сорговицька / Інтелект XXI. - 2016. -№ 6.-С. 135-142.

Таблиця 4.15

**Значення валового регіонального продукту
в розрахунку на одну особу за 2011-2015 рр.
та прогнозовані дані на 2018 р. та 2020 р.**

№	Регіон	Фактичні дані, грн.					Прогноз, грн.	
		2011	2012	2013	2014	2015	2018	2020
	Україна	23 600	28 488	32 002	33 473	36 904	43 395	57 238
1	АР Крим	16 507	19 467	22 675	23 595			
2	Вінницька	14 332	17 768	20 253	22 303	27 249	28 120	38 349
3	Волинська	13 916	16 993	19 249	19 817	23 218	26 471	35 488
4	Дніпропетровська	34 709	42 068	44 650	46 333	53 749	60 319	79 446
5	Донецька	28 986	36 446	38 907	37 830	27 771	52 074	68 399
6	Житомирська	14 616	17 184	19 551	20 286	23 678	27 339	38 464
7	Закарпатська	12 278	14 455	17 088	17 044	19 170	23 607	32 053
8	Запорізька	23 657	27 567	30 656	30 526	37 251	42 006	56 666
9	Івано-Франківська	14 814	19 386	23 379	24 022	27 232	32 156	43 215
10	Київська	26 140	34 420	40 483	39 988	46 058	51 119	65 595
11	Кіровоградська	15 533	19 918	22 082	25 533	29 223	31 635	43 730
12	Луганська	19 788	25 067	25 950	24 514	14 079	35 584	48 080
13	Львівська	16 353	20 490	24 387	24 937	28 731	33 501	45 332
14	Миколаївська	20 276	23 402	24 838	27 355	30 357	34 282	46 363
15	Одеська	22 544	25 748	27 070	29 118	31 268	37 320	50 369
16	Полтавська	29 652	35 246	38 424	39 962	48 040	52 074	68 399
17	Рівненська	13 785	16 735	18 860	19 003	24 762	26 428	36 003
18	Сумська	15 711	19 800	21 722	23 517	26 943	29 943	40 639
19	Тернопільська	11 713	15 055	16 644	16 819	20 228	23 390	32 053
20	Харківська	23 639	27 966	29 972	31 128	35 328	41 095	55 521
21	Херсонська	14 346	16 990	17 910	19 311	21 725	25 169	34 915
22	Хмельницька	13 602	17 260	19 920	20 165	24 662	27 339	37 033
23	Черкаська	17 325	21 082	24 558	26 168	30 628	33 891	46 191
24	Чернівецька	10 939	13 228	14 529	15 154	16 552	21 654	30 451
25	Чернігівська	15 406	19 357	22 096	22 603	26 530	30 377	41 211

- спрощення процесу розрахунку та забезпечення прозорості розрахунку та розподілу міжбюджетних трансфертів;
- удосконалення системи бюджетного планування й прогнозування;
- забезпечення ефективної взаємодії між державними органами, органами місцевого самоврядування;
- збільшення питомої ваги нецільових міжбюджетних трансфертів, оскільки саме вони передбачають збільшення фінансової автономії місцевих бюджетів;
- удосконалення механізму використання фінансових ресурсів міжнародних фінансових організацій для підтримки регіонального розвитку.

Розглянуті питання є основою для подальших більш глибоких досліджень та доопрацювання інструментарію бюджетного регулювання, що створить передумови для подальшого реформування системи фінансового вирівнювання та міжбюджетних відносин в Україні, а також сприятиме ефективному формуванню фіскального простору держави.

РОЗДІЛ V ІДЕОЛОГІЯ РОЗШИРЕННЯ КОНТУРІВ ФІСКАЛЬНОГО ПРОСТОРУ ДЕРЖАВИ

5.1. Екстерналії зростання податкового навантаження та вектори його оптимізації

Ефективне поєднання складових податкової політики є запорукою фінансової стабільності держави. Залежно від законодавчо закріплених податкових платежів і податків, а також механізмів їхнього справляння і податкових ставок можна оцінити вплив фінансової політики на економіку країни. Розрахунок впливу податків на макроекономічні процеси відображають за допомогою показника податкового навантаження. Саме через це дослідження екстерналій податкового навантаження є важливою проблемою, що виникла сьогодні в Україні.

При проведенні податкової політики важливо дотримуватися того рівня податкового навантаження, який дасть змогу задовольнити потреби соціально-економічного розвитку. Поєднання інструментів податкової політики, а також раціональне управління у сфері податків, є основою ефективного розвитку державних фінансів. Зазначимо, що податкове навантаження не є однотипним показником. Він формується шляхом поєднання показників податкового навантаження окремих податків. Дослідження такого процесу є умовою для податкових реформ, розвитку векторів впливу

податків, виявлення сфер, де цей вплив надлишковий, а де недостатній. З огляду на вищезазначене необхідно з'ясувати, які податки створюють більше навантаження на економіку, а де рівень оподаткування податкової бази є недостатнім.

Проаналізуємо рівень впливу найбільш бюджето- утворюючих податкових платежів, частка яких у доходах зведеного бюджету є найвищою. Дослідженню також підлягають податки, що належать до різних податкових груп: прямі та непрямі податки, податки на споживання, доходи і капітал. Обраний вектор аналізу дасть змогу оцінити пріоритети оподаткування в Україні та доцільність зміни впливу податків на виробників, працівників і споживачів.

Значною в доходах Зведеного бюджету України є частка таких видів податку: на прибуток підприємств, на доходи фізичних осіб, на додану вартість. Так, за 2011 - 2016 рр. зазначені податки становили 85,2% від податкових надходжень Зведеного бюджету України, або в середньому 68,8% від усіх доходів бюджету (табл. 5.1).

Зазначимо, що структура податку на додану вартість не була однорідною, про що свідчать коливання цього податку як у доходах бюджету, так і в податкових надходженнях. Найбільшим у доходах згаданий показник був у 2011 р. - 44,57%, найменшим - у 2015 р. - 37,86%; у податкових надходженнях максимального показника досягнуто в 2011 р. - 53,36%, найменшого - в 2015 р. - 48,63%. Водночас зауважимо, що фіскальна роль податків на споживання за проаналізований період мала майже однорідну структуру; деяке зниження відбулося лише у 2015 та 2016 рр.

Таблиця 5.1

**Частка окремих податків у доходах
і податкових надходженнях Зведеного бюджету
України за 2011 - 2016 рр., %**

Показники	Роки						Середній показник
	2011	2012	2013	2014	2015	2016	
Частка податку на доходи фізичних осіб у доходах Зведеного бюджету України	15,53%	15,73%	16,78%	16,94%	15,33%	17,73%	16,34%
Частка податку на прибуток підприємств у доходах Зведеного бюджету України	14,21%	12,89%	12,79%	9,05%	5,99%	7,69%	10,44%
Частка ПДВ у доходах Зведеного бюджету України	44,57%	42,68%	42,26%	42,62%	37,86%	42,15%	42,02%
Загалом	74,31%	71,30%	71,83%	68,62%	59,18%	67,57%	68,80%
Частка податку на доходи фізичних осіб у податкових надходженнях Зведеного бюджету України	18,59%	19,57%	21,15%	21,16%	19,70%	21,33%	20,25%
Частка податку на прибуток підприємств у податкових надходженнях Зведеного бюджету України	17,01%	16,03%	16,12%	11,31%	7,69%	9,25%	12,90%
Частка ПДВ у податкових надходженнях Зведеного бюджету України	53,36%	53,10%	53,26%	53,24%	48,63%	50,69%	52,05%
Загалом	88,95%	88,70%	90,53%	85,71%	76,02%	81,27%	85,20%

Джерело: складено автором^{1,2}

¹ Податкові надходження [Електронний ресурс] // Ціна держави. - 2016. - Режим доступу: <http://www.cost.ua/budget/revenueZW1>.

² Доходи [Електронний ресурс] // Ціна держави. - 2016. - Режим доступу: <http://www.cost.ua/budget/revenue/>.

У ході дослідження також з'ясовано, що податок на доходи фізичних осіб є другим за значенням у Зведеному бюджеті України. Частка платежу в дохідній частині бюджету коливалася від 17,73% у 2016 р. до 15,33% у 2015 р., і від 21,33% у 2016 р. до 18,59% у 2011 р. у податкових надходженнях Зведеного бюджету України. Податок на доходи фізичних осіб нині є одним з основних джерел наповнення місцевих бюджетів. Серед прямих податків друге місце в доходах зведеного бюджету та податкових надходженнях займає податок на прибуток підприємств. Його частка щодо доходів і мобілізованих платежів коливалася від 7,69% у 2015 р. до 17,01% у 2011 р. Зазначимо, що протягом проаналізованого періоду надходження цього податку мали різну вагову структуру в доходах Зведеного бюджету України, але за 2011 - 2016 рр. його частка значно знизилася. Таку саму динаміку можна простежити за мобілізованою сумою всіх податкових платежів, зокрема частка податкових надходжень у 2011 р. - 2016 рр. зменшилася з 74,31% у 2011 р. до 67,57% у 2016 р. (59,18%-у 2015 р.).

За досліджуваний період податкова політика не зазнала значних змін, зокрема вектори оподаткування були спрямовані в напрямку непрямого оподаткування. Перевага непрямого оподаткування свідчить про зростання ролі оподаткування процесів споживання поряд із оподаткуванням доходів. У період економічного розвитку такий сценарій формування податкової політики, на наш погляд, не може бути прийнятним, оскільки підвищення реальних доходів громадян (за рахунок отримання наддоходів) має супроводжуватися додатковими надходженнями до бюджету. Значний розрив доходів громадян між заможними та бідними верствами населення створює ситуацію, за якої найбільша частка податку надходить саме від оподаткування менших доходів, а доходи податку від надприбутків є незначними. Недонадходження податку на доходи фізичних осіб можливо компенсувати оподаткуванням процесів споживання. Це

частково спричинює перекладання податків на носіїв податку (споживачів); бідні верстви населення зазнають набагато більшого податкового тягаря, ніж багаті громадяни, оскільки перші є найбільшими споживачами продовольчої продукції, тобто створюють найбільшу в Україні додану вартість.

Зазначимо, що оподаткування прибутку підприємств у нашій країні є найменш стабільним. Однак податкове навантаження цим податком є значно меншим, ніж податку на доходи фізичних осіб, і ще меншим, ніж податку на додану вартість. Це можна пояснити зниженням ставки податку. Однак більш логічним є таке пояснення: вітчизняні підприємства або низько прибуткові або використовують певні мінімізаційні схеми. Так, за проаналізований період коливання цього податку в доходах Зведеного бюджету України було найбільш строкатим, що свідчить про зниження прибутковості підприємства і рівня податкової бази. Середнє значення частки податку на прибуток у доходах Зведеного бюджету України становить 10,44%.

Водночас варто вказати на негативну тенденцію в 2016 р., Так, у кризовий період спостерігаємо дедалі більше зростання податкової складової у процесах споживання поряд зі значним зниженням частки податку на прибуток підприємств. Це означає, що в період фінансової нестабільності економічні вектори в Україні переважно були спрямовані на громадян, що є, на наш погляд, негативним явищем у добу економічної нестійкості та незначних доходів населення.

Аналіз надходжень вибраних податкових платежів дав змогу зробити висновок про значні зміни у податковій політиці в Україні. Так, зокрема, вектори оподаткування стали більш вираженими в напрямку непрямого оподаткування, хоча важливість того чи іншого податку є суперечливим питанням, що потребує обґрунтування. Одним із напрямків доведення ефективності податкової політики є розрахунок показника податкового навантаження та визначення рівня оптимального оподаткування.

Дослідження податкового навантаження не має передбачати лише обчислення загального макроекономічного показника, що свідчить про вплив податкової системи на економіку.

Таблиця 5.2

**Податкові коефіцієнти окремих
податків у 2011 - 2016 рр., %**

Показники	Роки						Середнє значення
	2011	2012	2013	2014	2015	2016	
Частка податку на доходи фізичних осіб у ВВП	4,6	4,8	5	4,8	5,1	5,8	5,02
Частка податку на прибуток підприємств у ВВП	4,2	4	3,8	2,6	2	2,5	3,18
Частка ПДВ у ВВП	13,3	13,1	12,5	12,1	12,5	13,8	12,88

Джерело: складено автором^{3, 4}.

Дослідження впливу податків на економіку - важливий чинник вивчення доцільності їхнього використання у фінансовій політиці країни. Аналіз впливу податкових платежів на валовий внутрішній продукт, базу оподаткування дасть змогу оцінити сферу дії податку, що досі є малодослідженим питанням. Зауважимо, що в Україні структура податкової системи є подібною до податкових систем європейських країн. Відмінність в оподаткуванні полягає у нераціональності розподілу податкового навантаження, необґрунтованості податкових ставок і сфер податкового впливу. Найбільший рівень податкового навантаження створюють податком на додану вартість, яким оподатковують сферу споживання. Цей податок перекладають на кінцевого споживача, що не відповідає економіці розвитку. Менше перекладаються

додаткові надходження [Електронний ресурс] // Ціна держави. - 2016. - Режим доступу: <http://www.cost.ua/budget/revenue/#1>.

⁴Валовий внутрішній продукт [Електронний ресурс] Державна служба статистики України. - 2017. - Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.

податки на доходи і зовсім неперекладними є податки на ресурси і майно.

Таким чином, охарактеризуємо зміни впливу окремих податків на макроекономічні показники протягом 2011 - 2016 рр. (табл. 5.2). Наголосимо на деякій асиметричності податкового навантаження та податкових надходжень загалом. Безпосередньо спостерігається зниження податкового коефіцієнта щодо податку на прибуток підприємств та підвищення навантаження непрямими податками. Частка податку на доходи фізичних осіб була різною: у 2011 р. прибутковий податок громадян становив 4,6% від валового внутрішнього продукту, досягнувши 5,8% у 2016 р., поясненням такого зростання може бути підвищення бази оподаткування, збільшення розміру мінімальної заробітної плати, виведення фонду оплати праці з «тіні». Отже, спостерігаємо щорічний приріст показника. Разом із цим, аналізуючи вектори оподаткування в Україні, зазначимо, що за досліджуваний період частка непрямого оподаткування характеризується найвищим рівнем зростання. Зокрема, частка ПДВ у макроекономічних показниках коливалася: від 12,1 % у 2014 р. до 13,8% у 2016 р. Високий показник свідчить про значний рівень непрямого оподаткування в Україні. Причиною високого рівня непрямого оподаткування може бути висока частка імпортування продукції та послуг в Україну, високий рівень споживання на фоні невисоких доходів громадян.

Найбільш неоднозначними є показники податкового навантаження на суб'єктів сплати податку на прибуток підприємств. Коливання часток податку на прибуток підприємств є різним і не відповідає певним закономірним тенденціям. Зокрема, найменшим цей показник був у 2015 р. - 2% ВВП, найбільшим - у 2011 р. - 4,2% із суттєвою зміною частки цього податку у ВВП. Причиною такого різкого коливання є зниження ставки податку із 25% до 18%, що призвело до зменшення надходжень податку на прибуток підприємств до зведеного бюджету. Однак не менш важливим

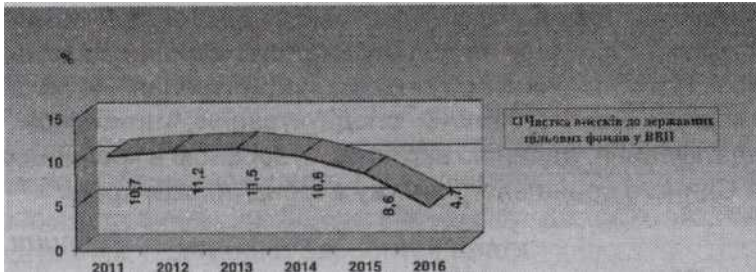
фактом зменшення податкового навантаження є зменшення прибутковості вітчизняних підприємств та негативна кон'юнктура ринку.

Оскільки податкова політика України орієнтована на справляння податків на споживання та податків на доходи, менше уваги приділено оподаткуванню майна і ресурсної бази країни. Так, три податкові платежі становлять більш ніж 85% від усіх податкових надходжень. Отже, вітчизняна практика оподаткування потребує змін, зокрема у сфері впливу податку. Податкова політика має бути спрямована насамперед на зменшення податкового навантаження на процеси споживання і переміщення в напрямку оподаткування майна.

Стрататість показників податкового навантаження свідчить про нестабільність процесів оподаткування в Україні. Через постійні зміни положень Податкового кодексу України та неузгодженість дій державних органів влади щодо стратегії розвитку податкової політики процеси оподаткування у нашій країні регулюють здебільшого ручним способом, про що зазначено вище.

Іншим важливим чинником впливу на суб'єкти господарювання є відрахування Єдиного соціального внеску. Нарівні з податками цей платіж дає змогу перерозподілити значну частину валового внутрішнього продукту (рис. 5.1).

Охарактеризуємо показники податкового навантаження Єдиного соціального внеску. У 2013 р. податкове навантаження становило 11,5%, що є найбільшим його показником. Його мінімальне значення становило 4,7% у 2016 р. Високі показники свідчать про надмірне навантаження економіки Єдиним соціальним внеском за період 2011-2015 рр. Однак зниження ставки внеску до 22% призвело до значного зменшення податкового навантаження, що засвідчує показник 2016 р. - 4,7%, що майже в 3 рази менший від його максимального значення.



роки

Рис. 5.1. Частка Єдиного соціального внеску у ВВП, 2011-2016 рр.

Джерело: складено автором⁵.

Різні значення податкового навантаження підтверджують гіпотезу про відсутність однакових умов для певних груп платників податків. Податкове навантаження в Україні розподіляється нерівномірно, що створює соціально- економічні деформації між різними групами платників. Високий рівень соціальних видатків із бюджету країни важко компенсувати перекладанням на бідні верстви населення податків на споживання, що, як було зазначено, найбільше спричиняють тиск на виробництво та споживання.

Проте показник податкового навантаження дає змогу лише визначити вектори оподаткування в Україні, а ефективність справляння будь-якого податку залежить від частки сплаченого податку в його базі оподаткування.

Визначення рівня оподаткування податкової бази є передумовою оцінювання ефективності справляння того чи іншого платежу. Найбільшої уваги заслуговують податкові платежі, частка яких у доходах бюджету найвища. Актуальним нині є дослідження податкових платежів, які відрізняються за сферою дії і мають різні об'єкти оподаткування. Це, зокрема,

⁵Доходи Пенсійного фонду України [Електронний ресурс]//Ціна держави. - 2016. - Режим доступу: <http://cost.ua/budget/revenue/pension/>.

податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств, податок на додану вартість, Єдиний соціальний внесок із визначеними об'єктами оподаткування - доходами громадян, що підлягають оподаткуванню; прибутком до оподаткування; доданою вартістю, створеною в країні. Базою для Єдиного соціального внеску є фонд оплати праці.

Таблиця 5.3

**Відношення податкових платежів до їх бази
оподаткування в Україні у 2011 - 2016 рр., %**

№	Показники	Роки					
		2011	2012	2013	2014	2015	2016
1	Податкомісткість ПДФО	9,86	9,65	9,87	10,23	12,86	15,82
2	Податкомісткість податку на прибуток підприємств	32,59	20,07	23,45	12,02	8,22	11,50
3	Податкомісткість ПДВ	15,40	15,23	14,15	13,69	14,61	16,33
4	Податкомісткість внесків до ФСС	22,77	22,38	22,84	22,58	21,84	12,73

Джерело: складено автором^{6, 7}.

Рівень місткості податкових платежів у базі оподаткування вказує на ефективність чи неефективність використання податкового інструментарію державою: ці розрахунки водночас свідчать про рівень оподаткування тої чи іншої сфери господарювання суб'єкта оподаткування, дають змогу оцінити сферу дії податків (табл. 5.3).

Зазначимо, що податкомісткість за окремими податками відрізняється залежно від того, в якому періоді вона була розрахована. Аналізуючи рівень навантаження на заробітну

⁶Фінансові результати великих та середніх підприємств до оподаткування за видами економічної діяльності за січень-червень 2017 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. - 2017. - Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.

⁷Валовий внутрішній продукт [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. - 2017. - Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.

плату, зауважимо, що в 2013 р. значення податкомісткості Єдиного соціального внеску становило 22,84% і коливалося в проміжку від 12,73% у 2009 р. до 22,77% у 2011 р. Отже, дані свідчать про високі нормативи вказаних відрахувань. Однак у 2016 р. податкове навантаження знизилося майже у два рази. Причиною цього стало зниження ставки Єдиного соціального внеску з більш ніж 37,6% до 22%, а також ліквідування утримань із заробітної плати.

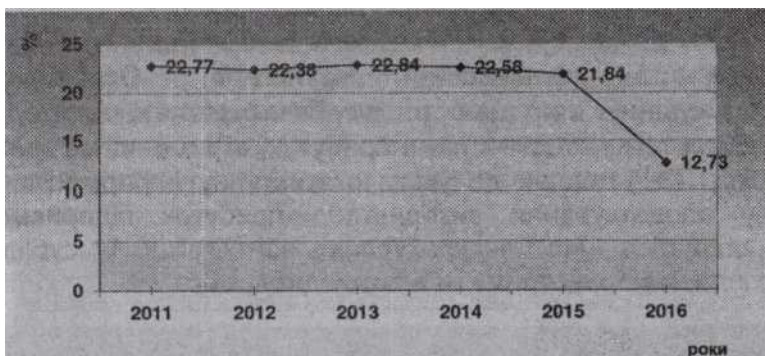


Рис. 5.2. Частка єдиного соціального внеску в базі управління платежу (коефіцієнт податкомісткості)

Водночас високі значення показника відрахувань можна пояснити особливостями соціальної політики України. Основою пенсійної системи України є солідарна система пенсійного забезпечення, що потребує великого обсягу надходжень до пенсійного фонду, більшу частку яких становить Єдиний соціальний внесок. Велика кількість громадян пенсійного віку, інвалідів і пільговиків інших категорій потребують від держави значного фінансування, основним джерелом якого є доходи від нарахувань на фонд оплати праці (ЄСВ). Навіть зниження ставки ЄСВ не привело до стабілізації доходів Пенсійного фонду України, а призвело до того, що пенсійний фонд став найбільшим реципієнтом Державного бюджету України. Знизити рівень утримань та

вирішити проблему самофінансування пенсійної системи можна, запровадивши другий етап пенсійної реформи (накопичувальну систему) або розвинувши недержавне пенсійне страхування. Оскільки проблема пенсійного та соціального забезпечення безпосередньо не залежить від рівня прибутковості суб'єктів господарювання, а більшою мірою - від добробуту населення, підвищення рівня його забезпеченості зумовить зростання обсягів надходжень до пенсійного та інших державних цільових фондів.

Нині в Україні високим є рівень оподаткування прибутку підприємств (фінансових результатів). Особливістю оподаткування вважаємо те, що базою сплати податку на прибуток підприємств є саме прибуток, отриманий за звітний період. Так, взявши до уваги статистичну інформацію, як базу оподаткування використано прибуток підприємств до оподаткування без урахування збитків, що ці суб'єкти господарювання отримали в поточному році.

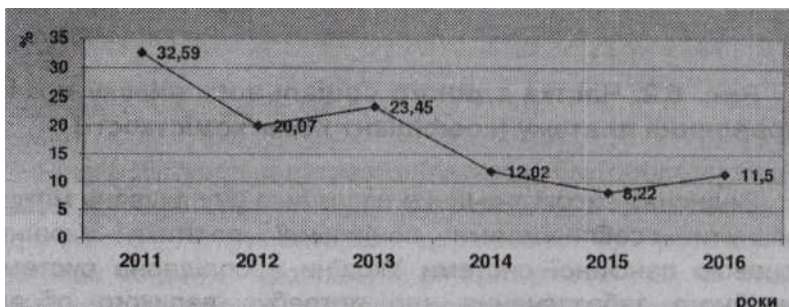


Рис. 5.3. Частка податку на прибуток підприємств у податковій базі (коефіцієнт податкомісткості)

Зазначимо, що рівень оподаткування прибутку в Україні має доволі строкату структуру, оскільки протягом аналізованого періоду показник податкомісткості коливався від 32,59% у 2011 р. до 8,22% у 2015 р. (рис. 5.3). Нерівномірна фіскальна значимість податку на прибуток підприємств, значні коливання показників свідчать про неста

більшу податкову політику у сфері оподаткування прибутку суб'єктів господарювання. Сьогодні в Україні використовують характерний для європейських країн механізм оподаткування прибутку підприємств. Якщо визначати рівень оподаткування лише за ставкою податку, то вона в Україні є невисокою порівняно з іншими країнами. Проблема нерівномірного оподаткування зумовлена відсутністю стимулювання господарської діяльності, погіршенням інвестиційного клімату. У вітчизняній практиці нема єдиних підходів до адміністрування податків. Пільги в Україні доволі непрозорі, їх надають не за потребою, а за домовленістю між зацікавленими структурами. Через це надходження податку залежать не від рівня прибутку, а від потреби у наповненні бюджету. Саме тому рівень податкомісткості податку на прибуток підприємств є нестабільним.

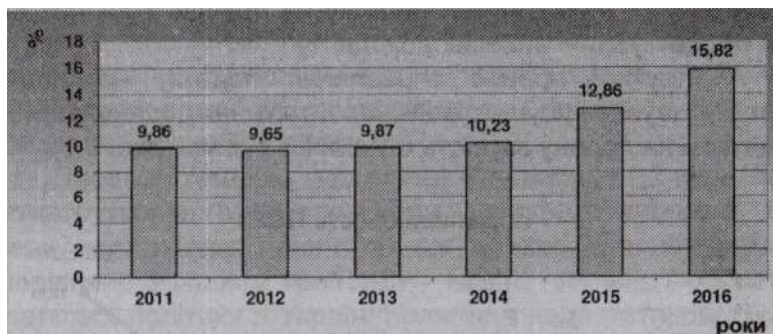


Рис. 5.4. Частка податку на доходи фізичних осіб у податковій базі (коефіцієнт податкомісткості)

Враховуючи те, що прибутковий податок (на доходи фізичних осіб) - один із головних елементів будь-якої податкової системи, оскільки за допомогою цього інструменту управляють добробутом громадян, вивчення його впливу на економіку та об'єкт справляння є важливою складовою дослідження податкової політики.

Зазначимо, що податкомісткість податку на доходи фізичних осіб в Україні є незначною (рис. 5.4). Так, у 2011 р. рівень оподаткування доходів громадян становив 9,86%, а з 2013 р. навантаження на об'єкт оподаткування почало зростати і коливатися від 9,87% до 15,82% у 2016 р. Зростання навантаження можна пояснити підвищенням ставки податку з 15% до 18%, а також номінальної мінімальної заробітної плати та рівня середньої заробітної плати. Однак спостерігаємо, що фактичне податкове навантаження є нижчим, ніж базова ставка податку. Таке недооподаткування спричинене маніпулюванням застосування соціальної пільги, що призводить до неповного оподаткування бази податку. Пропорційна ставка податку за значного розшарування доходів між бідними і багатими громадянами не відповідає принципів соціальної справедливості, оскільки бюджет недоотримує значної суми податку на доходи фізичних осіб при оподаткуванні високих доходів.

Аналізуючи процес справляння податку на додану вартість, зауважимо, що рівень навантаження доданої вартості податком на додану вартість в Україні є різним (рис. 5.5).

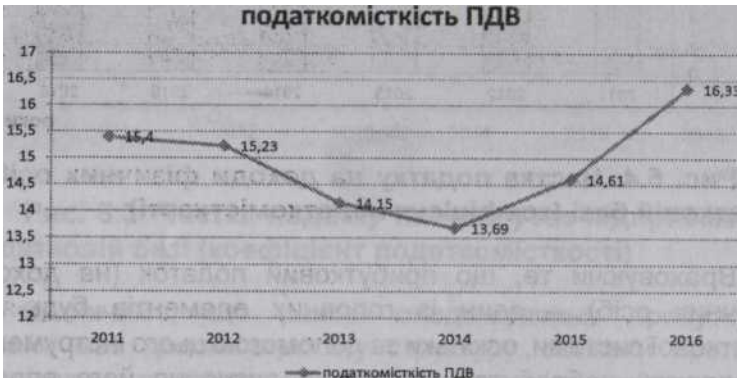


Рис. 5.5. Податкомісткість податку на додану вартість у 2011-2016 рр.

Частка податку на додану вартість у доданій вартості за проаналізований період має строкату структуру і змінювалася у 2011 р. з 15,4% до 13,69%, однак вже у 2016 р. цей показник становив 16,33%. Отже, підтверджується гіпотеза про зростання частки непрямого оподаткування в економіці країни. Таке різке зростання в останні роки може свідчити про зменшення частки експортного потенціалу країни та збільшення залежності від імпорту - за цими операціями сьогодні надходить найбільше податку на додану вартість. Однак збільшення частки ПДВ у податковій базі також може свідчити про позитивні зміни в адмініструванні податку, зокрема запровадження електронної системи адміністрування ПДВ, зростання прозорості та зменшення зловживань при його справлянні. Саме зміни в законодавстві щодо сплати ПДВ унеможливили нелегальне відшкодування податку. Додана вартість є джерелом сплати всіх податкових платежів, джерелом прибутку і забезпечення соціальної політики країни. Враховуючи вищеподане, зазначимо, що в середньому через ПДВ розподілялося близько 14—15% від обсягу всієї доданої вартості.

Проаналізувавши податкову систему за основними бюджетоутворюючими податками, доходимо висновку, що рівень податкового навантаження в Україні є невисоким, а порівняно з іншими країнами - навіть нижчим. Проблема податкової політики в Україні полягає в недостатньому рівні оподаткування податкової бази, що є набагато меншою, ніж у держав із розвинутою економікою. З огляду на це вважаємо необхідними: підвищення якості адміністрування податків для зменшення рівня корупції в органах контролю за сплатою податків, переорієнтацію економіки з імпортоорієнтованої на експортоорієнтовану. Необхідно змінити вектори оподаткування в Україні з непрямого, яке більшою мірою переноситься на кінцевого споживача, в напрямку оподаткування майна, зокрема предметів розкоші. Проблема також полягає у нерівномірному розподілі

податкового навантаження між суб'єктами країни. Через механізм перекладання податків податковий тягар більшою мірою перекладається на простого споживача, котрий неспроможний компенсувати власні витрати, в структурі яких значну частку становлять податкові платежі.

5.2. Альтернативи розширення бази оподаткування в Україні

Формування дохідної частини бюджету визначальною мірою здійснюється за рахунок податкових надходжень. Відповідно одним із пріоритетних завдань держави є забезпечення фіскальної ефективності справляння податків при помірному податковому навантаженні на платників. Вирішити окреслене завдання важко, оскільки підвищення податкових надходжень за рахунок маніпулювання ставками податку в умовах низького економічного розвитку супроводжується збільшенням податкового тиску. Більш прийнятним є варіант розширення бази оподаткування, що дасть змогу оподатковувати раніше незадіяних платників, об'єктів оподаткування чи їх частину.

В економічній літературі є різні визначення поняття «база оподаткування». Так, вітчизняні науковці Ю. Іванов, А. Крисоватий та О. Десятнюк розуміють цей термін як законодавчо закріплену частину доходів чи майна платника податків (за вирахуванням пільг), яка враховується при розрахунку суми податку⁸. Російський учений В. Коровкін характеризує базу оподаткування як кількісне вираження предмета оподаткування, що використовується для обчислення суми податку⁹. Німецький дослідник Д. Брюм- мерхофф наводить таке визначення: «База оподаткування - це техніко-фізична або монетарна величина, яка покладена

⁸Іванов Ю. Б. Податкова система : підр. / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк - К. : Атіка, 2006. - 920 с.

⁹Коровкін В. В. Основы теории налогообложения : уч. Пособ. / В. В. Коровкін - М. : Экономист, 2006. - 576 с.

в основу розрахунку суми податку»¹⁰. У Податковому кодексі України базу оподаткування визначено як фізичний, вартісний чи інший характерний вираз об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання¹¹. Хоча наведені визначення відрізняються за формою, вони вказують на те, що база оподаткування - це величина, на основі якої розраховується податок. Саме тому важливо, щоб ця величина розширювалася для збільшення податкових надходжень.

У широкому розумінні податковою базою на макрорівні є обсяг валового внутрішнього продукту. Обчислити цей показник можна трьома рівноцінними методами¹²:

- за доданою вартістю (виробничий метод);
- за витратами (метод кінцевого використання);
- за доходами (розподільчий метод).

Найприйнятніший для нас - третій метод, оскільки згідно з ним структурними елементами формування ВВП є величини, що становлять базу оподаткування податку на доходи фізичних осіб, податку на прибуток підприємств та ПДВ, які є найбільш фіскальнозначущі для бюджету. Так, відповідно до розподільчого методу:

$$\text{ВВП} = \text{У} + \text{Р} + \% + \text{Р} + \text{А} + \text{М}, \quad (1)$$

де V - оплата праці найманих працівників; И - доходи, що отримують власники землі, будинків і споруд; % - доходи власників грошового капіталу; Р - прибуток корпорацій і доходи на власність некорпоративного підприємницького сектору; А- амортизаційні відрахування; N - непрямі податки на бізнес.

¹⁰Брюммерхофф Д. Теория государственных финансов / Дитер Брюммерхофф ; [пер. сьмого нем. изд.]; под. общей ред. А. Л. Кудрина, В. Д. Дзгоева. - Владикавказ : Пионер-Пресс, 2001. - 480 с.

¹¹Податковий кодекс України № 2755-71 від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?пгед=2755-17>.

¹²Крисоватий А. І. Домінанти гармонізації оподаткування: національні вектори та міжнародні орієнтири: [моногр.]/А.І. Крисоватий, В. А. Валігура.- Тернопіль : Підручники і посібники, 2010. - 248 с.

Отже, відповідно до формули 1, за базу оподаткування податку на доходи фізичних осіб, абстрагувавшись від інших доходів населення, візьмемо величину V , базою оподаткування податку на прибуток підприємств є складова P . Базою оподаткування ПДВ є додана вартість, створена за певний період. Зважаючи на це, ПДВ також можна визначити за кількома методами. На практиці найчастіше використовують непрямий віднімальний метод, що дає змогу визначити різницю між добутком виручки й ставки та добутком затрат і ставки. Однак у теорії є прямий додавальний метод, що дає змогу виокремити базу оподаткування ПДВ - додану вартість. За цим методом ПДВ обчислюють як добуток ставки та суми прибутку і зарплати. Отже, доходимо висновку, що базою оподаткування аналізованих податків є заробітна плата та прибуток. Окрім цього, податок на доходи фізичних осіб і податок на прибуток підприємств окремо є базами оподаткування, а ПДВ - сукупно як величина доданої вартості (рис. 5.6).

У цьому разі твердження про наявність подвійного оподаткування недоречне. Це пояснюємо тим, що об'єкти оподаткування аналізованих податків різні, хоча за вартісною величиною база оподаткування ПДВ дорівнює сумі баз податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств. А також ці податки виконують різні економічні функції, зокрема ПДВ оподатковують споживання, а іншими двома податками - доходи та прибутки.

Згідно з даними Державної служби статистики України, обсяг ВВП у 2016 р. становив 2 383 182 млн. грн. Сума двох його складових - валового прибутку та оплати праці - у 2016 р. дорівнювала 1 672 633 млн. грн., або 70,2% ВВП. Це доводить, що обрані для аналізу бази оподаткування та податки є визначальними у функціонуванні податкової системи України.

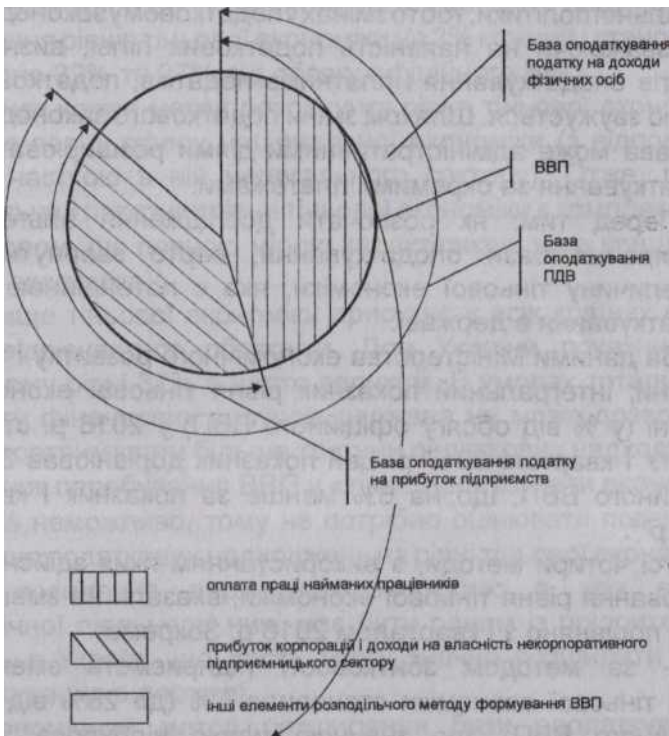


Рис. 5.6. Співвідношення баз оподаткування податку на доходи фізичних осіб, податку на прибуток підприємств та ПДВ у структурі ВВП згідно з розподільчим методом

Джерело:¹³.

На нашу думку, можна виділити два методи розширення бази оподаткування в державі: економічний та адміністративний. Саме перший і пов'язаний зі збільшенням величини ВВП завдяки зростанню економіки, припливу інвестицій, збільшенню кількості робочих місць тощо. Адміністративний метод ґрунтований на діях дискреційної "Крисоватий А. І. Домінанти гармонізації оподаткування: національні вектори та міжнародні орієнтири : моногр. / А. І. Крисоватий, В. А. Валігура.— Тернопіль : Підручники і посібники, 2010. - 248 с.

фіскальної політики, тобто змінах у податковому законодавстві. Так, зважаючи на наявність податкових пільг, визначення об'єктів оподаткування і платників податків, податкова база значно звужується. Шляхом зміни податкового законодавства держава може адміністративними діями розширювати базу оподаткування за окремими платежами.

Перед тим, як розпочати дослідження альтернатив розширення бази оподаткування, варто звернути увагу на величину тіньової економіки, яка є потенційною базою оподаткування в державі.

За даними Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, інтегральний показник рівня тіньової економіки в Україні (у % від обсягу офіційного ВВП) у 2016 р. становив 35%. У I кварталі 2017 р. цей показник дорівнював 37% від офіційного ВВП, що на 6% менше за показник I кварталу 2016 р¹⁴.

Усі чотири методи, з використанням яких здійснюється оцінювання рівня тіньової економіки, вказали на зменшення рівня порівняно з I кварталом 2016 р. Зокрема:

- за методом збитковості підприємств зменшення рівня тіньової економіки становило 6% (до 28% від обсягу офіційного ВВП), що значною мірою відбулося завдяки скороченню обсягу отриманих збитків підприємствами всіх видів економічної діяльності (за винятком виду економічної діяльності «Освіта») поряд із суттєвим покращенням фінансового становища підприємств виду економічної діяльності «Фінансова та страхова діяльність» та підприємств добувної промисловості і розроблення кар'єрів;

- метод «витрати населення - роздрібний товарооборот» вказав на зменшення рівня тіньової економіки на 3% до 55% від обсягу офіційного ВВП;

¹⁴ «Загальні тенденції тіньової економіки в Україні [Електронний ресурс]. - Режим доступу : [http://www.me.dou.ua/Oociteniz/I_15\(?lapd=ик-IIA&ici=e384c5a7-6533-4ab6-b56f-50e5243eб15a&\(ад=Тенцен1зіїТіпоіоіЕко потікі.](http://www.me.dou.ua/Oociteniz/I_15(?lapd=ик-IIA&ici=e384c5a7-6533-4ab6-b56f-50e5243eб15a&(ад=Тенцен1зіїТіпоіоіЕко потікі.)

- електричний і монетарний методи зафіксували зменшення рівнів тіньової економіки на 2% кожний і становили відповідно 32% та 27% від обсягу офіційного ВВП.

Однак кожен метод розрахунку рівня тіньової економіки охоплює певну сферу національної економіки (з відповідно різною часткою в ній нелегального сектору). Отже, лише інтегральний показник рівня тіньової економіки є комплексним індикатором, що повною мірою характеризує таке явище, як тіньова економіка¹⁵.

Явище тіньової економіки присутнє у всіх країнах світу, проте відрізняється обсягами. Для України показник на офіційному рівні 37% є надто великим. В умовах тотального дефіциту фінансових ресурсів держава не може дозволити собі недоотримувати більше третини податкових надходжень за рахунок перебування ВВП у «тіні». Легалізувати економіку на 100% неможливо, тому не потрібно оцінювати потенціал зростання податкових надходжень на рівні тіньової економіки. Однак посилення державного контролю в усіх видах економічної діяльності нині має бути одним із пріоритетних завдань в Україні, що дасть змогу значно розширити базу оподаткування в державі.

Економічний метод розширення бази оподаткування пов'язаний із загальноекономічною політикою держави і виходить за межі лише фіскального регулювання. Забезпечення економічного зростання дасть змогу розширити базу оподаткування за підвищення окремих макропоказників. Так, збільшення прибутку підприємств розширює базу оподаткування податку на прибуток, зростання доходів населення - базу оподаткування податку на доходи фізичних осіб. Ці величини сукупно збільшують базу оподаткування ПДВ. Разом зі зростанням доходів населення покращується їх майновий стан, що розширює базу оподаткування

¹⁵“Загальні тенденції тіньової економіки в Україні [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://www.me.dou.ua/Ооситепіз/1_15?1апд=ик-иА&іd=e384с5а7-6533-4аb6-б56і-50е5243еb15а&1ад=ТепденізііТіпо7ОІЕко лотікі

майнових податків тощо. Оскільки такі алгоритми пов'язані не лише з фіскальною політикою, а зумовлюються іншими економічними факторами, сконцентруємо увагу на адміністративних методах розширення бази оподаткування за можливості зміни елементів окремих податків.

Розширення податкової бази з ПДВ залежить від покращення загальноекономічної ситуації у державі, рівня тіньової економіки, сукупного податкового навантаження і податкового навантаження за окремим податком або величини його ставки, межі обов'язкової реєстрації платників ПДВ, кількості платників, які перебувають на спрощеній системі оподаткування без реєстрації платниками ПДВ, обсягу наданих податкових пільг, механізму формування звичайних цін тощо.

Проаналізуємо детальніше можливість впливу окремих із цих факторів на розширення чи підвищення рівня використання податкової бази з ПДВ.

Класичний механізм розширення бази оподаткування передбачає зниження ставки податку. За період функціонування податкової системи стандартна ставка ПДВ в Україні не була нижчою, ніж 20%. Розпочиналась фіскальна практика справляння ПДВ в Україні зі ставки 28%, яка діяла у 1991 - 1992 рр. Проте високе податкове навантаження збільшувало рівень ухилення від сплати податку і звужувало базу його оподаткування, що змусило знизити ставку ПДВ з 1.01.1993 р. до 20%. Високий рівень інфляції та великий дефіцит фінансових ресурсів держави були причиною подальшого підвищення ставки ПДВ до рівня 28%, яка діяла з 15.05.1993 р. до 31.05.1995 р. Однак економіка не витримувала такого фіскального навантаження і з 1.06.1995 р. ставку ПДВ знову було знижено до 20%. Такий її рівень є донині. З прийняттям ПКУ податкова система поступово реформується. Так, з 2014 р. було передбачено зниження ставки ПДВ до рівня 17%. Теоретично це мало вплинути на розширення бази оподаткування ПДВ, однак на

практиці цього не відбулося. Дефіцит фінансових ресурсів у державі та інші суб'єктивні причини змусили законодавця відмовитись від такої реформи. На нашу думку, реакція бази оподаткування на зниження ставки може бути тоді, коли у суспільстві сформовано фіскальні традиції, спостерігається високий рівень податкової культури та податки з високим коефіцієнтом повертаються платникам у вигляді суспільних благ. В Україні на належному рівні не виконується жодна із зазначених умов, тому швидкого і потужного розширення бази оподаткування щодо ПДВ за зниження ставки до рівня 17% особливо не варто було очікувати як тоді, так і зараз.

Позитивно оцінюючи можливі законодавчі ініціативи щодо зниження ставки ПДВ, вважаємо, що такі кроки треба робити в комплексі із реформуванням інших елементів цього податку, зокрема скасуванням багатьох пільг на науковій основі. Наші пропозиції в цьому питанні полягають у запозиченні загальносвітової практики справляння ПДВ за диференційованими ставками. Найбільше податкове навантаження щодо цього податку припадає на громадян та сім'ї з низькими доходами, оскільки питома вага споживання в їхніх доходах є найбільшою. Зважаючи на це, справедливіше буде диференціювати підхід до оподаткування споживання, встановивши знижені та підвищену ставки ПДВ. Разом із цим, доцільно скасувати ряд податкових пільг щодо ПДВ, зокрема операції, звільнені від оподаткування, оподаткувавши їх за зниженими ставками. Такий підхід сприятиме розширенню бази оподаткування за переходу багатьох підприємств на знижені ставки.

В Україні велика частка доданої вартості створюється підприємствами, які офіційно не зареєстровані платниками ПДВ. Це пов'язано із наявністю межі обов'язкової реєстрації платником ПДВ і функціонуванням багатьох підприємств за спрощеною системою оподаткування без реєстрації платниками цього податку. Зазначені аспекти негативно впливають на рівень використання податкової бази щодо

ПДВ. Нині суб'єкти господарювання, загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів в яких протягом останніх 12 календарних місяців не перевищує 1000000 грн., можуть не реєструватися платниками ПДВ. Вважаємо, що поріг обов'язкової реєстрації платників ПДВ в Україні потрібно знизити, що дасть змогу підвищити рівень використання податкової бази цього податку. Це також є актуальним, оскільки частка підприємств, які бажають добровільно зареєструватися платниками ПДВ, останніми роками зростає, що пояснюється бажанням отримати право виписки податкових накладних для своїх контрагентів.

Вагомий вплив на рівень використання податкової бази мають пільги з податку на додану вартість. адже ПДВ-найбільш пільгоємний податок. Податковий кодекс України передбачає низку звільнень від оподаткування ПДВ, обґрунтованих потребами суспільства, освіти, охорони здоров'я та розвитку промисловості. Окрім цього, звільняються від сплати ПДВ операції з постачання таких товарів та послуг¹⁶:

- продуктів дитячого харчування спеціальними установами дієтичного харчування;
- періодичних видань друкованих засобів масової інформації та книжок;
- товарів для інвалідів;
- лікарських препаратів та інших засобів медичного призначення;
- перевезення пасажирів;
- земельних ділянок;
- програмних продуктів вітчизняного виробництва (зокрема, комп'ютерних ігор, вебсайтів тощо).

З огляду на обмеженість статистичної інформації та численні зміни у законодавстві, доволі складно оцінити точний обсяг втрат бюджету за надання податкових пільг. Окрім цього, зазначені обставини ускладнюються знеціненням

¹⁶Звіт про результати дослідження державної підтримки суб'єктів господарювання в Україні [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.arnc.gov.ua/amku/doccatalog/document?id=120932&schema=main>.

гривні, що зумовлює недостовірність або навіть неможливість оцінювання реальної вартості втрат бюджету протягом різних періодів. Приблизні результати оцінювання втрат доходів бюджету за надання пільг із ПДВ у 2016 - 2017 рр. та прогноз на 2018 р. наведено на рис. 5.7.

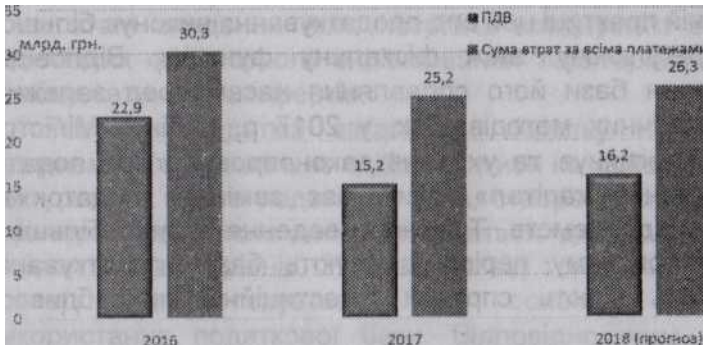


Рис. 5.7. Динаміка втрат бюджету від надання податкових пільг з ПДВ в Україні у 2016 - 2018 рр.

Джерело: складено автором¹⁷.

Як видно з рис. 5.7, у 2016 р. обсяг втрат бюджету від надання податкових пільг з ПДВ становив 22,9 млрд. грн., що складало 75,6% від загальної суми втрат. У 2017 р. внаслідок різкого зниження пільг для сільськогосподарських товаровиробників сума втрат бюджету від надання пільг з ПДВ знизилась до 15,2 млрд. грн. або 60,3% загальної суми пільг. Прогноз на 2018 р. становить 16,2 млрд. грн. або 61,6%. Тобто пільги з ПДВ хоча і знизились в поточному році, однак все ж лишаються найбільшими з усіх податків і перевищують 60% обсягу пільгових втрат бюджету від усіх платежів.

¹⁷Перелік пільг з податків і зборів (обов'язкових платежів) із розрахунком втрат доходів Зведеного бюджету України від їх надання у 2017 році та прогнозом втратна 2018 рік (оцінка на базі звітних даних ДФС (форма №2.1- В) щодо обсягів пільгового оподаткування) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://w1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=62551.

Отже, для розширення бази оподаткування ПДВ ми пропонуємо скасувати більшість пільг з цього податку, натомість оподатковувати такі операції за зниженими ставками податку.

Аналізуючи можливості розширення бази оподаткування з податку на прибуток підприємств, зауважимо, що у світовій фіскальній практиці цей вид оподаткування виконує більшою мірою регулюючу, аніж фіскальну функцію. Відповідно розширення бази його справляння насамперед залежить від економічних методів. Так, у 2017 р. Кабінет Міністрів України розглянув та ухвалив законопроект «Про податок на виведений капітал», який має замінити податок на прибуток підприємств. Такі нововведення значно більше в короткостроковому періоді звужують базу оподаткування і натомість мають сприяти інвестиційній привабливості України.

Зважаючи на зазначене, вважаємо, що адміністративні методи розширення бази оподаткування податку на прибуток підприємств не на часі. Однак бачимо перспективи надання цьому податку регулюючого статусу, тобто закріплення його частини за місцевими бюджетами, що має сприяти розширенню його бази.

Проаналізуємо переваги та недоліки справляння податку на прибуток як регулюючого платежу. Закріплення частини податкової бази з податку на прибуток підприємств за регіональним чи місцевим бюджетом створює додаткові фінансові ресурси для місцевих органів влади і вони зацікавлені у розвитку місцевого бізнесу. Зацікавлені в розвитку підприємництва також платники, які є користувачами суспільних благ на конкретній території. Так, із зарахуванням частини податку на прибуток підприємств до місцевого чи регіонального бюджету посилюються стимули до більш ефективного розвитку підприємництва на окремій території. Однак, у разі відсутності інших механізмів фінансового вирівнювання території місцевий бюджет є залежним

від ефективності функціонування одного або декількох підприємств, які розміщені на території його юрисдикції. У разі незадовільного фінансового стану цих підприємств місцевий бюджет недоотримує надходження.

Отже, застосовувати механізм розщеплення податку на прибуток краще у періоди економічного зростання в державі, а на етапі спадання його потрібно поєднувати з іншими способами фінансового вирівнювання територій на зразок міжбюджетних трансфертів.

Розподіл податків загалом і податку на прибуток підприємств зокрема має здійснюватися на основі принципу походження, тобто податкова база, створена на конкретній території, одночасно використовується для фінансування бюджетів різних рівнів. Незалежно від того, який механізм розподілу застосовується, його основою є спільне використання податкової бази. Відповідно, чим ширшою вона буде, тим більшими будуть податкові надходження, в чому зацікавлені всі рівні бюджетної системи.

Фінансування за допомогою податку на прибуток бюджетів різних рівнів може здійснюватися різними способами. Насамперед необхідно зауважити, що незалежно від державного устрою, тобто і у федеративних державах, і в унітарних, бюджетна система представлена окремими ланками. Традиційно таких ланок є три. Так, держава з федеральним устроєм має федеральний (державний) бюджет і бюджети складових частин федерації (штатів, земель, кантонів, республік), а також місцеві бюджети (районів, міст, сіл, - залежно від адміністративного поділу). Унітарні держави мають державний, регіональні бюджети (обласні чи інші, залежно від адміністративного поділу) та місцеві бюджети. Часто законодавчо регіональні та місцеві бюджети (як в Україні) об'єднані в одну складову - місцеві бюджети. Проте це не виключає наявності регіональних бюджетів (обласних) і закріплення за ними власних доходів. Зважаючи на зазначене, спільне використання податкової бази з податку

на прибуток підприємств розглядаємо абстрагуючись від державного устрою і адміністративно-територіального поділу держави, з точки зору трьохрівневої структури бюджетної системи: центральний бюджет, регіональні бюджети і місцеві бюджети.

На рис. 5.8 наведено невиняткові, але найбільш характерні способи використання податкової бази з податку на прибуток підприємств бюджетами різних рівнів. Кожний з них має власні переваги чи недоліки і може застосовуватись відповідно до соціально-економічних чи інших особливостей розвитку держави.



Рис. 5.8. Способи використання податкової бази з податку на прибуток підприємств бюджетами різних рівнів.

Джерело: складено автором.

Крайнім способом використання податкової бази з податку на прибуток підприємств є його закріплення за окремим бюджетом. Відповідно до прийнятої нами структури бюджетної системи теоретично можуть спостерігатись

варіанти закріплення податку на прибуток підприємств за центральним, регіональними чи місцевими бюджетами. Зазвичай податок на прибуток підприємств належить до найбільш фіскально значущих платежів у державі і виконує важливі соціально-економічні функції. Тому частіше спостерігаються варіанти його закріплення за центральним бюджетом держави, ніж за регіональним і місцевими. Такий варіант, як правило, характерний для унітарних держав, в яких досліджуваний податок надходить до центрального бюджету і потім перерозподіляється у формі міжбюджетних трансфертів. Донедавна часу такий механізм справляння податку на прибуток був в Україні. Проте з ухваленням Закону України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин» № 79-VIII від 28.12.2014 р. 10% податку на прибуток підприємств зараховується до місцевих бюджетів.

Повне зарахування податку на прибуток підприємств до регіональних чи місцевих бюджетів є малоімовірним і практично неприйнятним, оскільки центральний бюджет втрачає одне з основних надходжень, а окремі території можуть між собою конкурувати щодо залучення капіталів. Нерівномірна концентрація підприємств у межах держави може здійснити диференціацію доходів місцевих бюджетів і відповідно спричинить нерівномірний розвиток територій.

Одним із критеріїв розподілу податку на прибуток підприємств між бюджетами різних рівнів влади може бути форма власності суб'єкта господарювання. Здебільшого база оподаткування, яка формується на основі підприємств приватної форми власності, закріплюється чи розподіляється між бюджетами на загальних підставах. Натомість податок на прибуток від підприємств окремих суспільних форм власності може мати відмінності в зарахуванні.

Основним інструментом вертикального вирівнювання є часткова участь територіальних органів влади у загальнодержавних доходах, що може здійснюватися або

шляхом розподілу між рівнями бюджетної системи ставок податку на прибуток, або розподілу між ними податкових надходжень з досліджуваного податку за затвердженими нормативами у відсотках до зібраних податкових надходжень. Обидва варіанти передбачають спільне використання податкової бази з податку на прибуток центральним, регіональними та місцевими бюджетами.

Відповідно як розподіл ставок, так і податкових надходжень, у вигляді частки від суми зібраного податку на прибуток може здійснюватись по-різному. Розглянемо три варіанти розподілу:

1) ставки або процент надходжень закріплені податковим законодавством і не змінюються кожний рік;

2) податковим законодавством встановлено межі ставок або відсотка відрахувань, але вони можуть змінюватися щороку законом про держбюджет;

3) ставки або відсоток відрахувань змінюються щороку відповідно до податкоспроможності територій.

Розглянемо варіант, коли податковим законодавством визначені межі ставок чи процента надходжень, але вони можуть змінюватися кожного року із прийняттям закону про держбюджет. Такий спосіб розподілу податку на прибуток має свої переваги, які полягають у тому, що він дозволяє оперативно реагувати на зміни соціально-економічної ситуації в країні і потреби окремих адміністративно-територіальних одиниць у фінансових ресурсах. Але він має і свої недоліки, основним з яких є нестабільність нормативів відрахувань. Регіональні та місцеві бюджети не можуть затверджуватися до прийняття державного бюджету, ускладнюється перспективне планування. Іншим недоліком за такого варіанта може бути заполітизованість і суб'єктивізм бюджетного процесу. Можливість зміни нормативу відрахувань, а також їх диференціація за регіонами, спонукають місцеву владу не до збільшення податкової бази, а до підвищення нормативу.

У випадку відсутності можливості зміни розміру відрахувань податку зазначені недоліки також відсутні, але податок на прибуток виконує роль регулюючого недискреційним способом при розширенні бази оподаткування. Натомість відсутність можливості швидко збільшувати фінансові ресурси регіонів не повинна стояти на перешкоді запровадження такого варіанту, оскільки в жодній державі фінансове вирівнювання не здійснюється лише за допомогою регулюючих податків, а уряд завжди зможе застосувати механізми трансфертного регулювання.

Третій варіант, коли ставки податку чи норматив його відрахувань до відповідного бюджету встановлюється залежно від податкоспроможності регіону, фактично володіє описаними недоліками щорічної зміни ставки чи відсотка і не спонукає до ефективного використання та розширення бази оподаткування з податку на прибуток.

Ще одним опосередкованим варіантом спільного використання податкової бази з податку на прибуток підприємств є перерозподіл податку на прибуток через центральний бюджет. В цьому разі не можна стверджувати про нормативи перерозподілу чи про залежність надходжень податку на прибуток від бази оподаткування, оскільки перерозподіляються усі податкові надходження, а не окремо взяті податки. Такий варіант можна використовувати у поєднанні із розподілом ставок податку на прибуток чи нормативами відрахувань.

Поряд із наведеними позитивами розщеплення податку на прибуток підприємств потрібно означити і його вагомі недоліки, які можуть бути присутні. Таким недоліком є проблема атрибуції податку до конкретного регіону. Часто спостерігається така ситуація, коли надходження від податку на прибуток надходять до адміністративно-територіальної одиниці, де зареєстрований платник, а виробничі потужності підприємства розміщені в іншому регіоні чи навіть декількох з них, де й формується податкова база. Таким чином, навіть за

наявності потужного підприємства, яке створює велику частку ВВП регіону, він може не отримувати надходжень від податку на прибуток. Відповідно такі регіони можуть чинити тиск на політиків, щоб вони вимагали реєстрації філії підприємств чи інших відокремлених підрозділів як окремих платників податків.

Проаналізуємо можливості розширення бази оподаткування податку на доходи фізичних осіб. Згідно з Податковим кодексом України¹⁸ базою оподаткування ПДФО є загальний оподатковуваний дохід, який розуміють як будь-який дохід, що підлягає оподаткуванню, нарахований (виплачений, наданий) на користь платника податку протягом звітного податкового періоду. Найважливішими фіскальними складовими бази оподаткування ПДФО є заробітна плата; доходи від продажу об'єктів майнових і немайнових прав; дохід у вигляді дивідендів, вигахів, призів, процентів; інвестиційний прибуток від проведення платником податку операцій з цінними паперами; дохід у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна тощо.

За даними Державної служби статистики України, доходи населення в Україні у 2016 р. становили 1 990 млрд. грн. Однак не вся наведена сума доходу формує базу оподаткування. Відповідно до наведеної статистичної інформації загальний оподатковуваний дохід фізичних осіб становлять заробітна плата, прибуток та змішаний дохід і доходи від власності, що можна вважати базою оподаткування ПДФО. Сукупність наведених складових у 2016 р. становить лише 64,9% від усіх доходів населення. Інші 35,1% доходів населення припадають на соціальні допомоги та інші одержані поточні трансферти, що не підлягають оподаткуванню. Проаналізуємо динаміку бази оподаткування ПДФО (рис. 5.9).

¹⁸Податковий кодекс України № 2755-УІ від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?пгед=2755-17>.



Рис. 5.9. Динаміка бази оподаткування ПДФО та ВВП в Україні у 2011 - 2016 рр.

Джерело: складено автором¹⁹.

Із представленого рис. 5.9 видно, що база оподаткування ПДФО впродовж 2011 - 2015 рр. має чітку зростаючу тенденцію, за винятком 2014 р. Однак детальніший аналіз структури досліджуваної величини показує, що близько 66% бази оподаткування формує заробітна плата. Відповідно причиною такого зростання є збільшення номінальної заробітної плати. Однак реального зростання бази оподаткування з урахуванням інфляції практично нема, що спонукає до пошуку альтернатив її розширення.

Найважливішими факторами, які впливають на формування бази оподаткування ПДФО, є такі: розмір доходів платників; кількість платників; перелік доходів, які підлягають оподаткуванню; ставки ПДФО та ставки єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ); пільги з ПДФО; структура доходів населення; оподаткування доходів тіншового сектору; посилення податкового контролю; формування партнерських відносин між платниками податків та органами фіскальної служби.

Проаналізуємо детальніше, який із факторів може бути альтернативою у розширенні бази оподаткування ПДФО.

¹⁹ "Доходи та витрати населення. Валовий внутрішній продукт [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>.

Розмір доходів платників податків безпосередньо впливає на формування бази, а відповідно і на її розширення. І більшість із наступних факторів прямо чи опосередковано спрямована на збільшення доходів платників. Вплинути на збільшення рівня доходів фізичних осіб адміністративними методами практично неможливо. Отже, доходи громадян збільшуються відповідно до підвищення соціальних стандартів і економічного зростання в державі, до чого необхідно прагнути не тільки з метою підвищення ефективності справляння ПДФО. Інша ситуація спостерігається щодо можливості розширення переліку доходів, які підлягають оподаткуванню, на що можна впливати за допомогою як дискреційної, так і недискреційної фіскальної політики. Динаміка доходів фізичних осіб, що підлягають оподаткуванню, яка наведена на рис. 5.9, свідчить про відповідність темпів їх зростання темпам збільшення ВВП у державі. Це вказує на те, що в Україні не було залучено доходів, які формують базу оподаткування ПДФО із додаткових джерел.

На нарахування ПДФО впливає кількість платників цього податку. Відповідно до Податкового кодексу України платниками досліджуваного податку є: фізичні особи - резиденти, які отримують доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи; фізичні особи - нерезиденти, які отримують доходи з джерела їх походження в Україні, та податкові агенти. На нашу думку, в Україні не наведено вичерпний перелік платників ПДФО. Однак постає проблема контролю за повнотою декларування відповідними категоріями платників тих чи інших об'єктів оподаткування ПДФО.

Неабиякий вплив на формування бази оподаткування ПДФО чинять ставки цього податку та ставки ЄСВ. Загальновідомою є закономірність зменшення бази оподаткування при збільшенні ставок податку, і навпаки. Однак вітчизняна фіскальна практика засвідчує, що названа закономірність в Україні спрацьовує лише в одному напрямку. Так, при збільшенні ставок ПДФО доходи однозначно

переходитимуть у «тінь», а яскраво вираженої зворотної залежності не спостерігається. Свідченням цього є наслідки реформи ПДФО у 2004 р., за якої відбувся перехід від прогресивної до пропорційної системи оподаткування, а надходження цього податку і відповідно база знизилась. Причиною такого явища є низький рівень податкової культури, відсутність глибоких фіскальних традицій і об'єктивно низький рівень доходів населення. Розраховувати на розширення бази оподаткування ПДФО за рахунок зниження ставок цього податку не варто. Інша ситуація спостерігається щодо ставок ЄСВ. Нині розмір нарахувань ЄСВ на фонд оплати праці становить 22%. Хоча ставка внеску й знизилась за останні роки з мінімальної 36,76% до 22%, однак навантаження в такому розмірі змушує працевластувачів тримати частину заробітної плати у «тіні», або взагалі не оформляти окремих працівників. На нашу думку, саме тут криється великий потенціал розширення бази оподаткування ПДФО. Знизивши ставку нарахування ЄСВ, частково шляхом перерозподілу податкового навантаження між працевластувачем і працівником, а частково за рахунок проведення пенсійної реформи і зниження дефіциту пенсійного фонду, можна досягти виведення з тіні частини заробітної плати.

Механізм розширення бази оподаткування за допомогою податкових пільг полягає в їх скасуванні. Загалом відстоюємо позицію мінімізації пільгового оподаткування за більшістю податків, проте не в частині оподаткування доходів фізичних осіб. Найважливіші пільги щодо ПДФО - це податкова соціальна пільга і податкова знижка. На нашу думку, в державі має діяти неоподатковуваний мінімум доходів громадян замість податкової соціальної пільги, який дорівнюватиме прожитковому мінімуму. Однак в короткотривалому проміжку часу таке збільшення доходу, що не підлягає оподаткуванню, зменшить базу оподаткування ПДФО, проте в перспективі це покликано підвищити соціальні гарантії та добробут громадян і збільшити доходи населення.

Одним із факторів формування бази оподаткування ПДФО є структура доходів населення. Як зазначалося, у 2016 р. оподаткуванню підлягали лише 64,9% доходів громадян. Однак 35,1% - це соціальні допомоги та інші одержані поточні трансферти. Зниження цього показника за рахунок підвищення добробуту населення дасть змогу значно розширити базу оподаткування ПДФО.

На надходження ПДФО впливає також структура оподатковуваних доходів громадян, оскільки до них застосовуються різні ставки. Збільшення частки доходів, до яких застосовуються ставки 0% та 5%, опосередковано зменшуватиме базу оподаткування ПДФО.

Крім цього, розширенню бази оподаткування сприятиме налагодження партнерських відносин міжплатниками податків та органами фіскальної служби в частині добровільного декларування доходів громадян, з яких не було утримано податку податковим агентом.

Отже, у процесі аналізу впливу окремих факторів на формування бази оподаткування ПДФО доходимо висновку, що основні напрями її розширення пов'язані із:

- 1) забезпеченням стабільного економічного зростання, збільшенням доходів та добробуту громадян;
- 2) посиленням контролю за повнотою декларування доходів громадян;
- 3) створенням належних умов праці та її оплати для припинення відпливу економічно активного населення та зменшення кількості безробітного населення працездатного віку;
- 4) зниженням ставки нарахування ЄСВ, що дасть змогу вивести з «тіні» частину заробітної плати;
- 5) зміною структури доходів населення в напрямку збільшення заробітної плати, прибутку та змішаного доходу і доходу від власності й автоматично зменшенням соціальних допомог;

б) налагодженням партнерських відносин між платниками податків та органами фіскальної служби і підвищенням рівня податкової культури громадян.

Реалізація зазначених дій дасть змогу підвищити фіскальну ефективність справляння ПДФО в Україні без посилення податкового навантаження на його платників.

Проаналізувавши можливості розширення баз оподаткування ПДВ, податку на прибуток та податку на доходи фізичних осіб, зазначимо, що в Україні є потенціал для розширення бази оподаткування майнових податків. Насамперед це стосується податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

У світовій практиці існує два способи визначення бази податку на нерухомість. Перший спосіб значно полегшує адміністрування податку і ґрунтується на простій методиці, що передбачає розрахунок податку залежно від фактичної площі, яку займає нерухомість. Як засвідчує досвід країн Центральної та Східної Європи, використання такого способу значно спрощує та здешевлює адміністрування цього податку на першому етапі його введення в податкову практику. Ця модель застосовується у разі відсутності розвинутого ринку нерухомості та низького рівня доходів населення, що не дають змоги запроваджувати податок на нерухомість, заснований на ринковій вартості²⁰.

Другий спосіб побудований на основі вартісних підходів до податкової бази: ринкової вартості, орендної вартості або відновної вартості об'єкта.

Ринкова вартість об'єкта - це капітальна вартість, тобто акумульована вартість об'єкта на зазначену дату або ціна майна у випадку його продажу. Метод оподаткування нерухомості на основі ринкової вартості нерухомості використовується в умовах активного ринку, коли здійснюється достатня для порівняння кількість продажів об'єктів нерухомості з подібними характеристиками. Такий

²⁰Багрій О. О. Методичні підходи до формування податку на нерухомість в Україні / О. О. Багрій // НТІ. - 2009. - № 2. - С. 51-55.

метод є характерним для країн з розвинутими економічними відносинами (США, Канада, Австралія, Нідерланди, Швейцарія, Швеція, Данія, Японія). Орендна вартість-це сума потенційного річного рентного доходу, одержаного від оренди майна. Метод вартості оренди використовується невеликою кількістю країн (в окремих штатах Австралії, Франції та для нежитлового майна у Великобританії). Це пояснюється тим, що це дохідний метод, який розглядає потенційно найкраще і найвигідніше використання нерухомого майна. Однак не завжди нерухомість може використовуватися найвигідніше. Це насамперед стосується житлової нерухомості. Хоча цей метод, з одного боку, стимулює найкраще використання нерухомості, але, з іншого боку, він може призвести до виникнення непосильного податкового тягаря для власників, що спричинює необхідність продажу об'єкта нерухомості. Метод відновної вартості (витратний метод) при розрахунку бази оподаткування об'єкта нерухомості в світовій практиці не набув широкого поширення і використовується кількома країнами (Індонезія, Японія, Південна Корея). Метод заснований на визначенні суми витрат для будівництва повністю ідентичного об'єкта і застосовується, якщо об'єкт нерухомості відносно новий, на ринку не укладалися угоди з аналогічним майном, а елементи благоустрою відносно унікальні. Деякі країни (США, Канада, Нідерланди) застосовують всі ці методи оцінювання нерухомості комплексно, залежно від типів нерухомого майна²¹.

В Україні за прийняття Податкового кодексу України як база оподаткування нерухомого майна застосовується його площа. Однак вагомої фіскальної ролі цей податок не відіграє. Так, згідно з даними Державної казначейської служби України, у 2016 р. до місцевих бюджетів України надійшло 1,4 млрд. грн. податку на нерухоме майно, відмінне від

²¹Бобох Н. М. База оподаткування як один з елементів системи оподаткування нерухомості / Н. М. Бобох // Наукові записки [Національного університету «Острозька академія»]. -2010.-Вил. 15.-С. 13-20.-Серія.: Економіка

земельної ділянки, що становить лише 0,95% від податкових надходжень місцевих бюджетів. Крім цього, спостерігаються диспропорції у справлянні цього податку за регіонами. Так, податок не відповідає ренті, яку може принести майно, оскільки його вартість і вартість оренди в різних регіонах різні. У зв'язку з цим пропонуємо сформуванню інформаційну базу об'єктів нерухомості та їх вартості та поступово перейти до застосування як бази податку на нерухоме майно ринкової вартості. На першому етапі достатньо сформуванню районовану вартість за певними критеріями, а потім перейти до застосування як бази вартості конкретного об'єкта. Це дасть змогу значно розширити базу оподаткування цього податку.

Актуальним питанням залишається розширення бази оподаткування екологічного податку. В цьому контексті важливим завданням є створення організаційно- економічних механізмів (систем) поводження з окремими потоками відходів, які є найбільш ресурсопривабливими. Це стосується відходів пакувальних матеріалів, відпрацьованих олив, зношених шин, батарей і акумуляторів, електричного та електронного обладнання, непридатних транспортних засобів та ін. Продукція (товари), що стає джерелом таких відходів унаслідок втрати нею споживчих властивостей, ідентифікується як екологічно шкідлива. Наукова розробка відповідних питань на основі європейського і вітчизняного досвіду мобілізації відповідних ресурсних можливостей дозволяє обґрунтувати загальні принципи створення розглянутих систем і основні підходи щодо цього. Провідна ідея, яку відстоюють учені, полягає в тому, щоб покласти головну відповідальність на виробників (імпортерів), тобто на корпоративний сектор, зберігши при цьому підйоми впливу і контролю держави щодо основних складових таких організаційно-економічних систем. Причому базовим завданням стає створення системи оподаткування екологічно шкідливої продукції. Методологічно цей інструмент має

визначатись як плата за послуги поводження з відходами такої продукції²².

Отже, дослідження альтернатив розширення бази оподаткування в Україні дають змогу стверджувати, що основними напрямками в досягненні ефективних результатів цього завдання є загальне зростання економіки, зменшення її тіньового рівня та проведення описаних вище заходів дискреційної фіскальної політики.

5.3. Фіскальна децентралізація як чинник розширення фіскального простору на локальному рівні

Важливою складовою соціально-економічного розвитку країни є розширення фіскального простору на локальному рівні. Наявність достатнього фінансового забезпечення органів місцевого самоврядування є передумовою оперативного вирішення завдань, покладених на них. Розширення фіскального простору на локальному рівні можливе за допомогою реформи децентралізації влади та фіскальної децентралізації, оскільки для фінансування переданих та делегованих функцій на локальний рівень і власних повноважень органів місцевого самоврядування необхідно є наявність достатніх та стабільних джерел наповнення місцевих бюджетів. Для розширення фіскального простору на локальному рівні та зміцнення фінансової незалежності бюджетів місцевого рівня їх доходи повинні бути прив'язані до податкових платежів громадян та суб'єктів господарювання, які проживають чи здійснюють господарську діяльність на певній території.

В Україні у напрямку реформ децентралізації влади та фіскальної децентралізації уряд України почав працювати з 1 січня 2015 р. Проте реалії функціонування місцевих громад

²² Міщенко В. С. Зміцнення бази екологічного оподаткування в Україні: методологія і практика / В. С. Міщенко // Економіка України. - 2016. - № 3. - С. 75-87.

свідчать про небажання ділитися владними повноваженнями і відповідно правом розпоряджатися фінансовими ресурсами. Недосконалість децентралізованої моделі податкової та бюджетної систем не дають можливість якісно реалізувати реформи в напрямку фіскальної децентралізації. До позитивного результату можуть привести тільки комплексні та узгоджені зміни.

Питанню фіскальної децентралізації присвячували праці як зарубіжні, так і вітчизняні вчені. Найбільш відомими зарубіжними вченими, які вивчали питання фіскальної децентралізації, є Р. Барро, Р. Масгрейв, В. Оутс, Ч. Тібу, А. Шах та ін. Проблематика фіскальної децентралізації в Україні активізувалася з початку реформ децентралізації влади. Велика кількість українських науковців присвятила свої праці фіскальній децентралізації, серед них: В. Андрущенко, В. Дем'янишин, О. Заверуха, Ю. Іванов, О. Кириленко, А. Крисоватий, І. Луніна, В. Опарін, Ю. Пасічник, В. Федосов, С. Юрій.

З метою дослідження визначеної проблеми необхідно окреслити сутність понять, які є основними. Семантика поняття «децентралізація» («de» - «протиставлення», «centralis» - «центральный») трактується як знищення, ослаблення або скасування централізації²³.

Академічний тлумачний словник української мови розглядає децентралізацію як систему управління, за якої частина функцій центральної влади переходить до місцевих органів самоуправління; розширення прав низових органів управління²⁴.

Політична, адміністративна та фіскальна децентралізація є системотворчими компонентами децентралізації. Політична децентралізація характеризується делегуванням політичної влади на місця - субнаціональним органам управління, які

²³Словник іншомовних слів [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.jnsm.com.ua/cgi-bin/u/book/sis.pl?Article=5951&action=show>.

²⁴Академічний тлумачний словник української мови (1970-1980) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://sum.in.ua/s/decentralizacija>.

політично підзвітні місцевим виборцям; адміністративна передбачає передачу певних управлінських функцій місцевим органам влади. Фінансова децентралізація полягає в розподілі функцій, фінансових ресурсів та відповідальності за їх використання між центром та органами місцевого самоврядування. Ефективна реалізація реформи децентралізації можлива лише за наявності чіткого плану реформування органів управління та фінансування. Основною метою таких змін має бути зростання добробуту населення та поліпшення соціально-економічної ситуації в країні.

Поняття «фінансова децентралізація» та «федералізм» у сфері фінансів часто наділені однаковим змістом. Бюджетний федералізм розуміють як вищу форму фінансової децентралізації. Бюджетний федералізм передбачає розподіл повноважень у фінансовій сфері між федеральною владою та владою територіальних одиниць, яка ґрунтується на законодавчо закріплених нормах. Політику фіскального федералізму проводять країни з федеративним державним устроєм (США, Німеччина).

Фіскальна децентралізація передбачає мобілізацію фінансових ресурсів у бюджетах органів місцевого самоврядування. Це спосіб переходу національної економіки до економіки ринкового типу. Всі країни, що розвиваються, та країни з перехідною економікою втілюють власну політику в напрямі фіскальної децентралізації з метою:

- зміни співвідношення міри впливу центральних органів державної влади та органів місцевого самоврядування на макроекономічну ситуацію;
- підвищення адміністративної й економічної ефективності розподілу обмежених ресурсів у зв'язку із кращим розумінням місцевих потреб;
- забезпечення прозорості через чіткий зв'язок між бюджетними надходженнями і послугами на місцевому рівні; підвищення відповідальності посадовців перед виборцями;

- підвищення рівня колективної участі місцевого населення у діяльності органів влади.

Основною економічною причиною фіскальної децентралізації є необхідність зменшення витрат на виконання функцій держави за їх переносу з центрального на місцевий рівень.

Таким чином, найважливішою проблемою децентралізації є забезпечення фінансової незалежності органів місцевого самоврядування. Це є основою виконання законодавчо визначених функцій. Фінансова політика є ефективною тоді, коли працюють такі складові, як менеджмент, видатки та доходи. Лише за умови, що органи місцевого самоврядування ефективно управляють доходами та видатками своїх бюджетів, політика децентралізації може якісно реалізовуватися. В законодавстві повинні бути чітко визначені права, обов'язки, завдання і відповідальність органів місцевої влади та джерела формування доходів і напрями витрачання коштів місцевих бюджетів.

Україна зробила перші кроки в напрямку зміцнення фінансової незалежності органів місцевого самоврядування, впровадивши реформу фіскальної децентралізації. Зокрема, 28 грудня 2014 р. у напрямку фіскальної децентралізації ухвалено Закони України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України» і «Про внесення змін до Податкового кодексу та деяких інших законів України щодо податкової реформи», які передбачають передачу органам місцевого самоврядування додаткових бюджетних повноважень і закріплення стабільних джерел доходів для їх реалізації та стимулювання громад до добровільного об'єднання. Крім того, законами запроваджено новий механізм бюджетного регулювання, сутність якого полягає в горизонтальному вирівнюванні податкоспроможності територій залежно від рівня надходжень на одного жителя. Таке вирівнювання здійснюється за податком на доходи фізичних осіб.

Внесені зміни до Податкового та Бюджетного кодексів України значно розширили дохідну базу місцевих бюджетів

шляхом закріплення за ними стабільних джерел (податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток); перерозподілу єдиного та екологічного податку, державного мита, плати за надання адміністративних послуг та податку на майно, розширивши базу оподаткування за рахунок автомобілів з великим об'ємом двигуна та комерційної нерухомості; запровадження нового виду податку - акцизного податку з роздрібного продажу підакцизних товарів (табл. 5.4).

Таблиця 5.4

Зміни в доходах місцевих бюджетів в Україні

Бюджет/ Норматив	До 2015 р.			з 2015 р.		
	Бюджет міста обласного значення	Обласний бюджет	Державний бюджет	Бюджет об'єднаної територіальної громади, району, міста обласного значення	Обласний бюджет	Державний бюджет
Податок на доходи фізичних осіб	75	25	0	60	15	25
Податок на прибуток			100		10	90
Екологічний податок	35		65	25	55	20
Єдиний податок				100		
Акцизний податок з роздрібного продажу підакцизних товарів	-	-	-	100		
Податок на майно (плата за землю, транспортний податок, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки)	100			100		

¹Складено автором²⁵

²⁵Про внесення змін до Бюджетного кодексу України : Закон України №914-VIII від 28.12.2014 р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/79-19>; Про внесення змін до Податкового кодексу та деяких інших законів України щодо податкової реформи . Закон України №671-VIII від 28.12.2014 р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/71-19>.

Прийняті зміни до вітчизняного законодавства розширюють права місцевих органів влади в частині самостійності прийняття рішень з формування та використання бюджетних коштів. Місцевим органам також надано право самостійно визначати податкові ставки та встановлювати пільги зі сплати окремих податків і зборів. Для покриття делегованих державою повноважень також запроваджено нові види трансфертів для місцевих бюджетів: освітня та медична субвенції, субвенція на підготовку робітничих кадрів.

Для аналізу податкових надходжень місцевих бюджетів доцільно детальніше проаналізувати законодавчі зміни у напрямку децентралізації. Зокрема, з 1 січня 2015 р. 10% податку на прибуток підприємств приватного сектору зараховуються до складу доходів обласних бюджетів²⁶. Ця норма посилює фінансову базу місцевих бюджетів, але паралельно з цим змінилися нормативи розмежування податку на доходи фізичних осіб. Відповідно до положень Бюджетного кодексу України, з 2015 р. податок на доходи фізичних осіб розподіляється між бюджетами таким чином²⁷:

- місцеві бюджети - 60%;
- обласні бюджети - 15%;
- Державний бюджет України -- 25%.

До 2015 р. податок на доходи фізичних осіб повністю надходив до місцевих бюджетів і розщеплювався за нормативами (табл. 5.4). З 2015 р. 25% надходжень цього податку з територій міст обласного значення, районів, бюджетів об'єднаних територіальних громад спрямовуються до Державного бюджету України. Надходження податку на прибуток та податку на доходи фізичних осіб у 2016 р. становили 60 млрд. грн. та 138 млрд. грн. відповідно. Окреслені зміни в зарахуванні податку на доходи фізичних осіб та

²⁶“Бюджетний кодекс України № 2456-VI від 08.07.2010 р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

²⁷“Виконання Державного бюджету України [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/taip/ик/босcalalod/lizl?сиггOir=146477>.

податку на прибуток негативно вплинули на доходи місцевих бюджетів, оскільки до складу їх доходів зарахували лише 10% податку на прибуток підприємств, а натомість утримували 25% податку на доходи фізичних осіб.

У 2015 р. відбулися зміни в доходах місцевих бюджетів та структурі місцевих податків і зборів. Запровадження акцизного податку з реалізації суб'єктами роздрібною торгівлі підакцизних товарів у розмірі 5% є найважливішим нововведенням. Так 5% від вартості реалізованих підакцизних товарів зараховується до відповідного місцевого бюджету, де вони були реалізовані. З 1 січня 2017 р. акцизний податок з роздрібного продажу пального у розмірі 0,042 євро за 1 л, який сплачувався до місцевих бюджетів за місцезнаходженням АЗС та/або АГЗС, перенесено до основної ставки акцизного податку, що сплачується виробниками та імпортерами²⁸. У 2015 р. відбулося реформування податку на майно, зокрема його трансформація через зарахування до його складу плати за землю, податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та транспортного податку. Зазнала змін і спрощена система оподаткування, обліку та звітності. Зокрема, виділено в окрему (четверту) групу єдиного податку колишніх платників фіксованого сільськогосподарського податку з відповідним збереженням зарахування цього платежу до місцевих бюджетів.

Вагомі зміни щодо зміцнення дохідної частини місцевих бюджетів вступили в дію у 2016 р. Ці зміни стосуються, зокрема, запровадження єдиної ставки податку на доходи фізичних осіб у розмірі 18% для доходів у вигляді заробітної плати замість існуючої малопрогресивної системи (15% із зарплати в межах 10 мінімальних заробітних плат і 20% із суми перевищення). Змінилися ставки єдиного податку третьої групи з 2% до 3% для платників ПДВ та з 4% до 5% для неплатників ПДВ. Зміни щодо єдиного податку вступили в дію з 1 січня 2017 р., зокрема ставка для першої групи єдиного податку становить 10% від розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи.

²⁸ "Роздрібний акциз з пального скасовано [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://dp.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/282825.html>.

У частині справляння податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, з 2017 р. ставки податку для об'єктів нерухомості не можуть перевищувати 1,5% від розміру мінімальної заробітної плати, установлені за законом за станом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 кв. м бази оподаткування. До 2017 р. ішлося про 3% від розміру мінімальної зарплати. Таке зменшення ставки фактично має суто технічний характер, адже пов'язане з подвійним (порівняно з груднем 2016 р.) зростанням мінімальної заробітної плати - із 1600 грн. до 3200 грн. Значно зменшилася кількість автомобілів, які оподатковуються транспортним податком. Так, за ставкою 25 тис. грн. на рік оподатковуються автомобілі, від випуску яких минуло не більше п'яти років (включно) та середньоринкова вартість яких становить більше 375 розмірів мінімальної заробітної плати (у 2017 р. - 1,2 млн. грн.). Проаналізуємо, які фінансові ефекти отримали від змін у бюджетному та податковому законодавстві місцеві бюджети. У табл. 5.5 відображена динаміка абсолютних показників надходжень до місцевих бюджетів та їх структура в 2014-2016 рр.

За даними табл. 5.5 можна зробити висновок, що впродовж аналізованого періоду загальна сума податкових надходжень має зростаючу динаміку. Найбільшу питому вагу в складі податкових надходжень займає податок на доходи фізичних осіб. Проте протягом аналізованого періоду спостерігається спадаюча тенденція частки надходжень цього податку в структурі всіх податкових надходжень. Так, якщо в 2014 р. питома вага податку на доходи фізичних осіб у складі податкових надходжень місцевих бюджетів становила 71,6% за надходження 62557,17 млн. грн., у 2015 р. — 55,9% за надходження 54921,18 млн. грн., то у 2016 р.-53,8% за значно більших надходжень, які дорівнювали 78971,32 млн. грн. Таким чином, фактичні надходження податку на доходи на фізичних осіб у 2015 р. зменшилися порівняно з 2014 р. на 7636 млн. грн. У 2016 р. фактичні надходження податку на

доходи фізичних осіб зросли на 24050,14 млн. грн. порівняно з 2015 р., а частка в податкових надходженнях зменшилася на 2,1 пункту. Зменшення питомої ваги податку на доходи фізичних осіб протягом аналізованого періоду зумовлене зміною механізму розщеплення цього податку і зарахуванням 25% його надходжень до Державного бюджету України.

Таблиця 5.5

**Динаміка та структура податкових надходжень
місцевих бюджетів України у 2014-2016 рр.**

Показники	2014		2015		2016	
	МЛН. грн.	%	млн. грн.	%	млн. грн.	%
1	2	3	4	5	6	7
Податкові надходження місцевих бюджетів	87333,67	100,0	98218,36	100,0	146902,25	100,0
Податок на доходи фізичних осіб	62557,18	71,6	54921,18	55,9	78971,32	53,8
Податок на прибуток підприємств	259,54	0,3	4276,84	4,4	5879,10	4,0
Податок з власників транспортних засобів	3,67	0,0	1,80	0,0	1,36	0,0
Рентна плата	14560,56	16,7	2154,37	2,2	2516,19	1,7
Акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів		-	7684,63	7,8	11628,19	7,9
Місцеві податки і збори	8055,15	9,22	27041,19	27,5	42261,50	28,8
у тому числі:						
податок на майно	44,88	0,1	16011,14	16,3	24989,36	17,0
єдиний податок	7413,25	8,5	10975,09	11,2	17167,10	11,7
Інші податки та збори	1897,57	2,2	2138,19	2,2	5644,52	3,8
Екологічний податок	1216,43	1,4	1585,63	1,6	3368,27	2,3

Згідно з даними рис. 5.10 сума податку на доходи фізичних осіб у доходах Державного бюджету України становить 59810,5 млн. грн., дорівнюючи 11,9% податкових надходжень. У 2015 р. питома вага податку на доходи фізичних осіб у податкових надходженнях державного бюджету становила 11%, тоді як у 2014 р. цей показник дорівнював лише 4,5%.

Результат аналізу статистичних даних надходження податку на доходи фізичних осіб вказують на гальмування реалізації податкової політики фіскальної децентралізації та засвідчують факт підвищення рівня залежності органів місцевого самоврядування від вищих органів влади.



Рис. 5.10. Динаміка податку на доходи та його частки в податкових надходженнях Державного та місцевих бюджетів України

“Складено автором“.

Втрати від зниження надходжень податку на доходи фізичних осіб не покрили передані місцевим бюджетам 10% податку на прибуток підприємств приватного сектору. Податок на прибуток підприємств у 2014 р. становив менш як 1% від доходів місцевих бюджетів, оскільки до них зараховано

“Виконання Державного бюджету України [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/taip/uk/boccalalod/lizi?siggrOig=146477>.

лише податок на прибуток підприємств комунальної форми власності. За зарахування частини цього податку з підприємств приватного сектору економіки, частка податку на прибуток зросла до 4%, а фактичне надходження у 2016 р. становило 5879,1 млн. грн., що на 1602,03 млн. грн. більше, ніж у попереднього року.

Дані табл. 5.5 засвідчують, що у 2015-2016 рр. суттєво скоротилася рентна плата з 14560,56 млн. грн., або та 16,7%, у 2014 р. до 2516,19 млн. грн., або 1,7%, у 2016 р. Однак зросли надходження податку на майно з 44,88 млн. грн., або 0,1%, у 2014 р. до 24989,36 млн. грн., або 17%, у 2016 р. Ці зміни пояснюються не економічними умовами, а законодавчими новаціями щодо вилучення плати за землю з рентних платежів та зарахування до складу податку на майно. Зросли також надходження екологічного податку з 1216,43 млн. грн., або 1,4%, у 2014 р. до 3368,27 млн. грн., або 2,3% податкових надходжень місцевих бюджетів.

Зростаючу динаміку демонструє також єдиний податок. Його надходження у 2014 р. становили 7413,25 млн. грн., або 8,5% від податкових надходжень місцевих бюджетів, а у 2016 р. зросли до 17167,10 млн. грн., або і 11,7%. Це зумовлено розширенням бази оподаткування та законодавчими змінами. Зокрема, впродовж аналізованого періоду змінювалися кількість груп платників цього податку та ставки. В 2015 р. зростання надходжень єдиного податку на 48% великою мірою зумовлено виокремленням четвертої групи платників - сільськогосподарських виробників.

Вагомим джерелом наповнення місцевих бюджетів у 2015-2016 рр. є акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів. Надходження цього податку становили у 2015 р. 7684,63 млн. грн., або 7,8%, у 2016 р. фактичний показник надходження роздрібного акцизу збільшився на 3943,56 млн. грн. до 11628,19 млн. грн., а його питома вага в податкових надходженнях місцевих бюджетів дорівнювала 7,9%. До

місцевих бюджетів Дніпропетровської, Львівської, Київської, Одеської та Запорізької областей роздрібно акцизу акумульовано найбільше (рис. 5.11).

Обсяг фактичних надходжень акцизного податку у 2016 р. дорівнював 11628,19 млн. грн., що в розрахунку на одного жителя країни становить 264,9 грн. Найбільше акцизного податку в розрахунку на одного жителя зібрано у м. Києві, Київській, Закарпатській, Одеській та Львівській областях (рис. 5.12). У місцевої влади з метою наповнення власних бюджетів з'явився інтерес до боротьби з нелегальним виробництвом та обігом підакцизних товарів.

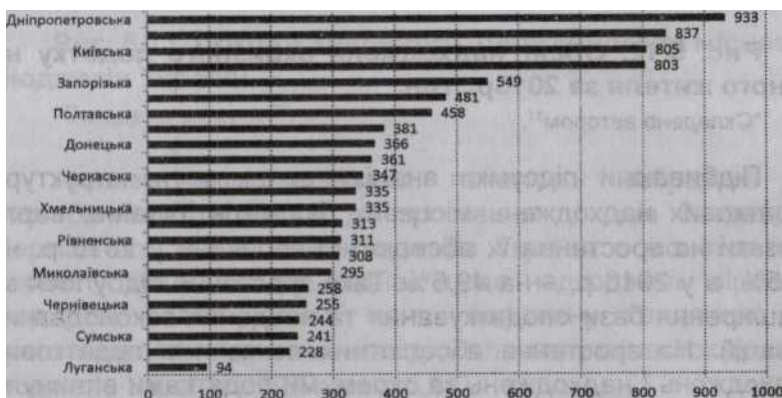


Рис. 5.11. Обсяг надходжень акцизного податку за 2016 р.

Складено автором ³⁰.

³⁰ "Виконання доходів місцевих бюджетів за 2016 рік [Електронний ресурс]. - Режим доступу : [http://decentralization.gov.ua/pics/attachments/MinReg_EEB-2017-tini_\(1\).pril](http://decentralization.gov.ua/pics/attachments/MinReg_EEB-2017-tini_(1).pril).

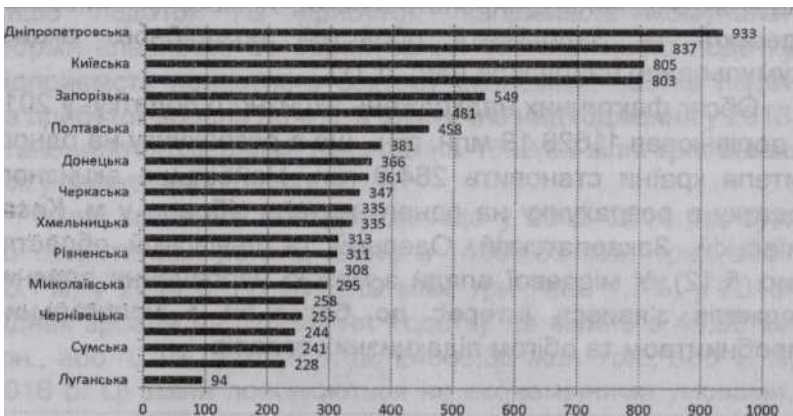


Рис. 5.12. Обсяг надходжень акцизного податку на одного жителя за 2016р., грн.

‘Складено автором³¹.

Підбиваючи підсумки аналізу динаміки та структури податкових надходжень місцевих бюджетів України, варто вказати на зростання їх абсолютної величини у 2015 р. на 12,5%, а у 2016 р. - на 49,6%. Таке зростання відбулося за розширення бази оподаткування та введення законодавчих новацій. На зростання абсолютних показників податкових надходжень і надходжень за окремими податками вплинула інфляційна складова. За даними Державної служби статистики України, індекс споживчих цін у 2015 р. становив 148,7% до попереднього року, а у 2016 р. - 113,9%^{31 32}.

Зважаючи на постійні зміни в законодавстві, що стосуються доходів місцевих бюджетів, законодавчі органи знаходяться в пошуку ефективної моделі забезпечення достатнім фінансовим ресурсом місцеві органи влади. Про

³¹ Населення (1990-2017) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>.

“Індекси споживчих цін на товари та послуги у 2002-2016 рр. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2008/ct/cn_rik/icsR/iscR_u/isc_tp_rik_u_.htm.

це свідчать показники доходів Зведеного, Державного та місцевих бюджетів України (рис. 5.13).

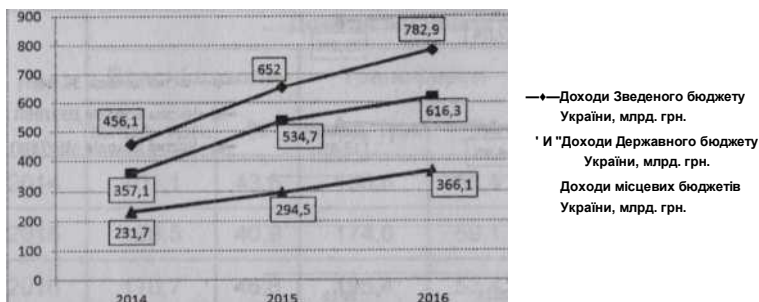


Рис. 5.13. Доходи Зведеного, Державного та місцевих бюджетів України

‘Складено автором³³.

Аналізуючи вищевказані показники зображені на рис. бачимо тенденцію до зростання доходів Зведеного, Державного та місцевих бюджетів України в монетарному виразі у 2014-2016 рр. Однак щодо надходжень місцевих бюджетів спостерігаємо менш виражену тенденцію до зростання. З огляду на це наводимо показники часток доходів бюджетів України у ВВП (рис. 5.14).

Частка доходів місцевих бюджетів України у ВВП у 2014 р. становила 14,8%. Збільшення частки доходів місцевих бюджетів у ВВП простежуємо протягом 2015-2016 рр. Однак найбільший фінансовий ресурс, яким володіли органи державної влади, визначено у 2015 р., коли через Державний бюджет України було перерозподілено 27,0% ВВП, у 2016 р. цей показник зменшився до 25,9%.

“Виконання Державного бюджету України [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. - Режим доступу : [Ийр://млм.їга5игу.доу.иа/тап/ик/с1оосаіаlод/ll5l?сиггOir=146477](http://mlm.fga5игу.доу.иа/тап/ик/с1оосаіаlод/ll5l?сиггOir=146477).

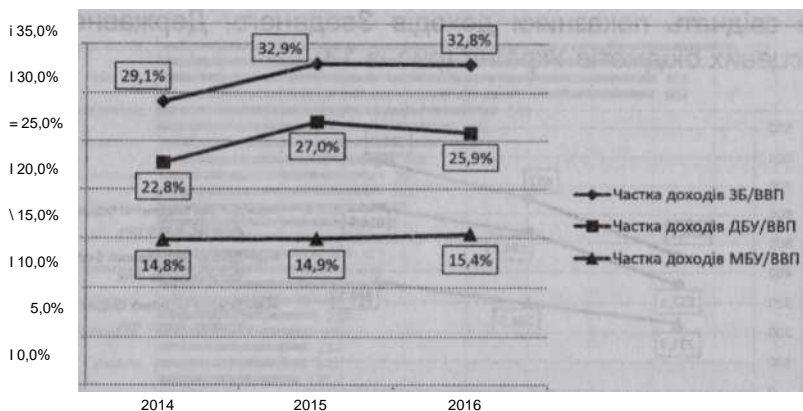


Рис. 5.14. Частка доходів Державного та місцевих бюджетів України щодо ВВП

Проаналізуємо динаміку та структуру доходів місцевих бюджетів з урахуванням міжбюджетних трансфертів для оцінювання стану фінансової незалежності місцевих бюджетів України (табл. 5.6).

Аналіз динаміки питомої ваги доходів місцевих бюджетів України дав змогу визначити тенденцію до зниження ваги власних доходів та відповідно зростання частки трансфертів з 56,4% у 2014 р. до 59,1% у 2015 р. Таким чином, власні надходження місцевих бюджетів у 2015 р. зросли на 19,5 млрд. грн., або 19,2%, частка трансфертів у доходах підвищилася на 2,7%. Проте у 2016 р. ситуація змінилася: власні доходи місцевих бюджетів зросли на 50,2 млрд. грн., їх питома вага становила 46,6%, а частка трансфертів у доходах місцевих бюджетів зменшилася на 5,7%.

Проаналізуємо дієвість бюджетної децентралізації шляхом порівняння показників виконання доходів місцевих бюджетів у 2014-2016 рр. (рис. 5.15).

Таблиця 5.6

**Динаміка питомої ваги доходів
місцевих бюджетів в Україні**

Рік	Доходи місцевих бюджетів					
	Власні доходи		Трансферти		Всього	
	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%
2014	101,1	43,6	130,6	56,4	231,7	100,0
2015	120,5	40,9	174,0	59,1	294,5	100,0
2016	170,7	46,6	195,4	53,4	366,1	100,0

^Складено автором ³⁴.

Так, до загального та спеціального фондів місцевих бюджетів (без урахування міжбюджетних трансфертів) за 2014 р. надійшло 101,1 млрд. грн. Виконання місцевих бюджетів у частині затверджених показників органами місцевої влади становить 87,6%. У 2015 р. без урахування міжбюджетних трансфертів до місцевих бюджетів надійшло 120,5 млрд. грн. Показник виконання річного плану доходів, затвердженого місцевими радами, становить 111,8%. Доходи місцевих бюджетів без урахування міжбюджетних трансфертів у 2016 р. зросли порівняно з відповідним показником 2015 р. на 41,7%. Виконання місцевих бюджетів у частині затверджених показників доходів місцевими радами становить 110,6% (перевиконання на 10,6% порівняно з плановим показником).

^Виконання Державного бюджету України [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. - Режим доступу : [ІПруЛлллл.ігеаБигу.доу.иа/таіп/ик/доссаіалод/115і?сигСіг=146477](http://ipru.gov.ua/ua/taip/uk/doscaialod/115i?sig=Cig=146477).



Рис. 5.15. Динаміка надходжень доходів місцевих бюджетів (без урахування міжбюджетних трансфертів), млрд. грн.

‘Складено ‘.

Таким чином, аналіз виконання місцевих бюджетів за 2014-2016 рр. підтвердив, що, незважаючи на песимістичні прогнози на стадії прийняття змін, реалізація реформи фіскальної децентралізації забезпечила позитивні результати, які полягають у нарощуванні доходної бази місцевих бюджетів і перевиконанні планових показників. Доходи місцевих бюджетів без урахування міжбюджетних трансфертів зросли у 2016р. до 170,7 млрд. грн. Надходження з урахуванням міжбюджетних трансфертів відповідно становили 366,1 млрд. грн., що на 24,3% більше порівняно з 2015 р.

Вагомим показником оцінювання фінансової незалежності місцевих бюджетів є частка доходів місцевих бюджетів у структурі Зведеного бюджету України, тобто коефіцієнт децентралізації за доходами (рис. 5.16).

Згідно з даними рис. 5.16, питома вага доходів місцевих бюджетів у доходах Зведеного бюджету України не має стабільної тенденції. У 2014 р. цей показник становив 39,4%, у 2015 р. - знизився до 35,5%, а у 2016 р. - зріс до 37,3%. Це відбулося за зростання доходів місцевих бюджетів у 2016 р.

“Виконання Державного бюджету України [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. - Режим доступу : [бНр://млм. treasury.gov.ua/taip/uk/ciocca1aiod/iizi?sig0ig=146477](http://mlm.treasury.gov.ua/taip/uk/ciocca1aiod/iizi?sig0ig=146477).

швидшими темпами (24,3%), ніж доходів Державного бюджету України.

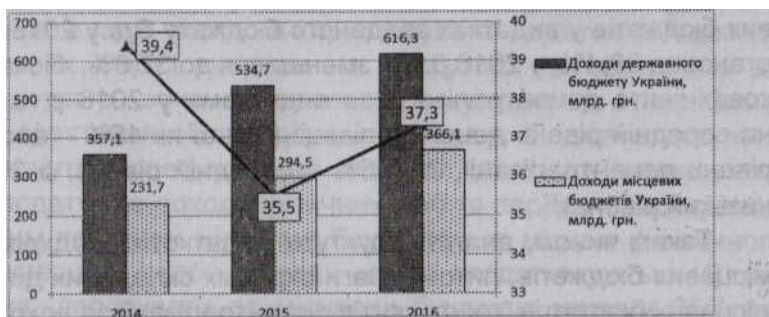


Рис. 5.16. Питома вага доходів місцевих бюджетів у доходах Зведеного бюджету України (коефіцієнт децентралізації за доходами)*

*Складено автором³⁶.

Проаналізуємо коефіцієнт фінансової децентралізації за видатками, тобто частку видатків місцевих бюджетів у структурі Зведеного бюджету України (рис. 5.17).

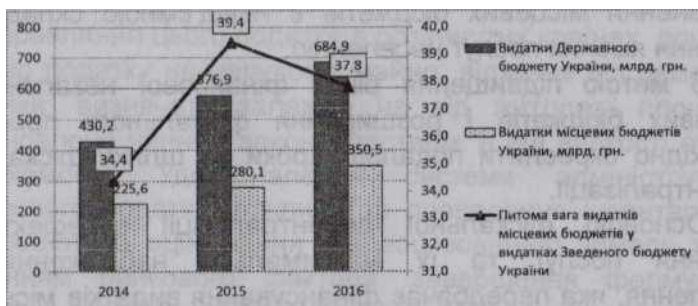


Рис. 5.17. Питома вага видатків місцевих бюджетів у видатках Зведеного бюджету України (коефіцієнт децентралізації за видатками)

"Виконання Державного бюджету України [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. - Режим доступу : [їїНр://млпл/. treasury.gov.ua/taip/uk/dossai/alod/1151?sigf0ir=146477](http://mlpl/.treasury.gov.ua/taip/uk/dossai/alod/1151?sigf0ir=146477).

Дані на рис. 5.17 вказують на щорічне зростання видатків Державного та місцевих бюджетів України впродовж 2014-2016 рр. Найбільший показник частки видатків місцевих бюджетів у видатках зведеного бюджету був у 2015 р. та становив 39,4%, у 2016 р. він зменшився до 37,8%. Показник коефіцієнта децентралізації за видатками у 2016 р. вказує на середній рівень децентралізації (більш як 45% - високий рівень децентралізації, 30-45% - середній рівень, а 30% - низький рівень)³⁷.

Таким чином, аналіз структури податкових надходжень місцевих бюджетів, питомої ваги окремих складових доходів місцевих бюджетів, коефіцієнтів децентралізації за доходами та видатками свідчить, що на перехідному етапі здійснення бюджетної децентралізації в Україні досягнуто певні результати за реалізацією реформи фіскальної децентралізації. Реформи місцевого самоврядування прямо залежать від комплексного проведення фіскальної реформи, реформ у сферах охорони здоров'я, освіти, соціального забезпечення. Реалізація політики фінансової децентралізації та вдосконалення міжбюджетних відносин щодо фінансового наповнення місцевих бюджетів є невід'ємною складовою надання якісних послуг населенню.

З метою підвищення рівня фінансової незалежності місцевих бюджетів і розширення фіскального простору необхідно окреслити подальші кроки на шляху фіскальної децентралізації.

Основою фіскальної децентралізації є ефективно надання послуг та їх максимальне наближення до населення, яка передбачає фінансування видатків місцевих органів влади із сформованих власних доходів місцевих бюджетів. Фінансовою основою місцевих бюджетів у процесі

³⁷Лондар Л. П. Напрями реалізації політики децентралізації в умовах розширення прав місцевих органів влади і забезпечення їх фінансової та бюджетної самостійності: аналіт. зап. [Електронний ресурс]. /Л. П. Лондар- Режим доступу http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/politika_desentralizacii-b1814.pdf.

децентралізації повинні бути податкові надходження, оскільки їх частка в доходах місцевих бюджетів становить 47%.

Для зміцнення фінансової незалежності місцевих органів влади варто використовувати податок на доходи фізичних осіб і податок на прибуток, які відповідно до бюджетного законодавства є регулюючими податками. Для зростання обсягу доходів місцевих бюджетів доцільно повернути дореформений порядок розподілу надходжень від податку на доходи фізичних осіб та передачі надходжень за цим податком місцевим бюджетам за місцем фактичного проживання особи, доходи котрої оподатковуються. Варто також зарахувати до місцевих бюджетів мінімум 25% від надходжень податку на прибуток підприємств. Закріплення такої частини податку на прибуток підприємств: по-перше, створить додаткові фінансові ресурси для органів місцевої влади; по-друге, стимулюватиме органи місцевої влади до створення умов для розвитку місцевого бізнесу.

Реформування потребує і система адміністрування та справляння податку на майно. В перспективі цей податок повинен стати основним джерелом формування доходів місцевих бюджетів. Враховуючи практику адміністрування та справляння цього податку в розвинутих країнах, доцільно розмір податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, визначати залежно не від житлової площі, як встановлено чинним законодавством, а від вартості об'єкта нерухомості. Удосконалення системи адміністрування майнового податку можливе за проведення інвентаризації та грошового оцінювання (переоцінювання) земель з урахуванням ринкового фактора, завершення формування реєстру прав на нерухоме майно, посилення фіскального адміністрування земельного податку й орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності. Позитивною зміною в напрямку розширення фінансового забезпечення буде застосування податкових пільг у вигляді заліків податку на нерухоме майно в рахунок зобов'язань з подат

ку на доходи (при оподаткуванні фізичних осіб), а не тільки на прибуток (при оподаткуванні юридичних осіб), із метою запобігання подвійному оподаткуванню. Основу фіскальної децентралізації закладено в результаті прийняття змін до Податкового та Бюджетного кодексів України щодо джерел формування місцевих бюджетів і розширення бази місцевих податків та зборів. Статистичні дані вказують на середній рівень децентралізації. При цьому коефіцієнт децентралізації за доходами у 2016 р. порівняно з попереднім роком зріс на 1,7%, а коефіцієнт децентралізації за витратами знизився на 1,8%.

Отже, з метою забезпечення самостійності місцевих бюджетів і розширення їх фінансової спроможності в Україні доцільно при подальшому реформуванні розширити бази оподаткування місцевих податків та зборів і реформувати механізми справляння й адміністрування основних бюджетоутворюючих податків, а саме податку на доходи фізичних осіб, податку на прибуток підприємств і податку на майно.

РОЗДІЛ VI ДІАЛЕКТИКА ВЗАЄМОЗАЛЕЖНОСТІ БЮДЖЕТНИХ ВИДАТКІВ ТА ФІСКАЛЬНОГО ПРОСТОРУ ДЕРЖАВИ

6.1. Аналіз використання бюджетних ресурсів в Україні

Становлення держави на всіх етапах історичного розвитку сприяє вдосконаленню фінансових відносин, які ґрунтуються на бюджетних ресурсах. У наукових диспутах ХХ - початку ХХІ ст. саме бюджету належить провідна роль дієвого інструменту впливу уряду на соціально-економічні процеси, зокрема, забезпечення економічного зростання, цінової стабільності та повної зайнятості.

В умовах обмеженості бюджетних ресурсів особливої актуальності набувають питання оптимізації складу та структури бюджетних видатків. Найбільша частка бюджетних ресурсів перерозподіляється через державний бюджет, а тому виважений підхід до його планування та використання є основою дієвої соціально-економічної політики, отже проведення досліджень у цьому напрямі є актуальним і становить науково-практичний інтерес.

У науковій літературі питання використання бюджетних ресурсів розглядається в площині бюджету як плану доходів та витрат держави на певний період. Відповідно до Бюджетного кодексу України, бюджет-це план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань

і функцій, які здійснюються відповідно органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду¹. Науковці А. Загородній, Г. Вознюк і Т. Смовженко розглядають бюджет як основний загальнодержавний фонд централізованих грошових ресурсів, що виражає економічні відносини держави у процесі розподілу та перерозподілу валового суспільного продукту й національного доходу².

Виходячи із визначення бюджету, видатки бюджету - це кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом³. В залежності від пріоритетів соціально-економічної політики держави здійснюється перерозподіл бюджетних ресурсів держави, який відрізняється в залежності від рівня розвитку держави та економіки.

Зокрема, у XVI ст. видатки держави спрямовувалися на утримання короля, благодійність, утримання війська та будівництво мостів, фортець та суспільних споруд⁴. Класик економічної теорії А. Сміт виділяв видатки на оборону, фінансування інфраструктури, державних діячів, правосуддя та охорону приватної власності^{5 6}. З розвитком державного господарства роль видатків в економічному розвитку ставала все вагомішою. Так, Дж. Кейнс на початку XX ст., окрім видатків соціального характеру, видатків на оборону та інфраструктуру, виділяв державні закупівлі та інвестиції⁸ для врегулювання економічної ситуації в країні.

¹Бюджетний кодекс України Закон України № 2456-VI від 08.07.2010 р. (у ред. від 01.01.2018 р.) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : [http:// zakon2. rada. gov. ua/laws/show/2456-17](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17).

²Загородній А. Г. Фінансовий словник / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк, Т. С. Смовженко. - [2-ге вид., випр. та допов.]. - Львів : Центр Європи, 1997.-576 с.

³Бюджетний кодекс України : Закон України № 2456-VI від 08.07.2010 р. (у ред. від 01.01.2018 р.) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : [http:// zakon2. rada. gov. ua/laws/show/2456-17](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17).

⁴Боден Ж. Шість книг о государстве. Антология мировой политической мысли : в 5 т. Т. 2 / Ж. Боден. - М., 1999. - С. 689 - 695.

⁵Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Смит; вступ. статья и коммент. В. Афанасьева. М.: Соцэкгиз, 1962.-684 с.

⁶Кейнс Дж. М. Общая теория занятости, процента и денег. / Дж. М. Кейнс; пер. с англ. Н. Н. Любимова; под ред. А. П. Куракова. М.: Гелиос АРВ, 2002. - 352 с.

В сучасних умовах розвитку економіки державні видатки виступають не лише джерелом забезпечення суспільних потреб, але й рушійною силою економічного зростання та конкурентоздатності держави на світовій арені.

Так, в Україні через державний бюджет за видатками перерозподіляється близько 28% ВВП, в той час як в Європейських країнах цей показник відрізняється в залежності від типу господарювання (рис.6.1).

Як бачимо з рис. 6.1, у 2011 - 2017 рр. частка видатків державного бюджету в ВВП характеризується спадною тенденцією (за виключенням 2012 та 2015 рр.), що пов'язано зі зростанням ролі держави у посткризовий період (2011 р. - економічна криза, 2014 р. - політична криза та початок військових дій на Сході України). За цей період роль держави в розподільчих процесах циклічно зростає, що свідчить про високий рівень державних зобов'язань щодо надання суспільних послуг та втручання держави в економічні процеси та господарське життя.

Порівнюючи із Європейськими країнами, в Україні досить високий рівень перерозподілу видатків через державний бюджет, що характерно для соціально орієнтованих країн, таких як Бельгія, Швеція. Для країн з ринковим типом господарювання, таких як Іспанія та Франція, рівень перерозподілу видатків через державний бюджет є значно нижчим, ніж в Україні, це стосується і сусідніх з Україною держав Латвії та Польщі. Отже, для України, враховуючи соціально-економічний стан, очевидною є проблема використання бюджетних ресурсів, яка полягає не так у кількісному вимірі, як ефективному розподілі.

Зокрема, для визначення пріоритетних напрямків фінансування нашої держави проведемо порівняльний аналіз структури видатків України із країнами Європейського Союзу (табл. 6.1).

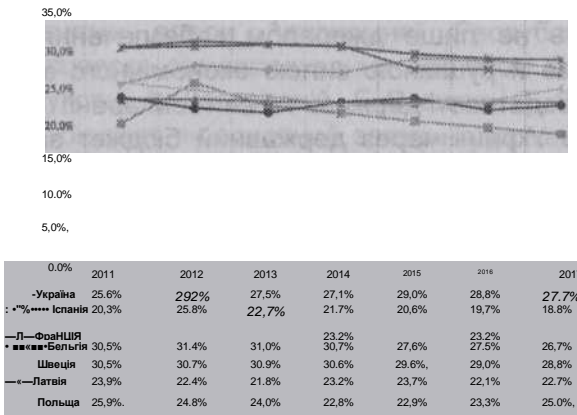


Рис. 6.1. Рівень перерозподілу видатків через державний бюджет в Україні та країнах Європейського Союзу у 2011 - 2017 рр., % ВВП*

*Складено автором 7, в. 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15

Звітність про виконання Державного бюджету за 2011 рік (за даними Державної казначейської служби України). [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=147441>.

Звітність про виконання Державного бюджету за 2012 рік (за даними Державної казначейської служби України). [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccataiog/list?currDir=166315>.

⁹Звітність про виконання Державного бюджету за 2013 рік (за даними Державної казначейської служби України). [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=187793>.

¹⁰Звітність про виконання Державного бюджету за 2014 рік (за даними Державної казначейської служби України). [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=217965>.

¹¹Звітність про виконання Державного бюджету за 2015 рік (за даними Державної казначейської служби України). [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=264515>.

¹²Звітність про виконання Державного бюджету за 2016 рік (за даними Державної казначейської служби України). [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=308375>.

¹³Звітність про виконання Державного бюджету за 2017 рік (за даними Державної казначейської служби України). [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=400657>.

¹⁴Валовий внутрішній продукт України (за даними Міністерства фінансів України). [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://index.minfin.com.ua/index/gdp/>.

*Total general government expenditure (Eurostat). [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <https://ec.europa.eu/eurostat/data/database>.

Таблиця 6.1

**Розподіл видатків зведеного бюджету за
функціональною класифікацією в країнах
Європи в 2016 р., % ВВП***

Функції	Україна	Іспанія	Франція	Бельгія	Латвія	Польща	Швеція
Загальнодержавні функції	5,6	6,1	6,1	7,9	4,4	4,7	6,6
Оборона	2,5	1,0	1,8	0,8	1,6	1,6	1,2
Громадський порядок та безпека	3,0	1,9	1,6	1,7	2,2	2,2	1,3
Економічна діяльність	2,8	3,9	5,6	6,5	4,9	4,1	4,1
Охорона навколишнього природного середовища	0,3	0,8	0,9	0,8	0,5	0,4	0,3
Житлово-комунальне господарство	0,7	0,5	1,1	0,3	0,9	0,6	0,7
Охорона здоров'я	3,2	6,0	8,1	7,4	3,7	4,6	6,9
Духовний та фізичний розвиток	0,7	1,1	1,2	1,2	1,4	1,1	1,1
Освіта	5,4	4,0	5,4	6,4	5,5	5,0	6,6
Соціальний захист	10,8	16,8	24,4	20,0	12,0	16,9	20,6
Всього	35,1	42,2	56,4	53,2	37,3	41,2	49,4

*Складено автором^{16, 17, 18}

З табл. 6.1 видно, що високий рівень централізації ВВП (близько 50% ВВП) спостерігається в країнах з розгалуженою

“General government expenditure by function (COFOG) (Eurostat). [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <https://ec.europa.eu/eurostat/data/database>.

”Звітність про виконання Державного бюджету за 2016 рік (за даними Державної казначейської служби України) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=308375>.

“Валовий внутрішній продукт України (за даними Міністерства фінансів України) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://index.minfin.com.ua/index/gdp/>.

сферою суспільних послуг, таких як Франція, Бельгія, Швеція, помірний рівень (понад 40% ВВП) спостерігається в Іспанії та Польщі, а низький (менше 40% ВВП) - в Латвії та Україні. Загалом структура видатків в нашій країні відповідає загальним принципам формування та розподілу видатків у Європейських країнах, в яких пріоритетними напрямками розвитку є соціально-економічна сфера. Однак, на відміну від Європейських країн, в Україні частка видатків на соціальний захист є найнижчою і становить 10,8% ВВП, в той час як в інших пострадянських країнах Польщі та Латвії цей показник становить 16,9% та 12% ВВП відповідно. Також в Україні найнижча частка видатків на економічну діяльність у порівнянні з іншими країнами-лише 2,8% ВВП, що в результаті зумовлює низький рівень розвитку економіки нашої держави, в порівнянні з Європейськими країнами. Це стосується і видатків на охорону здоров'я, які становлять лише 3,2% ВВП, натомість, для прикладу, в Іспанії-6% ВВП, що майже в 2 рази більше, відповідно і якість надання медичних послуг в Україні є нижчою. Водночас в Україні в порівнянні з іншими країнами досить висока частка видатків здійснюється на оборону та громадський порядок, що пов'язано з військовими діями на території України та складною політичною ситуацією.

Загалом видатки Державного бюджету України характеризуються зростаючою тенденцією (табл. 6.2). В номінальному вираженні видатки державного бюджету з 2011 по 2017 рр. зросли на 506 млрд. грн. або на 151,7%. Відповідно до функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету в 2017 р. в порівнянні з 2016 р. відбувається номінальне зростання видатків на 154,6 млрд. грн. або на 22,6%, що спричинено зростанням видатків за такими напрямками:

- загальнодержавні функції-на 24,5 млрд. грн. або 20,8%;
- оборона - на 14,9 млрд. грн. або 25,1%;
- громадський порядок, безпека та судова влада - на 16,2 млрд. грн. або 22,6%;

Таблиця 6.2

Динаміка та структура видаткової частини Державного бюджету України за функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету в 2011 - 2017 рр.*

Показник	Роки						
	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
1	2	3	4	5	6	7	8
Загальнодержавні функції, млрд. грн.	40,0	44,0	50,1	65,8	103,1	118,0	142,5
Частка, %	12,0	11,1	12,4	15,3	17,9	17,2	17,0
Обслуговування боргу	23,1	24,2	31,7	48,0	52,0	59,3	110,5
Частка, %	6,9	6,1	7,9	11,2	9,0	8,7	13,2
Оборона, млрд. грн.	13,2	14,5	14,8	27,4	52,0	59,4	74,3
Частка, %	4,0	3,7	3,7	6,4	9,0	8,7	8,9
Громадський порядок, безпека та судова влада, млрд. грн.	32,4	36,5	39,2	44,6	54,6	71,7	87,9
Частка, %	9,7	9,2	9,7	10,4	9,5	10,5	10,5
Економічна діяльність, млрд. грн.	44,8	49,4	41,3	34,4	37,1	31,4	47,0
Частка, %	13,4	12,5	10,2	8,0	6,4	4,6	5,6
Охорона навколишнього природного середовища, млрд. грн.	3,0	4,1	4,6	2,6	4,1	4,8	4,7
Частка, %	0,9	1,0	1,1	0,6	0,7	0,7	0,6
Житлово-комунальне господарство, млрд. грн.	0,3	0,4	0,1	0,1	0,02	0,01	0,02
Частка, %	0,1	0,1	0,001	0,001	0,001	0,002	0,002
Охорона здоров'я, млрд. грн.	10,2	11,4	12,9	10,6	11,5	12,5	16,7
Частка, %	3,1	2,9	3,2	2,5	2,0	1,8	2,0
Духовний та фізичний розвиток, млрд. грн.	3,8	5,5	5,1	4,9	6,6	5,0	7,9
Частка, %	1,1	1,4	1,3	1,1	1,1	0,7	0,9
Освіта, млрд. грн.	27,2	30,2	30,9	28,7	30,2	34,8	41,3
Частка, %	8,2	7,6	7,7	6,7	5,2	5,1	4,9

Продовження табл. 6.2

1	2	3	4	5	6	7	8
Соціальний захист та соціальне забезпечення, млрд. грн.	63,5	75,3	88,5	80,6	103,7	152,0	144,5
Частка, %	19,1	19,0	21,9	18,7	18,0	22,8	17,2
У т. ч. Пенсійний фонд, млрд. грн.	58,3	64,5	83,2	75,8	94,8	142,6	133,5
Частка, %	17,5	16,3	20,6	17,6	16,4	20,8	15,9
Міжбюджетні трансферти, млрд. грн.	94,9	124,5	115,8	130,6	174,0	195,4	272,6
Частка, %	28,5	31,5	28,7	30,4	30,2	28,5	32,5
Всього видатків, млрд. грн.	333,5	395,7	403,5	430,2	576,9	684,9	839,5

^{19, 20, 21, 22, 23, 24, 25}
 1Складено автором за даними

- економічна діяльність - на 15,6 млрд. грн. або 49,7%;
- охорона здоров'я - на 4,2 млрд. грн. або 33,6%;

“Звітність про виконання Державного бюджету за 2011 рік (за даними Державної казначейської служби України). Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=147441>.

“Звітність про виконання Державного бюджету за 2012 рік (за даними Державної казначейської служби України). Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/iist7currDii-166315>.

²¹Звітність про виконання Державного бюджету за 2013 рік (за даними Державної казначейської служби України). Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/iist7currDii-166315>.

“Звітність про виконання Державного бюджету за 2014 рік (за даними Державної казначейської служби України). Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/iist7currDii-166315>.

“Звітність про виконання Державного бюджету за 2015 рік (за даними Державної казначейської служби України). Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/iist7currDii-166315>.

²⁴Звітність про виконання Державного бюджету за 2016 рік (за даними Державної казначейської служби України). Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/iist7currDii-166315>.

“Звітність про виконання Державного бюджету за 2017 рік (за даними Державної казначейської служби України). Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/iist7currDii-166315>.

- духовний та фізичний розвиток- на 2,9 млрд. грн. або 58%;
- освіта - на 6,5 млрд. грн. або 18,7%;
- міжбюджетні трансферти - на 77,2 млрд. грн. або 39,5%.

При цьому видатки на соціальний захист та соціальне забезпечення скоротилися на 7,5 млрд. грн. або 4,9%, видатки на охорону навколишнього природного середовища- на 0,1 млрд. грн. або 2,1%

Аналізуючи видаткову частину державного бюджету, спостерігаємо значне фінансування соціальної сфери та загальнодержавних функцій. Зокрема у структурі соціального захисту та соціального забезпечення провідну роль відіграло фінансування Пенсійного фонду України, яке у 2016 р. в порівнянні з 2015 р. зросло на 47,8 млрд. грн. або на 50,4%, що пов'язано безпосередньо зі зниженням ставки єдиного соціального внеску (ЄСВ). Однак, у 2017 р. в порівнянні з попереднім роком фінансування Пенсійного фонду скоротилося на 9,1 млрд. грн. або на 6,4%, відповідно частка фінансування Пенсійного фонду в структурі видатків державного бюджету зменшилася на 4,9%, що пов'язано зі зростанням мінімальної заробітної плати, що відповідно зумовило зростання надходжень від ЄСВ.

Проаналізувавши видатки на загальнодержавні функції, варто відзначити, що лєвова частка цих видатків спрямовується на обслуговування державного боргу, який за останні роки в Україні стрімко зростає із 473,1 млрд. грн. у 2011 р. до 2131,8 млрд. грн. у 2017 р.²⁶ При цьому обслуговування державного боргу у 2017 р. порівняно із 2016 р. зросло на 51,2 млрд. грн. або на 86,3%, а частка видатків на обслуговування державного боргу в структурі видатків державного бюджету зросла на 4,5%, що свідчить про посилення боргового навантаження на Державний бю- "Державний борг України (за даними Міністерства фінансів України) Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://index.minfin.com.ua/index/> гейдоу/.

джет України. Разом із цим у 2015 - 2017 рр. зростали обсяги фінансування оборони та громадського порядку, що пов'язано зі складною ситуацією на Сході України. Однак частка видатків на оборону у структурі видатків державного бюджету у 2017 р. у порівнянні із 2015 р. скоротилися на 0,1 %, а частка видатків на забезпечення громадського порядку, безпеки та судової влади навпаки - зросли на 1% у 2017 р. у порівнянні із 2015 р. У 2017 р. також відбувається зростання частки видатків на економічну діяльність, яка є рушійною силою поступального розвитку економіки, на 1% у порівнянні з попереднім роком, що є позитивним явищем.

З іншого боку, у 2017 р. досить низька частка видатків здійснюється на охорону здоров'я та освіти, що пов'язано з передачею цих повноважень на місцевий рівень. Проте рівень надання медичних послуг в Україні залишається низьким, що також потребує реформування, яке б дозволило, з одного боку, підвищити якість медичного обслуговування, а з іншого, - оптимізувати фінансування за рахунок бюджетних коштів. Останнє стосується і освітніх послуг.

Понад 30% видатків державного бюджету становлять міжбюджетні трансферти. Зокрема, у 2017 р. у порівнянні з попереднім роком частка міжбюджетних трансфертів зросла на 4%, що свідчить про високий рівень централізації бюджетної системи України та значну залежність місцевих бюджетів від державного бюджету.

Згідно з економічною класифікацією видатків понад 90% видатків державного бюджету становлять поточні видатки (табл. 6.3).

Таблиця 6.3

**Динаміка та структура видаткової частини Державного
бюджету України за економічною класифікацією
видатків бюджету в 2011 - 2017 рр., %***

Показник	Роки						
	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Поточні видатки	90,6	92,5	95,6	98,3	97,0	96,1	95,1
Оплата праці та нарахування на заробітну плату	16,6	15,4	15,9	16,1	13,8	15,4	16,1
Видатки на товари і послуги	16,8	16,3	15,2	15,2	15,1	14,0	14,5
Обслуговування боргових зобов'язань	7,4	6,5	8,5	11,9	15,0	14,2	13,3
Поточні трансферти	49,8	54,2	32,9	34,1	31,7	29,1	32,7
Соціальне забезпечення	18,9	18,8	21,9	18,9	18,0	22,4	17,7
Інші поточні видатки	0,1	0,1	1,1	2,0	3,2	1,0	0,8
Капітальні видатки	9,4	7,5	4,4	1,7	3,0	3,9	4,9
Придбання основного капіталу	2,3	2,5	1,9	1,2	2,3	2,2	2,2
Капітальні трансферти	7,0	5,0	2,7	0,7	1,0	1,7	2,7

*Складено автором за даними^{27, 28, 29, 30, 31, 32, 33}

"Звітність про виконання Державного бюджету за 2011 рік (за даними Державної казначейської служби України) Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list7currDiM47441>.

"Звітність про виконання Державного бюджету за 2012 рік (за даними Державної казначейської служби України) Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list7currDiM66315>.

"Звітність про виконання Державного бюджету за 2013 рік (за даними Державної казначейської служби України) Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list7currDiM87793>.

"Звітність про виконання Державного бюджету за 2014 рік (за даними Державної казначейської служби України) Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=217965>.

"Звітність про виконання Державного бюджету за 2015 рік (за даними Державної казначейської служби України) Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list7currDiM64515>.

"Звітність про виконання Державного бюджету за 2016 рік (за даними Державної казначейської служби України) Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list7currDiM08375>.

"Звітність про виконання Державного бюджету за 2017 рік (за даними Державної казначейської служби України) Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list7currDirM00657>.

Згідно із даними табл. 6.3 основна частка видатків державного бюджету спрямовувалася на фінансування поточних видатків, зокрема в 2017 р. відносно 2016 р. зросла частка надання трансфертів на 3,6% частка оплати праці та видатків на товари і послуги зросли на 0,7% та 0,5% відповідно. При цьому частка видатків на соціальне забезпечення та обслуговування боргових зобов'язань зменшилася на 4,7% та 0,9% відповідно. У той час частка капітальних видатків до 2014 р. зменшувалася, однак після 2014 р. відбулося незначне зростання. Так, частка капітальних видатків у 2017 р. у порівнянні з 2016 р. зросла на 1% за рахунок зростання капітальних трансфертів, які були використані на будівництво житлового та нежитлового фонду, та розбудови інфраструктури³⁴, що, на наш погляд, є позитивним явищем в економіці та сприяє соціально-економічному зростанню.

Виходячи з аналізу табл. 6.2 та табл. 6.3, можна зробити такі висновки:

- найбільшу частку в структурі видатків державного бюджету становлять міжбюджетні трансферти, соціальний захист та соціальне забезпечення, загальнодержавні функції;

- найменшу частку видатків державного бюджету становлять видатки на житлово-комунальне господарство, охорону навколишнього природного середовища та видатки на духовний та фізичний розвиток;

- щодо структури видатків в динаміці, то варто зазначити, що частка видатків на охорону здоров'я та освіту щороку зменшується, а частка видатків на загальнодержавні функції зростає. У зв'язку із подіями на Сході України зростають видатки на оборону, громадський порядок, безпеку та судову владу;

- погіршується виконання державою функцій соціального захисту та соціального забезпечення громадян за рахунок бюджетних коштів, зокрема через скорочення частки видатків на охорону здоров'я та освіту;

- високою є частка видатків державного бюджету на збалансування Пенсійного фонду України;

³⁴Звітність про виконання Державного бюджету за 2017 рік (за даними Державної казначейської служби України) Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/rmain/uk/doccatalog/list7currDirM00657>.

- частка капітальних видатків у порівнянні з поточними видатками є досить незначною.

Отже, в Україні перерозподіл бюджетних ресурсів здійснюється переважно на соціальну сферу. Здійснені видатки в розрізі функцій держави фінансують переважно виплату заробітної плати працівників бюджетної сфери та соціальні трансферти, зокрема пенсії, що зумовлює «проїдання» бюджетних коштів. У той час як в реальний сектор економіки вкладається близько 5% видатків державного бюджету, що в результаті зумовлює низький рівень розвитку економіки та через здійснені запозичення зростання боргового навантаження.

6.2. Трансформація фіскальної політики держави в контексті реформи місцевого самоврядування в Україні

Упродовж роки незалежності попри проголошену Конституцією України соціальну спрямованість економіки в державі не було сформовано моделі рівного доступу до соціальних послуг для переважної більшості населення, а особливо його пільгових категорій (безробітних, малозабезпечених, пенсіонерів, багатодітних сімей, інвалідів тощо). Соціально-культурна інфраструктура, як правило, знаходиться у державній чи комунальній власності, фінансується з бюджетів, контролюється органами державної влади та місцевого самоврядування через механізми забезпечення стандартів якості послуг, обсягів, ціноутворення, тарифікації тощо. Це дозволяє зробити висновок, що неефективність цієї інфраструктури зумовлена неефективністю державної соціальної політики. Зважаючи на необхідність перерозподілу утримання соціальної інфраструктури між державним та місцевими бюджетами, в Україні почалася реформа децентралізації. Так, видатки державного бюджету на галузі соціальної сфери (освіта, охорона здоров'я, культура, житлово-комунальне господарство) упродовж 2014-2018 рр. зменшилися від 28,98% до 23,79% (табл. 6.4).

Таблиця 6.
Динаміка та структура видатків Державного бюджету України у 2014-2018 рр.*

Видатки ДБУ	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
	млн. грн.	млн. грн.	млн. грн.	млн. грн.	млн. грн.	млн. грн.	млн. грн.	млн. грн.	млн. грн.	млн. грн.	млн. грн.
Усього	430217,8	576911,4	684743,4	839243,7	100,00%	839243,7	100,00%	526322,9	100,00%	526322,9	100,00%
Загальнодержавні функції	65825,8	103116,7	117925,6	142446,9	17,87%	142446,9	16,97%	85245,4	16,20%	85245,4	16,20%
Обслуговування державного боргу	47976,7	84505,4	95794,2	110456,1	14,65%	110456,1	13,16%	60111,2	11,42%	60111,2	11,42%
Оборона	127363,4	152005,2	159348,9	174346,2	19,01%	174346,2	8,86%	44512,6	8,46%	44512,6	8,46%
Громадський порядок, безпека, судова влада	44619,0	54643,4	71671,1	87845,0	9,47%	87845,0	0,00%	57402,4	10,91%	57402,4	10,91%
Зовнішні зв'язки	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	24637,7	4,68%	24637,7	4,68%
Охорона навколишнього середовища	2597,0	4053,0	4771,6	4739,9	0,70%	4739,9	0,56%	1798,9	0,34%	1798,9	0,34%
Житлово-комунальне господарство	0,00%	21,5	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	9,6	0,00%	9,6	0,00%
Цивільні заходи	4872,4	6619,2	4958,9	7898,1	1,13%	7898,1	0,94%	4101,4	0,78%	4101,4	0,78%
Духовний та фізичний	28677,9	30185,7	34825,4	41140,2	5,23%	41140,2	4,90%	24817,9	4,72%	24817,9	4,72%
Освіта	80558,2	103700,9	151965,5	144478,3	17,98%	144478,3	17,22%	89124,6	16,93%	89124,6	16,93%
Соціальний захист та соціальне забезпечення	75813,9	94811,6	142586,2	195395,3	16,43%	195395,3	28,54%	187537,3	35,63%	187537,3	35,63%
Соціальний захист пенсіонерів	130600,9	173980,0	195395,3	272602,9	30,36%	272602,9	32,48%	187537,3	35,63%	187537,3	35,63%
Міжбюджетні трансферти											

* Складено автором на основі законів України про державний бюджет на відповідний рік.

Динаміка та структура зведеного бюджету
України у 2006-2018 рр.*

,сп

МЛН. ГРН.

Рік	Доходи зведеного бюджету	Доходи ДБУ	%	Доходи місцевих бюджетів	%	Видатки зведеного бюджету	Видатки ДБУ	%	Видатки місцевих бюджетів	%
2006	168626	131888	78,21%	36738	21,79%	175234	102913	58,73%	72322	41,27%
2007	216050	161590	74,79%	54459	25,21%	226036	129581	57,33%	96455	42,67%
2008	291163	223984	76,93%	67179	23,07%	309216	182341	58,97%	126875	41,03%
2009	280217	217651	77,64%	62666	22,36%	307312	180177	58,63%	127136	41,37%
2010	304851	233852	76,71%	70999	23,29%	377873	225830	59,76%	152043	40,24%
2011	387853	311898	80,42%	75954	19,58%	416854	238584	57,23%	178269	42,77%
2012	432944	344711	79,62%	88232	20,38%	492455	271222	55,08%	221233	44,92%
2013	429986	337618	78,52%	92368	21,48%	505844	287608	56,86%	218236	43,14%
2014	443983	354966	79,95%	89017	20,05%	523126	299617	57,27%	223509	42,73%
2015	652031	531551	81,52%	120480	18,48%	679871	402931	59,27%	276940	40,73%
2016	782748	612103	78,20%	170645	21,80%	835590	489348	58,56%	346242	41,44%
2017	1016788	787297	77,43%	229491	22,57%	1056760	566641	53,62%	490119	46,38%
2018	1169140	924851	79,11%	244289	20,89%	1278654	699127	54,68%	579527	45,32%

* Складено автором ³⁵

[Електронний ресурс]. - Режим доступу:

У той же час доходи державного бюджету у зведеному бюджеті країни постійно зростають і у 2018 р. становлять 79,11%, доходи місцевих бюджетів навпаки, - скоротились з 25,21% у 2007 р. до 20,89% у 2018 р. (табл. 6.5). Суттєві фінансові асиметрії порушують паритет між функціями, що виконує держава та органи місцевого самоврядування і можливостями їх реалізації.

Для вирішення проблемних питань соціально-культурної сфери першочерговим завданням державної політики має бути формування оптимального співвідношення бюджетних видатків на функціонування та розвиток соціальної інфраструктури, зважаючи на зростання ВВП і об'єму фіскального простору як базису формування доходів бюджетів.

Як видно з рис. 6.2, обсяги дохідної та видаткової частин державного бюджету України у доларовому еквіваленті суттєво зменшилися у 2018 р., порівняно з 2012-2013 рр., на що безумовно вплинули військові дії на сході України та втрата Україною суверенітету на окупованих територіях. Також проблему зменшення бюджетного фінансування соціально-культурної сфери доповнюють проблеми постійного бюджетного дефіциту та всезростаючого боргового навантаження держави.

Затаких умов збільшення обсягів фінансування соціально-культурної сфери можливе лише за умови ефективного та раціонального використання коштів об'єктами соціальної інфраструктури. Для досягнення цілей сталого розвитку суспільства необхідно впроваджувати інституціональні механізми, спрямовані на модернізацію галузей соціально-культурної сфери з врахуванням специфіки їх функціонування, які забезпечуватимуть дотримання високих стандартів якості надання суспільних послуг відповідно до сучасних вимог. Економічним та фінансовим базисом зазначених реформ є фіскальний простір та фіскальний потенціал держави.

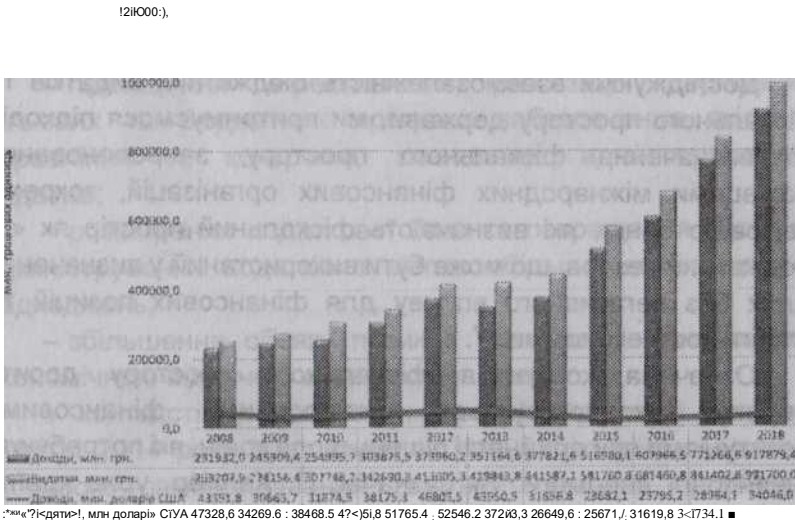


Рис. 6.2. Динаміка доходів і видатків державного бюджету України в гривневому та доларовому еквіваленті у 2008-2018 рр.

Досліджуючи сутність фіскального простору, проф. А. І. Крисоватий та О. Ю. Сидорович пропонують два підходи: онтологічний, за якого розуміють фіскальний простір «як форму буття соціально-організованої матерії, що відображає взаємодії між існуючими суб'єктами фіску (домогосподарствами — учасниками виборчого процесу; платниками податків - донорами та реципієнтами суспільних благ; державами та інституціями з делегованими від імені держави повноваженнями; міждержавними організаціями та союзами), порядком їх розташування в структурно-ієрархічних мережах відповідно до багатовимірності статусних ролей, позицій та інтересів; та субстанційний «як єдиний багатовимірний простір, в якому функціонують суб'єкти та відбуваються фіскальні взаємодії, що характеризуються

певною тривалістю, глибиною взаємопроникнення та частотою»³⁶.

Досліджуючи взаємозалежність бюджетних видатків та фіскального простору держави, ми притримуємося підходів до визначення фіскального простору, запропонованих фахівцями міжнародних фінансових організацій, зокрема Світового банку, які визначають фіскальний простір як «... бюджетний резерв, що може бути використаний у визначених цілях без негативного впливу для фінансових позицій та стабільності економіки»³⁷.

Означена концепція фіскального простору досить широко використовується міжнародними фінансовими інституціями при прийнятті рішень щодо країн, які потребують фінансової допомоги. Як зазначає П. Хеллер, уряд країни може створювати фіскальний простір шляхом збільшення податкових надходжень, отримання зовнішніх грантів і кредитних ресурсів як внутрішніх, так і зовнішніх, а також скорочення менш пріоритетних витрат з умовою відсутності ймовірної шкоди як для макроекономічної стабільності, так і для стійкості бюджету з можливістю фінансування державних витрат.

Визначальними напрямками державної політики, які можуть впливати на масштаби фіскального простору, є:

-зміна у пріоритетності бюджетних видатків методом секвестрування неефективних, що може передбачати зменшення соціальних пільг, допомог, оптимізація заробітної плати. Поряд з цим слід звернути увагу на продуктивні видатки, зменшення яких може призвести до негативних соціальних наслідків та погіршення стану окремих секторів

³⁶Фіскальний простір сталого соціально-економічного розвитку держави : моногр. /за ред. д. е. н., проф. А. І. Крисоватого.-Тернопіль : ТНЕУ, 2016. - С. 17-18.

³⁷Хеллер П. Фискальное пространство - что это такое и как его получить? / П. Хеллер И Финансы и развитие. - 2009. - Июнь. - С. 32.

економіки з подальшою необхідністю вкладення значних обсягів бюджетних коштів для їх відродження;

- підвищення ефективності реалізації державних цільових та бюджетних програм, забезпечення якісного управління та контролю, зменшення адміністративних видатків;

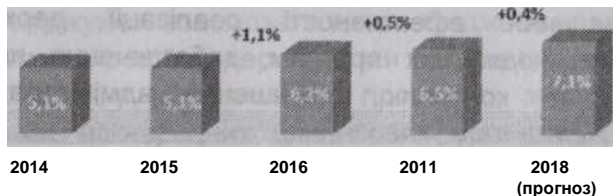
- розширення податкової бази та покращення системи адміністрування податків з метою збільшення бюджетних надходжень;

- збільшення обсягу позик з високою соціальною та економічною віддачею від вкладень тощо.

У контексті сучасної антикризової державної політики у квітні 2014 року Уряд схвалив Концепцію реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади. Закон «Про добровільне об'єднання територіальних громад» дав змогу громадам розпочати формувати базовий рівень місцевого самоврядування за новим зразком. За станом на початок серпня 2018 року створено вже 803 об'єднаних територіальних громади (ОТГ). До складу цих ОТГ увійшли 3702 колишні місцеві ради. Більше 6,8 млн людей проживають в ОТГ.

Поряд з цим в Україні відбуваються процеси бюджетної децентралізації, що мають стати економічним підґрунтям для проведення адміністративно-територіальної реформи в державі. З внесенням змін до Бюджетного та Податкового кодексів України доходи місцевих бюджетів зросли на 123,4 млрд. грн.: з 68,6 млрд. в 2014 до 192 млрд. грн. в 2017 р. Частка місцевих бюджетів у зведеному бюджеті України постійно зростає і на кінець 2017 р. склала 46,4 % (у 2006 р.-41,3%).

Частка власних доходів місцевих бюджетів (загальний фонд) у ВВП
за 2014-2018 роки, %



Власні доходи місцевих бюджетів, млрд.грн.

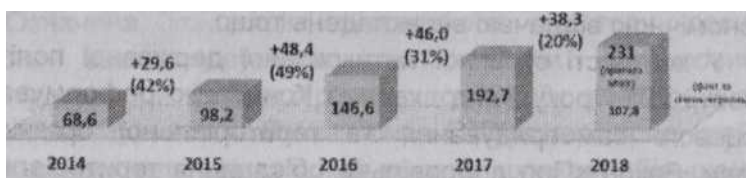


Рис. 6.3. Результати фінансової децентралізації у 2014-2018 рр.³⁸

Протягом січня-травня 2018 р. надходження до загального фонду всіх місцевих бюджетів України (без урахування міжбюджетних трансфертів) склали 89,7 млрд. грн. У порівнянні з аналогічним періодом 2017 р. надходження зросли на 17,4 млрд. грн. або на +24,1%. Зважаючи на проведення активних процесів об'єднання територіальних громад у 2015-2017 рр., що стало наслідком розширення їх дохідної бази, показник приросту доходів у відношенні до минулого року за бюджетами ОТГ склав +64,8% (в 1,6 рази).

³⁸ [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <https://decentralization.gov.ua/абоШдallery-15>.

Частка місцевих бюджетів (а трансфертами) у зведеному бюджеті України, %



Частка місцевих податків та зборів у власних доходах місцевих бюджетів (загальний фонд) за 2014-2018 рр., %

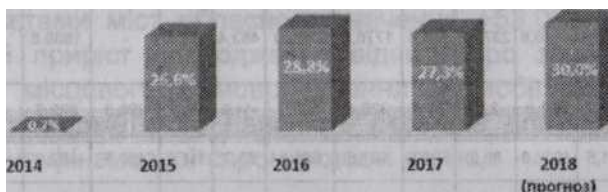


Рис. 6.4. Результати фінансової децентралізації у 2014-2018 рр.³⁹

У 2018 р. на прямих міжбюджетних відносинах з державним бюджетом перебувають 665 ОТГ, із яких у 299-ти у 2017 р. проведено перші вибори і в цьому році вони вперше отримують доходи, передбачені для бюджетів ОТГ. За січень- травень 2018 р. надходження з 366-ти ОТГ, утворених у 2015— 2016 рр. зросли на +22,9% і склали майже 4,0 млрд. грн. З 299-ти громад, які лише у 2018 р. почали отримувати податок на доходи фізичних осіб, надходження склали 3,5 млрд. грн., що у 2,7 рази більше від обсягу доходів, отриманих ними за 5 місяців 2017 р. (табл. 6.6).

Нині передача виконання державою своїх функцій на місця супроводжується суттєвими змінами в порядку формування та використання фінансових ресурсів місцевого самоврядування.

³⁹ [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <https://decentralization.gov.ua/aboil#dallery-16>.

Таблиця 6.6

**Динаміка надходжень податків до бюджетів
об'єднаних територіальних громад у 2017-2018 рр.**

	665 ОТГ, Всього				з них:							
					366 ОТГ, що об'єдналися у 2015 та 2016 роках				299 ОТГ, що об'єдналися у 2017 році			
	Надходження		Відхилення		Надходження		Відхилення		Надходження		Відхилення	
	2017	2018	+/-	%	2017	2018	+/-	%	2017	2018	+/-	%
Всього, із них:	4509,2	7431,4	2922,2	164,8	3238,4	3980,9	742,5	122,9	1270,8	3450,5	2179,8	271,5
Податок на доходи фізичних осіб	1776,6	4149,8	2373,2	233,5	1776,6	2260,0	483,4	127,2	-	1889,8	-	-
Акцизний податок	613,7	591,5	-22,2	96,4	320,4	308,9	-11,5	96,4	293,3	282,6	-10,7	96,3
Плата за землю	941,5	1030,8	89,2	109,5	491,5	548,2	56,7	111,5	450,1	482,6	32,5	107,2
Єдиний податок	934,4	1222,9	288,5	130,9	501,7	648,5	146,8	129,2	432,7	574,4	141,7	132,8
Податок на нерухоме майно	82,0	136,0	54,0	165,8	44,9	70,7	25,8	157,5	37,1	65,3	28,2	175,9

Як і раніше, у доходах місцевих бюджетів найбільшу питому вагу займають надходження від сплати податку на доходи фізичних осіб - 50,8 млрд. грн. або 56,6% від загальної суми доходів місцевих бюджетів. У порівнянні з січнем-травнем минулого року надходження податку зросли на +11,0 млрд. грн. або на 27,8%. За бюджетами ОТГ надходження ПДФО зросли у 2,3 рази і склали 7,4 млрд. грн.

Другим вагомим джерелом доходів місцевих бюджетів є плата за землю (у структурі доходів займає 11,6%), що відноситься до податку на майно і є складовою місцевих податків. У звітному періоді місцевими бюджетами було отримано плати за землю 10,4 млрд. грн., що на +1,8% більше від надходжень за аналогічний період минулого року. За бюджетами ОТГ приріст склав +9,5% (+89,2 млн. грн.).

Приріст надходжень за єдиним податком за всіма місцевими бюджетами становить +28,7% (+2,7 млрд. грн.). Його сума склала 12,2 млрд. грн. За бюджетами ОТГ надходження зросли на +30,9% (+288,5 млн. грн.), за бюджетами міст обласного значення на +24,9%.

Продовжується динамічне зростання доходів від сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Упродовж січня-травня надходження склали 1,4 млрд. грн., що становить 54,2% від планового показника на весь 2018 рік та перевищує минулорічний показник надходжень в 1,6 рази. Приріст доходів за бюджетами ОТГ складає +65,8%, а бюджетами міст обласного значення +53,0% (рис. 6.5). Високий приріст надходжень свідчить про зацікавленість органів місцевого самоврядування у мобілізації коштів до своїх бюджетів та наявність резервів для подальшого зміцнення фінансової спроможності громад.



Рис. 6.5. Темп зростання місцевих податків і зборів місцевих бюджетів за січень-травень 2018 р. порівняно до січня-травня 2017 р. (за рівнями бюджетів), у % та млн. грн.

Також до місцевих бюджетів надійшло 1,4 млрд. грн. плати за надання адміністративних послуг, що на 0,4 млрд. грн. більше (+41,4%) від надходжень за аналогічний період минулого року. За бюджетами міст обласного значення

доходи від надання адміністративних послуг зросли в 1.7 рази, за бюджетами об'єднаних територіальних громад плата за надання адміністративних послуг збільшилася в 1.8 рази.

Надходження акцизного податку з роздрібних продажів склали 5,3 млрд. грн., що у порівнянні з таким же періодом 2017 р. більше на 1,1%. З цієї суми 3,0 млрд. грн. склали надходження акцизного податку з палива, який місцеві бюджети отримують з державного бюджету у розмірі 13,44% акцизного податку з виробленого та ввезеного на митну територію України палива.

Загалом структура податкових надходжень місцевих бюджетів в Україні відображена на рис.6. 6.

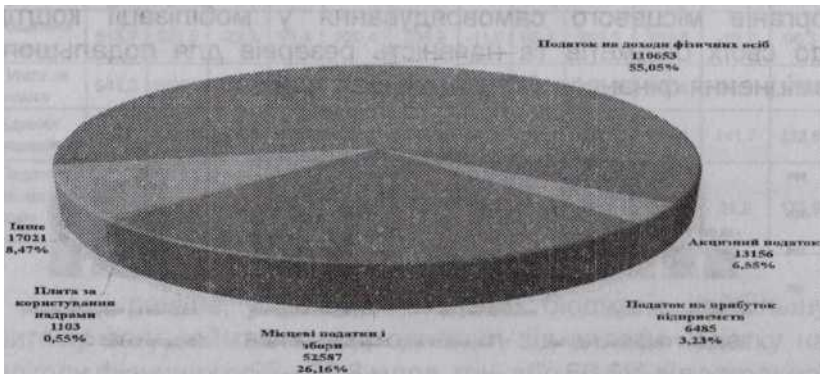


Рис. 6.6. Структура податкових надходжень місцевих бюджетів у 2017 р. (млн. грн.)

Поточні тенденції надходжень дають можливість прогнозувати, що за підсумками 2018 р. річна сума надходжень становитиме в межах 236-240 млрд. грн., що на 12,8-14,7% більше від затверджених на цей час річних планових показників.

Про фінансову спроможність місцевих бюджетів свідчать і залишки коштів на рахунках (рис. 6.7).

Залишки коштів загального фонду усіх місцевих бюджетів України склали 48,4 млрд. грн., у тому числі на казначейських рахунках - 39,7 млрд. грн., на депозитних рахунках в банківських установах - 8,7 млрд. грн. (18% від загальної суми залишків).

За станом на 1 травня 2018 р. залишки коштів загального фонду місцевих бюджетів міст обласного значення склали 10,8 млрд. грн., у тому числі на депозитних рахунках в банківських установах - 6,3 млрд. грн., що становить 58,3% від загальної суми залишків бюджетів міст обласного значення.

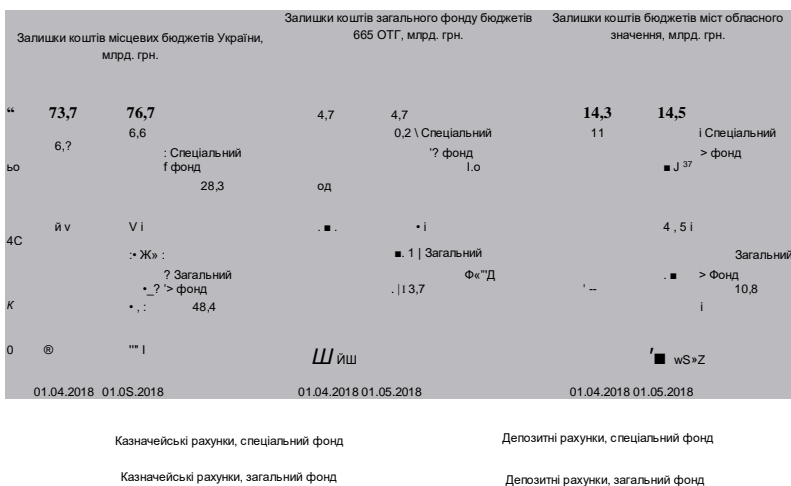


Рис. 6.7. Залишки коштів казначейських та депозитних місцевих бюджетів на рахунках станом на 1 травня 2018 р.

місцевих бюджетів на рахунках станом на 1 травня 2018 р.

Щодо бюджетів 665 ОТГ, то за станом на 1 травня 2017 року залишки коштів на казначейських рахунках громад становлять 3,7 млрд. грн. та 3,4 млн. грн. - на депозитних рахунках.

Водночас зростає і державна підтримка регіонального розвитку та розвитку інфраструктури громад. У 2018 р. така

підтримка склала 19,37 млрд. грн., що більше у 39 разів, порівняно з початком реформи (з 2014 р.). Якщо у 2016 р. державна субвенція на розвиток інфраструктури громад склала 1 млрд. грн. і була розподілена між бюджетами 159-ти ОТГ, у 2017 р. субвенція на формування інфраструктури 366 ОТГ становила - 1,5 млрд. грн., то на 2018 р. обсяг субвенції складає 1,9 млрд. грн. для 665 об'єднаних громад, створених у 2015-2017 рр. Крім того, на 2018 р. передбачена субвенція на будівництво, реконструкцію, ремонт та утримання доріг загального користування місцевого значення - в сумі 11,5 млрд. грн. Загальний обсяг коштів, спрямованих на реформу децентралізації, відображено на рис. 6.8.

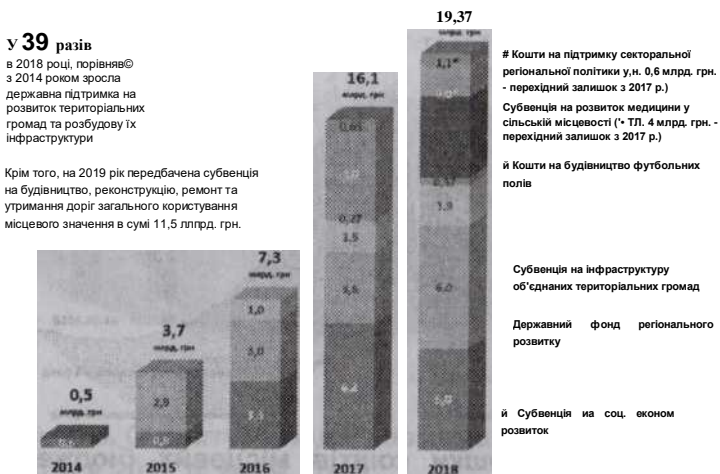


Рис. 6.8. Динаміка державної підтримки на розвиток громад та розбудову інфраструктури у 2014-2018 рр.⁴⁰

Для трансформації політики доходів бюджетів слід забезпечити підвищення доходів переважної більшості населення. Для досягнення цієї мети необхідно вирішити комплекс завдань, що передбачають не тільки регулювання

⁴⁰[Електронний ресурс]. - Режим доступу : <https://decentralization.gov.ua/abo1/#dallery-20>.

оплати праці чи затвердження державних соціальних стандартів, а й зміну ідеології оподаткування доходів і формування бюджетів усіх рівнів. У складі зведеного бюджету податки з доходів фізичних осіб становлять лише 22,4% (2017 р.).

Через низькі заробітні плати бракує коштів у місцевих бюджетах, у фондах загальнообов'язкового соціального страхування, що призводить до неналежного фінансування основних функцій держави (надання якісних медичних та освітніх послуг, соціального захисту, житлово-комунального господарства та екології, розвитку інфраструктури, фундаментальної науки, культури, екології тощо). Висока частка працездатного населення потребує державної соціальної підтримки, і переважна частина бюджетів витрачається на фінансування різних форм соціальних допомог. Через брак коштів належним чином не розвивається банківська та страхова системи, що спричиняє нестачу інвестицій у виробничий сектор.

Ще одним важливим завданням державної політики є формування середнього класу суспільства та зменшення нерівності у доходах населення. Для вирішення цього завдання потрібно повернутися до прогресивної шкали оподаткування доходів фізичних осіб (не лише заробітної плати), що передбачатиме декілька ступенів з можливим перенесенням обов'язків сплати податків з суб'єкта господарювання на конкретну особу з урахуванням таких показників як склад сім'ї, кількість осіб на утриманні тощо. Це дало б змогу суттєво зменшити обсяги соціальних допомог населенню.

В Україні переважна більшість соціальних програм є недостатньо спрямованими на незахищені верстви населення та мають високі витрати на адміністрування. Зважаючи на це, важливим напрямом трансформації політики доходів є модернізація системи соціальної допомоги населенню, зокрема впровадження адресності та монетизації пільг за прикладом європейського досвіду.

Ще одним надзвичайно важливим напрямом трансформації державної політики у сфері доходів є забезпечення прозорості джерел формування доходів та їх обліку, без чого важко запобігти «тінізації» економіки, яка за відсутності можливостей нагляду є непідвладною суспільному контролю та державному регулюванню доходів.

Державна політика у сфері доходів також має передбачати, що доходи від зайнятості, їх обсяги та динаміка мають випереджати соціальні трансферти.

Невід'ємною складовою державної політики у сфері доходів є заходи, спрямовані на зниження соціальних витрат (житлово-комунальні послуги, послуги соціально-культурної сфери). Так, доцільно передати частину повноважень з надання соціально-культурних послуг недержавним структурам (із забезпеченням дотримання стандартів якості), що забезпечить конкуренцію у цій сфері та підвищення якості надання послуг.

Удосконалення державної фіскальної політики доцільно здійснювати й за іншими напрямками. Так, варто переглянути оподаткування приватизованих за неринковими цінами об'єктів державного майна та цілісних майнових комплексів, ліквідувати диспропорції в оподаткуванні й впровадити аналіз фіскального потенціалу валового внутрішнього продукту як нового напрямку аналізу фіскальної політики.

Варто погодитися з авторами Національної доповіді «Сталий людський розвиток: забезпечення справедливості»⁴¹ щодо доцільності розширення об'єктів аналізу фіскального потенціалу держави, враховуючи:

- частку валового внутрішнього продукту, що підлягає оподаткуванню;
- глибину оподаткування окремих складових валового внутрішнього продукту;
- індикатори податкового навантаження на економіку за альтернативними підходами (у валовому та чистому

⁴¹Сталий людський розвиток: забезпечення справедливості : нац. доп. / кер. авт. кол. Е. М. Лібанова / Інститут демографії та соціальних досліджень ім. М. В. Птухи. - Умань : Вид.-поліграф, центр «Візаві», 2012. -412 с.

вираженні, з урахуванням та без урахування заборгованостей і пільг);

- фінскально-структурну ефективність економіки;
- розподіл податкового навантаження за видами економічної діяльності, інституційними секторами та напрямками використання продукції;

- макроекономічні чинники реалізації податкового потенціалу
- рівень проміжного споживання та факторних доходів, міру зайнятості праці та капіталу, співвідношення між внутрішнім і зовнішнім попитом;

- головні мікросоціальні задачі, що вирішуються з використанням державних доходів, - зростання реального наявного доходу домашніх господарств та обґрунтування його співвідношення зі зростанням реального ВВП, скорочення нерівності в доходах, підвищення споживчого стандарту.

Слід чітко усвідомити, що бюджетна децентралізація - це не лише нові можливості покращення споживання, накопичення та добробуту місцевих територіальних громад, це - зростання ризиків, які в умовах інформаційної асиметрії можуть бути занадто високими для споживачів державних послуг. Тому головними умовами фінансово-бюджетної культури територіальних громад мають бути дотримання бюджетних обмежень та відповідальність за прийняті рішення.

Задля сталого розвитку місцевого самоврядування та проведення повномасштабної адміністративно-територіальної реформи та реформи місцевого самоврядування необхідними кроками мають стати передача повноважень на місця, враховуючи містобудування, встановлення комунальних тарифів, передача державних об'єктів нерухомого майна у комунальну власність, а також забезпечення органів місцевого самоврядування відповідними ресурсами для здійснення ними нових повноважень. Тому для наповнення місцевих бюджетів потужними джерелами доходів як резерв фінскального потенціалу регіонів можна розглядати: передачу

частини податку на додану вартість, податку на прибуток державних підприємств, що працюють на території місцевих територіальних громад на місцевий рівень, що забезпечить реалізацію фінансових можливостей розвитку територіальних громад.

6.3. Зарубіжний досвід функціонування інститутів бюджетного контролю

Розпочата реформа місцевого самоврядування підвищує інтерес з боку держави та науковців до вітчизняної системи бюджетного контролю, адже в цей час вона потребує запровадження єдиних міжнародних стандартів, підвищення ефективності бюджетного контролю на рівні місцевого самоврядування. В Україні сьогодні важливим питанням є вивчення зарубіжного досвіду бюджетного контролю місцевих бюджетів та запозичення певних напрацювань у цій галузі з метою підвищення дієвості національної системи бюджетного контролю. Для досягнення цієї мети потрібно звернути увагу на історичні аспекти виникнення та розвитку бюджетного контролю, а також наявні підходи до організації й здійснення бюджетного контролю на рівні місцевого самоврядування в окремих країнах світу.

Головною організацією, що на світовому рівні об'єднує вищі органи контролю державних фінансів та регламентує порядок організації та функціонування бюджетного контролю, є міжнародна організація ІМТОБАІ, яка створена у 1953 р. з метою вивчення й поширення позитивного досвіду в контрольній практиці. До її складу входять країни, які є членами ООН, Україна є членом ІМТОЗАІ з 1998 року.

У своїй діяльності ІМТОЗАІ та кожна країна-член при здійсненні бюджетного контролю керується такими міжнародними документами:

1. Лімська декларація керівних принципів аудиту державних фінансів, прийнята ІХ конгресом ІМТОЗАІ 1977 р., що містить основні концептуальні підходи, визначає цінності

демократичності та незалежності вищих органів фінансового контролю⁴².

2. Мексиканська декларація незалежності вищих органів фінансового контролю, підписана на XIX конгресі INTOSAI (2007 р.)⁴³.

3. Кодекс етики, затверджений XVI Конгресом INTOSAI, який відбувся в Монтевідео у 1998 р., визначає цінності та принципи фінансового контролю. Останні мають спрямовувати повсякденну роботу фінансових контролерів: сумлінність, незалежність і об'єктивність, конфіденційність та компетентність.

4. Стандарти аудиту державних фінансів, перезатвердженні на XIII Конгресі INTOSAI (1989 р., Берлін), які містять концепції та принципи, що застосовуються під час роботи органів бюджетного контролю та структурно складаються з базових принципів, загальних стандартів, стандартів проведення аудиту та правил складання звітів.

5. Керівні принципи стандартів внутрішнього контролю (1974 р.). Складаються з двох категорій: загальні та деталізовані стандарти, які разом є мінімально допустимим набором. Необхідні функціонуєчому підрозділу внутрішнього контролю; повинні слугувати критеріями як для розробки, так і для оцінювання системи внутрішнього контролю⁴⁴.

Міжнародній практиці притаманні різні підходи до організації та здійснення бюджетного контролю. Обрання тієї чи іншої моделі організації бюджетного контролю базується не тільки на історично прийнятій в країні формі правління,

⁴²Лімська декларація керівних принципів контролю: декларація IX Лімського (Перу) Конгресу вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI) від 01.10.1977 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/140217>.

⁴³Мексиканська декларація незалежності: декларація XIX Конгресу вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI) від 2007 р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/1013545>.

⁴⁴Керівні принципи з аудиту державних фінансів: збірник базових документів INTOSAI / Проект ПРООН з врядування «Доброчесність на практиці». - К., 2003. - 122 с.

а й на особливостях розподілу повноважень між гілками та рівнями влади демократичного суспільства.

Модель організації бюджетного контролю - це зразок, що відтворює його стан для одержання знань з метою подальшого використання вироблених ідей, положень та пропозицій для відтворення у бюджетно-правових актах та подальшого впровадження їх у контрольну діяльність. Проте в економічній літературі існують й інші погляди на модель організації бюджетного контролю, які виокремлюють адміністративну, судову та парламентську моделі його організації⁴⁵.

Адміністративна модель організації бюджетного контролю передбачає, що контрольні повноваження належать органам виконавчої влади загальної компетенції або спеціальні контрольні-бюджетні інститути, які вписані у їх систему. Така модель є ефективною для демократичних країн зі сталою та сильною політичною системою і розвинутим громадянським суспільством⁴⁶.

Парламентська модель бюджетного контролю передбачає здійснення контрольних бюджетних повноважень спеціальною комісією парламенту або передачу їх спеціальному рахунковому органу, як правило, рахунковій палаті при парламенті, спеціальним та надзвичайним парламентським комісіям тощо⁴⁷. Концепція парламентського контролю передбачає можливість створення допоміжних контролюючих інституцій при парламенті у тих сферах, які набувають великої суспільної і державної ваги⁴⁸.

Судова модель організації бюджетного контролю передбачає передачу парламентом контрольних бюджетних

⁴⁵Годме П. М. Финансовое право : учеб. /П. М. Годме ; за ред. Поль Мари Годме. -М. : Прогресс, 1978. -430 с.

⁴⁶Парыгина В. А. Финансовое право : учеб. / за ред. В. А. Парыгина. - М.: Эксмо, 2006. - 752 с.

⁴⁷Барабаш Ю. Г. Парламентський контроль в Україні (конституційно- правовий аспект): моногр. / Ю. Г. Барабаш ; за ред. Ю. Г. Барабаша. - Х.: Легас, 2004. - 192 с.

⁴⁸La Constitucion espanola [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.congreso.es/consti/constitucion/indice/index.htm>.

повноважень спеціальному судовому або квазісудовому органу, наприклад, фінансовому трибуналу, фінансовому суду або рахунковому суду⁴⁹. Така модель у різних державах представлена по-різному. Так, наприклад, в Іспанії контрольно-бюджетними функціями наділений Рахунковий суд⁵⁰.

Проте на практиці в процесі організації бюджетного контролю майже жодна країна світу не використовує у чистому вигляді вищезазначені моделі, комбінуючи їх в залежності від форми правління та особливостей розподілу повноважень між гілками влади.

В процесі реформування бюджетної системи доцільним є вивчення світового досвіду організації бюджетного контролю, в тому числі на рівні місцевого самоврядування, врахування його специфіки у вітчизняній практиці. Здійснення бюджетного контролю в країнах з розвинутою ринковою економікою та громадянським суспільством визначається формою державного устрою, особливістю структури органів бюджетного контролю, а також розвитком правової системи її забезпечення.

У різних державах при реалізації бюджетного контролю на рівні місцевого самоврядування використовуються різні суб'єкти його здійснення, а саме, регіональні рахункові палати (Франція), земельні рахункові палати (Німеччина), місцеві контрольно-ревізійні органи (Великобританія), провінційні органи контролю (КНР) та ін.

Прикладом унітарної держави, де існує система бюджетного контролю на рівні місцевого самоврядування, є Франція. Основними напрямками в удосконаленні системи бюджетного контролю у Франції на сучасному етапі є послідовна політика фінансової децентралізації, одночасно з політикою збереження контролю з боку держави, а також чітке розмежування бюджетних повноважень між центральними органами влади та органами місцевого самоврядування.

⁴⁹Парыгина В. А. Финансовое право : учеб. / за ред. В. А. Парыгина. -М.: Эксмо, 2006. - 752 с.

⁵⁰La Constitucion espanola [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.congreso.es/consti/constitucion/indice/index.htm>.

Децентралізація в системі бюджетного контролю Франції почала проводитися ще на початку 1980-х рр. Відповідно до Закону від 2 березня 1982 р. «Про права і свободи комун, департаментів і регіонів» місцевим органам влади надається самостійність в управлінні місцевими справами, керівництво якими закон доручає особам, що не входять до складу центрального державного апарату⁵¹. В рамках цієї реформи на зміну попередньому адміністративному і бюджетному контролю, здійснюваному префектом, прийшов наступний контроль, який проводиться спеціалізованими органами бюджетного контролю (регіональні рахункові палати). Ново- створені регіональні рахункові палати, володіючи гарантіями незалежності та нейтралітету, стали здійснювати бюджетний, бухгалтерський та фінансовий контроль.

Регіональні рахункові палати у Франції організуються на тих же принципах, що Рахункова палата Франції. Вони складаються з членів регіональних рахункових палат, які мають статус суддів і є незмінними. Голова (головний радник або фінансовий інспектор) регіональної рахункової палати призначається декретом президента Республіки з числа головних радників або радників-доповідачів палати. Для надання допомоги до регіональних рахункових палат можуть бути прикріплені магістри Рахункової палати Франції. У всіх регіональних палатах введена посада комісара уряду, що обирається з магістрів палати і здійснює функції прокурора (за аналогією з Генеральним прокурором Рахункової палати Франції), який фактично виконує функції внутрішнього контролера. До регіональних рахункових палат можуть бути також прикріплені державні чиновники і чиновники місцевих органів влади⁵².

До обов'язків регіональних палат насамперед входить перевірка рахунків органів місцевого самоврядування (адміністративно-територіальних утворень) і громадських ⁵¹Loin 82-213 du 2 mars 1982 Relative aux droits et libertes des communes, des departments et des regions [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.legifrance.gouv.fr/>.

⁵²Трещетенкова Н. Ю. Организация и деятельность счетных палат / Н. Ю. Трещетенкова. - М., 1992. - С. 16-29.

організацій. Сфера компетенції регіональних рахункових палат з юридичної точки зору досконало визначена і не потребує будь-яким змін. На регіональні рахункові палати Франції покладені повноваження: 1) висловлювати думки і рекомендації щодо бюджетних актів місцевих органів державної виконавчої влади, за якими є невідповідності й відхилення; 2) виносити судові рішення за рахунками усіх органів державної виконавчої влади та її бюджетних установ; 3) забезпечувати належне використання бюджетних коштів цими установами⁵³.

У Франції існує часткова залежність регіональних рахункових палат від Рахункової палати Франції, оскільки в законодавстві закріплено право контролю за прийнятими регіональними рахунковими палатами рішеннями з боку Рахункової палати Франції. Однак зміст контролю різниться в залежності від матеріалів справ, які можна розділити на дві основні групи⁵⁴:

1) справи, за якими регіональна рахункова палата приймає заключне рішення (має виключні повноваження);

2) справи, за якими рішення регіональних рахункових палат можуть бути оскаржені в Рахункову палату Франції (спільні повноваження).

Фактично Рахункова палата Франції виступає в якості апеляційної судової інстанції, якщо винесене рішення є спірним. Апеляційна скарга подається особою (установою), що несе відповідальність за порушення, визначене в ході перевірки. Для вирішення конфліктної ситуації зазвичай проводиться повторний розгляд справи в разі виявлення нових, що раніше не досліджувалися, фактів. У Франції скасовується приблизно кожне 20-те рішення регіональних рахункових палат. Скасування рішення зазвичай пов'язане з виявленням факту помилки в діях співробітника контрольного органу при проведенні перевірки.

Процедура ⁶³Миньо Г. Счетная палата Франции и ее взаимодействие с региональными счетными палатами / Г. Миньо. - С. 42 - 49.

⁵⁴Boip 2005 - 1425 сій 18 похетьге 2005 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.legifrance.gouv.fr/28>.

оскарження рішень регіональних рахункових палат потім була вдосконалена, і при складанні звітності регіональними рахунковими палатами стали розмежовувати помилки, за якими були подані скарги, і помилки, які фактично здійснені, але скарги щодо яких не представлені. Однак судова практика останніх років показує, що в процедурі винесення рішення регіональними рахунковими палатами залишилися невирішені проблеми⁵⁵.

Перевірка рахунків у Франції виконується ревізорами або відповідальними працівниками фінансових відділів. Починається перевірка із затвердження постанови про проведення контрольного заходу, яка направляє працівникам фінансових відділів, копія ж відсилається керівництву органів місцевого самоврядування. Далі здійснюється безпосередньо перевірка правильності використання бюджетних коштів органами місцевого самоврядування, місцевими бюджетними установами тощо⁵⁶.

Історично так склалося, що Рахункова палата України не має необхідної юридичної незалежності та змоги проводити щорічні високоякісні та результативні фінансові аудити всіх основних державних органів та органів місцевого самоврядування у повній відповідності до міжнародних стандартів, тому що законодавчо не затверджено збалансованої схеми розмежування контрольних повноважень, яка давала б змогу знаходити оптимальне співвідношення централізації та децентралізації контрольних повноважень на рівні виконавчої влади. Конституційні норми України, у тому числі ст. 98 щодо здійснення незалежного контролю з боку Рахункової палати та її територіальних управлінь мають загальний характер та не гарантують реалізації оптимальної моделі й розмежування повноважень⁵⁷,

"Mouzet P. La reunification du regime du controle budgetaire des collectivites locales / P. Mouzet // Rev. du tresor. - 2006. - № 6. - P. 334.

"Chartier J.-L. Les procedures contradictoires des chambres regionales des comptes / J.-L. Chartier, A. Doyelle. - P. 765.

⁵⁷Про Рахункову палату України: Закон України № 1798-VIII від 05.01.2017р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/576-19>. (дата звернення: 05.01.2017).

З досвіду Франції нашій країні слід запозичити те, що Рахункова палата та її територіальні управління мають бути незалежними органами бюджетного контролю, тобто на їх діяльність не має впливати ні законодавча, ні виконавча гілка влади. Саме застосування цього досвіду функціонування Рахункової палати та її територіальних управлінь дозволить підвищити ефективність бюджетного контролю на рівні місцевого самоврядування.

Країною, де створення територіальних контрольних органів пов'язане з існуванням розвиненої системи місцевого самоврядування, є Великобританія, котра розділена на територіальні утворення (Англія, Уельс, Шотландія, Північна Ірландія, а також Лондон), які насамперед складаються з місцевих утворень.

Великобританія є унітарною державою, а її верховний фінансово-контрольний інститут - Національне контрольно-ревізійне управління (НКРУ) - очолюється Генеральним контролером і ревізором (аудитором). НКРУ надано право проводити перевірки рахунків усіх урядових установ і широкого кола державних органів, а також контролювати субсидії, що надаються місцевими органами влади. Крім НКРУ в Великобританії є ще інші державні контрольно- ревізійні установи: 1) Аудиторська комісія Англії і Уельсу; 2) Комісія державних рахунків Шотландії; 3) Управління Генерального аудитора Північної Ірландії; 4) Управління Генерального аудитора Шотландії; 5) Управління Генерального аудитора Уельсу⁵⁸.

Вищезазначені органи бюджетного контролю Великобританії здійснюють контроль над фінансовою діяльністю органів місцевого самоврядування та бюджетних установ. У повноваження Аудиторської комісії Англії і Уельсу, крім ревізії й перевірки ефективності витрачання бюджетних коштів, входить

⁵⁸“Борн Дж. Отношения между высшими федеральными и местными/ региональными контрольно-ревизионными органами / Дж. Борн // Отношения между высшими федеральными и местными региональными контрольно-ревизионными органами : материалы Междунар. семинара (г. Москва, 14 - 16 апр. 1998 г.). - М., 1999. - С. 29.

також призначення аудиторів в місцевих утвореннях, а також частковий контроль за їх діяльністю. До складу Аудиторської комісії Англії і Уельсу входять 16 членів, їх призначають міністри трьох центральних відомств, відповідальних за англійські й уельські місцеві органи влади та службу охорони здоров'я. Комісія державних рахунків Шотландії формується і діє на тих же принципах, що і Аудиторська комісія Англії і Уельсу. Комісії самі не здійснюють контрольних заходів, а залучають для цього приватних фахівців, а також співробітників місцевих фінансово- контрольних органів своєї території; більш того, значну частину перевірок здійснюють створені, крім комісій, установи - Управління Генерального аудитора Шотландії і Управління Генерального аудитора Уельсу.

Система органів бюджетного контролю на рівні місцевого самоврядування створена також в Королівстві Іспанії. Ця держава має незвичайний територіальний устрій: в її склад входять 50 провінцій, що об'єднали собою 17 автономних областей, а також два так звані автономні міста (*ciudades autonomas*) в Африці - Сеута і Мелілья. Що стосується системи бюджетного контролю, то в Іспанії вищим органом зовнішнього бюджетного контролю є Суд рахунків (*Tribunal de Cuentas*), створений на підставі Конституції у 1978 р.

Органи бюджетного контролю на рівні місцевого самоврядування були створені набагато пізніше центрального Суду рахунків Іспанії: з середини 1980-х рр. до початку 1990- х рр. зовнішні контрольні органи з'явилися майже в усіх автономних областях. Юридично Суд рахунків Іспанії наділив ці органи правом (мандатом) на проведення бюджетного контролю на відведених їм територіях. Центральний Суд рахунків залишив за собою право проводити перевірки, проте це має бути спільна діяльність зовнішніх органів бюджетного контролю⁵⁹. Основною метою створення не вертикальної, а горизонтальної системи бюджетного контролю було те, що така структура має сприяти зміцненню та оптимізації контролю на всій території Іспанії.

⁵⁹“System of the budgetary control of Spanish. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.tsu.es/>.

Сьогодні в Іспанії існують такі органи бюджетного контролю на рівні місцевого самоврядування: Рахункова палата Наварри, фінансово-контрольний орган Каталонії, фінансово-контрольний орган Валенсії, Баскський суд рахунків державного бюджету, Рахункова палата Андалусії, фінансово-контрольний орган Канарських островів, фінансово-контрольний орган Кастилії - Ла Манча, фінансово-контрольний орган Балеарських островів, фінансово-контрольний орган Кастилії і Леона, фінансово-контрольний орган Астурії, Рахункова палата Мадрида; опублікований закон про Рахункову палату Арагона, але поки ця палата не створена⁶⁰.

Прикладом федеративної держави, в якій існують органи бюджетного контролю на рівні місцевого самоврядування, є Федеративна Республіка Німеччина. У цій країні створена дворівнева система бюджетного контролю: з одного боку, Федеральна рахункова палата, яка діє на підставі Закону від 11 червня 1985 року «Про Федеральну рахункову палату Німеччини»⁶¹, з іншого - регіональні рахункові палати, які діють вже на підставі нормативних правових актів, прийнятих землями. Проте існує відмінність у структурі земельних рахункових палат, які здійснюють бюджетний контроль на різних землях ФРН, ці відмінності носять більше організаційний характер. Правовою основою всіх земельних рахункових палат Німеччини є Конституція ФРН, закони про рахункові палати, а також спеціальні закони, що регулюють їх діяльність⁶².

Земельні рахункові палати не є контрольними органами нижчого рівня у відношенні до Федеральної рахункової палати, а виступають у якості вищого органу бюджетного контролю землі. Іншими словами, є паралельні контрольні структури одного рівня. Однозначно, вони між собою

⁶⁰“System of the budgetary control of Spanish. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.tsu.es/>.

⁶¹Gesetz uber das Parlament der Republik Lettland Nimeccini [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.rechnungshof.de/>.

⁶²“Ионова А. И. Счетные палаты ФРГ: правовые основы и принципы деятельности / А. И. Ионова // Государство и право. - 1998. - № 3. - С. 93-95.

співпрацюють, але це не підпорядкування, а саме взаємодія. Більш того, законодавством передбачено чітке розмежування повноважень між ними. На думку Х. Веделя, «...не може бути ні ієрархічної підпорядкованості серед рахункових палат, ні права однієї рахункової палати давати вказівки і здійснювати нагляд за одною іншою рахунковою палатою»⁶³.

У Сполучених Штатах Америки, яка є федеративною державою, у 1921 р. відповідно до Закону «Про бюджет і фінансовий контроль» утворено Генеральне рахункове управління, на чолі якого стоїть Генеральний контролер. Що стосується територіальних відділень, то Генеральне рахункове управління має 14 філій, розташованих в найбільших містах США, а також європейське відділення у Франкфурті-на-Майні і Далекосхідне - в Гонолулу.

У США повноваження органів бюджетного контролю на рівні місцевого самоврядування тісно не пов'язані з підвідомчістю перевірених бюджетних коштів. Наприклад, Генеральне рахункове управління проводить перевірки з точки зору ефективності використання бюджетних коштів, а також контролює витрачання штатами та місцевими органами влади грошових коштів, отриманих під федеральні цільові програми, але управління Генерального контролера штату також може перевірити реалізацію федеральних цільових програм⁶⁴.

Головою виконавчої влади штату є губернатор, а сама виконавча влада розділена на департаменти, як і у федерації. Організація місцевого самоврядування в різних штатах істотно різниться, оскільки багато штатів в США не приймають законів, що створюють загальні принципи організації місцевого самоврядування, наслідком чого є велика свобода у виборі способів управління муніципальною освітою. Це впливає і на структуру органів управління, і на їх компетенцію. Подібна ситуація існує і в системі органів *⁵⁴

⁶³Ведель Х. Взаимоотношения Федеральной счетной палаты и Земельных счетных палат Германии / Х. Ведель. - С. 15-16.

⁵⁴Трещетенкова Н. Ю. Организация и деятельность счетных палат / Н. Ю. Трещетенкова. - М., 1992. - С. 16-29.

бюджетного контролю як на рівні штатів, так і на рівні органів місцевого самоврядування⁶⁵.

Більшість посадових осіб, що беруть участь в управлінні місцевими фінансами (скарбник, аудитор, контролер), обираються в США або населенням, або представницьким органом влади. Ця система є досить демократичною, але не завжди дозволяє забезпечити достатній рівень компетенції обраної особи в даній сфері.

Можна сказати, що в системі бюджетного контролю США перевищує саме парламентська модель організації контрольних органів. Наприклад, у штаті Флорида управління генерального контролера штату підконтрольне законодавчій гілці влади. Генеральний ревізор назначається більшістю голосів законодавчого органу штату і може бути знятий з посади також шляхом голосування. Про проведення контрольних заходів і про їх ефективності він повідомляє на засіданнях законодавчого органу.

Органи державної влади та місцевого самоврядування в США тісно співпрацюють не лише з державними установами, а й з приватними компаніями. У США широко розвинена система субсидування малого бізнесу, що природно впливає на систему бюджетного контролю на рівні місцевого самоврядування. Субсидування бізнесу здійснюється з метою стимулювання економічного зростання. Майже 80% місцевих органів влади вважають стимулювання економічного зростання за допомогою субсидій основною частиною своєї економічної стратегії. Значна кількість наданих субсидій вимагає не просто проведення контрольних заходів, а реалізації механізму оцінки ефективності зроблених витрат. Для цього в США ще в 1938 р. створена Міжнародна асоціація управління містом (ICMA), яка розробила критерії проведення моніторингу результативності бюджетних витрат при наданні, наприклад, послуг бюджетним установам. Ця сфера відносин саме в США отримала досить широке поширення, наслідком

⁶⁵ "Government Performance and Results Act, 1993 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.whitehouse.gov/>.

чого стало прийняття в 1993 р. федерального закону про роботу уряду і її результати⁶⁶. Цей закон встановив норму, яка вимагає при прийнятті рішення посадовою особою обов'язково враховувати дані про результативність програм та витрачання бюджетних коштів.

У країнах Латинської Америки, зокрема в Аргентині, бюджетний контроль реалізується Генеральною аудиторією та її територіальним підрозділом, що є уповноваженим спеціалізованим органом, який діє на підставі спеціального мандату парламенту. Згідно зі своїм правовим статусом це - парламентська рахункова палата із унікальною системою формування. Штат працівників Генеральної аудиторії та її керівника затверджує парламент, але кандидатури вносяться значними опозиційними партіями парламенту. Вона проводить контроль у сфері фінансової діяльності органів державного управління через моніторинг фінансових потоків.

Такимчином, в країнах з розвинутою ринковою економікою формуються відповідні багатоаспектні механізми здійснення бюджетного контролю на рівні місцевого самоврядування. Майже усі держави світу разом із внутрішнім застосовують і зовнішній бюджетний контроль, оскільки реалізуючи лише внутрішній бюджетний контроль, процес управління бюджетними ресурсами може здійснюватися зовсім в іншому напрямку, ніж це передбачено законодавчим органом влади.

Актуальним для імплементації в Україні є досвід Канади щодо здійснення громадського контролю на рівні окремих штатів. Місцевим законодавством регламентовано вимоги до органів місцевого самоврядування щодо проведення обов'язкових громадських слухань при формуванні місцевих бюджетів. Громадськість бере активну участь у прийнятті відповідних бюджетних рішень, в результаті чого документи набувають легітимності після ухвалення на відкритих засіданнях місцевих рад. Також дієвою формою участі громадян у здійсненні бюджетного контролю на рівні місцевого самоврядування є функціонування громадських рад, які "Government Performance and Results Act, 1993 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.whitehouse.gov/>.

відповідно виконують функції громадського моніторингу та експертизи, що підвищує прозорість діяльності органів бюджетного контролю на рівні місцевого самоврядування.

Наближення українського суспільства до стандартів життя європейських країн ставить на порядок денний одним із першочергових питань забезпечення проходження бюджетного процесу на рівні місцевого самоврядування на демократичних засадах. Практика формування та виконання місцевих бюджетів в Україні не характеризується прозорістю і відкритістю, що створює умови для неефективного використання бюджетних коштів місцевих бюджетів, безвідповідальністю владних структур за отримані результати, порушенням основних економічних принципів - ефективності та результативності. Спрямованість на ефективне використання та кінцевий результат - саме такий підхід використовують при формуванні місцевих бюджетів розвинені країни світу, у тому числі країни ЄС, США, Канада, Австралія, Нова Зеландія⁶⁷. Цей досвід формування та використання коштів місцевих бюджетів дозволить підвищити ефективність бюджетного контролю на рівні місцевого самоврядування.

Формування бюджету заради результатів є не лише зміною методу фінансового планування, а й складовою загальних змін у процедурі здійснення державних завдань та контролювання результатів діяльності. Орієнтація на виконання є не простою ревізією бюджетних процесів, а процесом зміни стилю управління, контролю та поведінки у бюджетному процесі на рівні місцевого самоврядування.

В Україні вже зроблено перші кроки у цьому напрямку, оскільки з 2003 р. державний бюджет формується і виконується за програмно-цільовим методом з використанням паспортів бюджетних програм. З 2003 р. Державна аудиторська служба України здійснює аудит ефективності виконання бюджетних програм. Варто зазначити позитивність застосування програмно-цільового методу при формуванні й виконанні бюджету, оскільки,

⁶⁷Басанцов І. В. Державний фінансовий контроль: регіональні аспекти : моногр. / І. В. Басанцов; за ред. І. В. Басанцова.-К.: Вид. дім «Корпорація», 2008.-234 с.

для прикладу, у Франції практика формування та виконання бюджету за програмно-цільовим методом була запроваджена лише із 2006 р. з введенням у дію Органічного закону (I_О1_P), хоча прийнятий він був ще у серпні 2001 р.⁶⁸

Згідно з висновком фахівців, в Україні результативність як зовнішнього, так і внутрішнього бюджетного контролю на рівні місцевого самоврядування залишається недостатньою. Досить багато матеріалів перевірок не мають логічного завершення у вигляді адекватного покарання винних посадових осіб, а також відшкодування нанесених збитків державі⁶⁹.

Спираючись на досвід зарубіжних країн, можемо констатувати, що в умовах сьогодення головною метою реформування в Україні системи бюджетного контролю на рівні місцевого самоврядування має бути зміна самої ідеології бюджетного процесу, а звідти і бюджетного контролю, спрямованого на результат, а не процес, тобто забезпечення виконання запланованих завдань та одержання очікуваних результатів на принципах ефективного використання бюджетних ресурсів.

Отже, враховуючи вищевикладене, зазначимо, що реформа бюджетного контролю на рівні місцевого самоврядування має стати однією з найважливіших складових у комплексі відповідних системних перетворень у сфері економіки на шляху євроінтеграції України та розпочатої фінансової децентралізації. Тому наша країна повинна будувати нові оптимальні моделі здійснення бюджетного контролю на рівні місцевого самоврядування, спираючись також на практику організації системи бюджетного контролю в інших країнах, з метою використання їхнього позитивного досвіду. Саме запозичення дієвих методів та форм організації бюджетного контролю у зарубіжних країнах, дасть змогу побудувати нову ефективну систему бюджетного контролю на рівні місцевого самоврядування.

⁶⁸Бариніна М. В. Органічний закон: інновації у внутрішньому контролі Франції / М. В. Бариніна *Фінансовий контроль*. - 2007. - № 5(40). - С. 59 - 63.

⁶⁹Гулько В. В. Модернізація державного фінансового контролю з України відповідно до європейської практики / В. В. Гулько // *Актуальні проблеми економіки*. - 2011. - №1 (115). - С. 199 - 204.

РОЗДІЛ VII

МИТНІ ДОМІНАНТИ ФОРМУВАННЯ ФІСКАЛЬНОГО ПРОСТОРУ УКРАЇНИ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЙНИХ ВИКЛИКІВ

7.1. Митна політика України в умовах лібералізації зовнішньої торгівлі: фінансовий аспект

Митна політика держави здійснює суттєвий вплив на динаміку показників зовнішньої торгівлі та є базисом розвитку торговельно-економічних відносин між країнами. Незважаючи на масштабне розповсюдження інтеграційних та глобалізаційних процесів на міжнародній арені, зокрема у світовій торгівлі, митна політика кожної держави передусім спрямовується на захист національних інтересів і забезпечення національної безпеки. Разом з тим, в умовах сьогодення необхідною передумовою успішної інтеграції України із світовою господарською системою та забезпечення розвитку зовнішньої торгівлі є спрощення і послаблення митно-тарифного захисту економіки. Відповідно держава повинна змінювати підходи у формуванні та реалізації митної політики, дотримуючись вимог інших країн та їх об'єднань і водночас дбаючи про власні національні інтереси. Особливої ваги у даному контексті набуває дослідження питань трансформації та зміни пріоритетів митної політики в умовах інтеграції із європейським співтовариством.

Оскільки лібералізація торгівлі, передбачена угодами з ЄС, має за мету скасування мит, що призведе до втрат бюджету від зменшення обсягів їх надходжень, важливим є питання фіскальної ролі митних платежів у наповненні дохідної частини бюджету. Однак імпортозалежність України, збереження високих темпів зростання купівлі іноземних товарів не тільки створює загрози національному виробнику, а й актуалізує проблеми боротьби із незаконним імпортом, зокрема як резерву та альтернативного напрямку розширення бази нарахування податків на імпорт.

Аналіз стану зовнішньої торгівлі за даними Державної служби статистики України засвідчує, що у 2017 р. обсяг експорту товарів і послуг становив 52,6 млрд. дол. США, імпорту - 55,1 млрд. дол. Порівняно із 2016 р. експорт збільшився на 16,6%, тоді як імпорт - на 23,5%. Негативне сальдо зовнішньоторговельного балансу становило 2,5 млрд. дол. (у 2016 р. -0,5 млрд. дол.). Загалом заданими рис. 7.1 простежуються неоднозначні тенденції динаміки експорту та імпорту протягом досліджуваного періоду, що виявляються у значних коливаннях показників. Так, спад зовнішньоторговельного обороту відбувався у 2009 р., на що вплинула світова фінансово-економічна криза, та у 2013 р. І хоча у 2014 - 2016 рр. спостерігається позитивне сальдо зведеного зовнішньоторговельного балансу, проте це зумовлено більш швидкими темпами зменшення імпорту, ніж експорту.

Якщо на зниження експорту вплинули торговельні війни із Росією, зменшення цін на сировинні товари та несприятлива кон'юнктура світового ринку, то показники імпорту знижувались через зменшення енергоспоживання, купівельної спроможності населення України, скорочення потреби у високотехнологічному імпорті, що спричинено девальваційними процесами, загостренням військових конфліктів на сході України, де розміщено об'єкти промислового виробництва.

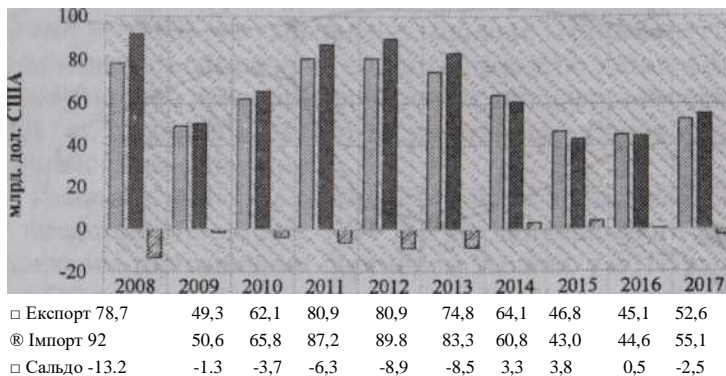


Рис. 7.1. Динаміка зовнішньоторговельного балансу України за період 2008 - 2017 рр.

Джерело: складено автором на основі даних Державної служби статистики України¹.

У 2016 р. відбулося зростання імпорту, чому сприяла макроекономічна стабілізація, однак обсяги експорту і надалі зменшувалися. І лише у 2017 р. показники експорту набули зростання.

Звернемо увагу, що утворення негативного сальдо зумовлене перевищенням обсягів імпорту над обсягами експорту товарів (рис. 7.2). На формування від'ємного сальдо вплинули окремі товарні групи: палива мінеральні, нафта і продукти її перегонки, механічні машини, засоби наземного транспорту, крім залізничного, пластмаси, полімерні матеріали, фармацевтична продукція та електричні машини.

¹Національні рахунки (ВВП) [Електронний ресурс] / Державний комітет статистики України. — Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.

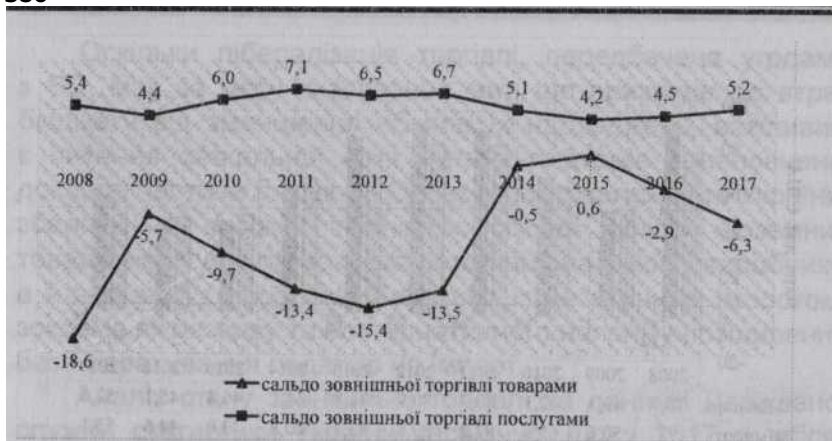


Рис. 7.2. Динаміка сальдо зовнішньої торгівлі України товарами та послугами за період 2008 - 2017 рр.*

Джерело: складено автором на основі даних Державної служби статистики України².

Розбіжності у цифрових значеннях сальдо зовнішньоторговельного балансу (рис. 7.1) та суми сальдо зовнішньої торгівлі товарами і сальдо зовнішньої торгівлі послугами (рис. 7.2) пояснюються особливостями обліку статистичної інформації з метою уникнення подвійного обліку.

Сальдо зовнішньої торгівлі послугами протягом досліджуваного періоду стабільно позитивне і у 2017 р. становило 5,2 млрд. дол. На його формування вплинули переважно обсяги транспортних послуг, послуг з переробки матеріальних ресурсів, у сфері телекомунікації, комп'ютерних та інформаційних послуг³.

Аналіз структури зовнішньої торгівлі вказує, що протягом останніх років серед основних позицій українського експорту товарів залишаються сировина та напівфабрикати. У 2017 р. переважали чорні метали - 20,0% від загального обсягу експорту, зернові культури - 15,0%, жири та олії тваринного

Національні рахунки (ВВП) [Електронний ресурс] / Державний комітет статистики України. - Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.

Зовнішня торгівля України товарами та послугами у 2017 році : стат. зб. - К., 2018 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : [БйрУЛлллл.икгелак gov.ua](http://byr.gov.ua).

або рослинного походження - 10,6%, руди, шлак і зола - 6,3%, електричні машини - 5,9%, насіння і плоди олійних рослин - 4,8% та механічні машини. Натомість імпорт характеризується значною енергозалежністю України (частка імпорту палива мінерального, нафти і продуктів її перегонки у 2017 р. становила 23,6%) та зростанням обсягів продукції споживчого призначення⁴.

Динаміка експорту та імпорту товарів з країнами СНД та ЄС представлена на рис. 7.3 і 7.4. Як підтверджують дані ЄС є основним торговельним партнером України: у 2017 р. частка країн ЄС в експорті товарів становила 40,5%, в імпорті -46,2%.

Починаючи з 2012 р., у структурі експорту товарів питома вага країн ЄС постійно збільшується, а частка країн СНД, навпаки, зменшується, і в 2017 р. вона становила лише 16%. Подібні тенденції характерні і для імпорту. Проте у 2017 р. спостерігається зменшення частки імпорту з країн ЄС на 1,8% порівняно з попереднім роком до 41,9%, хоча частка імпорту з країн СНД збільшилася на 1,3% і становила 23,1%.

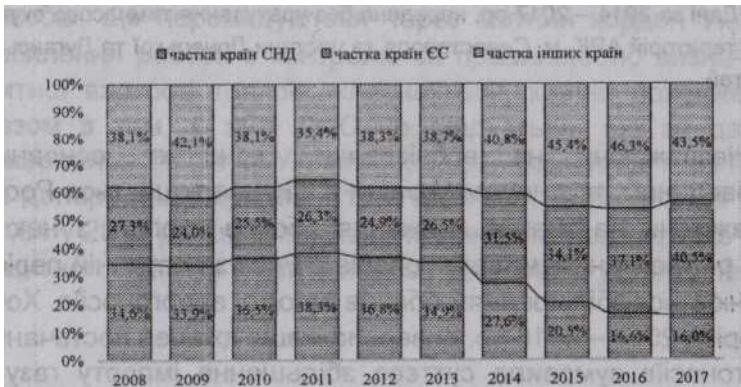


Рис. 7.3. Динаміка експорту товарів у країни СНД та ЄС протягом 2008 - 2017 рр., %*

⁴Зовнішня торгівля України товарами та послугами у 2017 році : стат, зб. - К., 2018 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : ЪИрУЛлмм/икгалat gov.ua.

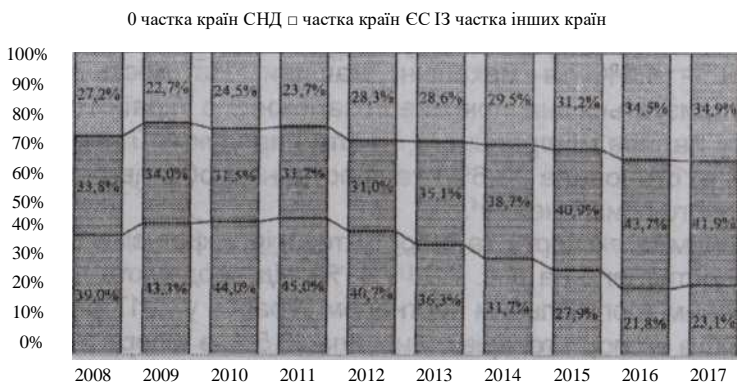


Рис. 7.4. Динаміка імпорту товарів з країн СНД та ЄС протягом 2008 - 2017 рр., %*

Джерело: складено автором на основі даних Державної служби статистики України⁵.

*Дані за 2014 - 2017 рр. наведено без урахування тимчасово окупованих територій АРК, м. Севастополя та частини Донецької та Луганської областей.

Незважаючи на воєнізований конфлікт, основним торговельним партнером України в СНД залишається Росія, незважаючи на значне зниження обсягів торгівлі з нею з 2012 р. Зростання імпорту товарів з Росії за останній період пояснюється збільшенням обсягів імпорту енергоносіїв. Хоча за період 2014-2016 рр. диверсифікація джерел постачання енергоносіїв зумовила суттєве збільшення імпорту газу з країн Європи. Так, у 2016 р. поставки імпортованого газу в Україну здійснювалися винятково з європейського газового ринку. Проте у 2017 р. тенденції змінились і негативне сальдо зовнішньої торгівлі з країнами СНД зросло. Водночас

⁵Динаміка географічної структури зовнішньої торгівлі товарами [Електронний ресурс] / Державний комітет статистики України. - Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.

з країнами ЄС сальдо, хоч і від'ємне, проте має тенденцію до зниження.

Від динаміки і структури імпорту товарів безпосередньо залежить надходження митних платежів. Детальний аналіз динаміки надходжень митних платежів до державного бюджету за період 2008 - 2017 рр. свідчить про стійку тенденцію до зростання. На рис. 7.4 відображено стрімке зростання показників надходжень ПДВ, акцизного податку з імпорту товарів, а також податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції (зауважимо, що у показниках доходів бюджету імпортне мито разом із експортним обліковуються як податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції) у 2015 р. ДФС України обґрунтовує даний факт впровадженням ефективних заходів, спрямованих на здійснення належної організації митного контролю, ефективної протидії митним правопорушенням, забезпечення повноти оподаткування товарів, достовірності декларування товарів, транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України, посилення роботи з контролю за правильністю визначення митної вартості товарів, класифікації, країни походження⁶. Разом з тим, у звіті ДФС не згадується, що за даними Національного банку України середній офіційний курс гривні до долара США зріс від 11,88 грн / дол. США у 2014 р. до 21,84 у 2015 р.⁷, що й визначило динаміку надходжень ПДВ, акцизного податку та мита з ввезених товарів у цьому періоді.

⁶Звіт Державної фіскальної служби України за 2015 рік [Електронний ресурс] / Державна фіскальна служба України. - Режим доступу : iipr://ziz.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/237691.html.

⁷Офіційний курс гривні щодо іноземних валют [Електронний ресурс] Національний банк України. - Режим доступу : <https://bank.gov.ua>.

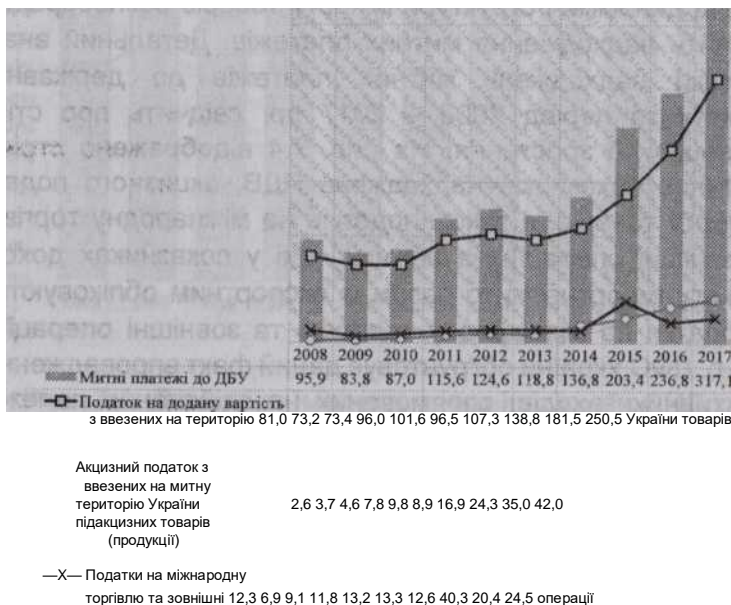


Рис. 7.4. Динаміка надходжень митних платежів до Державного бюджету України за період 2008 - 2017 рр., млрд. грн.

Джерело: складено та розраховано автором за даними Державної казначейської служби України⁸.

За результатами 2017 р. митними органами ДФС України забезпечено надходження до державного бюджету 317,1 млрд. грн., або на 33,9% більше від обсягів минулого періоду. Приріст надходжень митних платежів в абсолютних показниках відносно 2016 р. забезпечено за зростання обсягів податку на додану вартість з імпортованих товарів на 69,0 млрд.

⁸Звіти про виконання Державного бюджету України за 2008 - 2017 роки [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>.

грн., або 38%. а також акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів і податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції на 20% кожен (на 7,0 млрд. грн. та 4,1 млрд. грн. відповідно) (рис. 7.4).

Дані рис. 5 дають змогу здійснити аналіз структури митних платежів, що надійшли до Державного бюджету України за період 2008 - 2017 рр.



Рис. 7.5. Структура надходжень, забезпечених митними органами, до Державного бюджету України за період 2008 - 2017 рр.

Джерело: складено та розраховано автором за даними Державної казначейської служби України⁹.

Дані рис. 7.5 свідчать, що значну частку надходжень (від 68,2% у 2015 р. до 87,3% у 2009 р.) займає ПДВ з імпортних товарів. Водночас, максимальна частка акцизного податку досягнула 14,8% у 2016 р., а мит - 19,8% у 2015 р. Така вагома частка імпортного ПДВ пояснюється передусім тим, що він характеризується вищою ставкою і має ширшу базу оподаткування.

⁹Звіти про виконання Державного бюджету України за 2008 - 2017 роки [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>.

Слід зазначити, що, незважаючи на зростання обсягів надходжень в абсолютних показниках, питома вага мита у митних платежах за результатами останніх років знижується. Так, у 2016 р. частка податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції зменшилась на 11,2% порівняно з 2015 р., а в 2017 р. - ще на 0,9 % відносно попереднього року і становила 7,7% від обсягу всіх платежів, забезпечених митними органами, що свідчить про зменшення фіскального значення мита. Важливо наголосити, що у структурі надходжень від податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції експортне мито має незначну вагу (близько 2%), тому цей показник переважно репрезентує надходження від ввізного мита. Враховуючи, що обсяг імпорту у 2016-2017 рр. збільшувався, скорочення надходжень мита пояснюється лібералізацією значної кількості ставок ввізного мита для товарів за походженням із Європейського Союзу.

Зважаючи на зростаючу імпортозалежність економіки України та відповідно надходження митних платежів в абсолютних показниках, варто звернути увагу на фіскальну роль митних платежів. Для цього розглянемо питому вагу надходжень, що забезпечують митні органи, у доходах державного бюджету та ВВП.

За даними рис. 7.6 можна визначити, що зміна загальної частки митних платежів (ПДВ, акцизного податку з імпортованих товарів і податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції) як у доходах бюджету, так і у ВВП, не має чіткої тенденції. Водночас зауважимо, що в Україні податки на зовнішньоекономічну діяльність є суттєвим джерелом наповнення бюджету держави. Так, у 2017 р. митні органи забезпечили понад 40% всіх надходжень Державного бюджету України, що вказує на фіскальну спрямованість діяльності та актуалізує проблему диверсифікації джерел наповнення казни держави на тлі зниження митних тарифів, що передбачено угодами з Європейським Союзом.

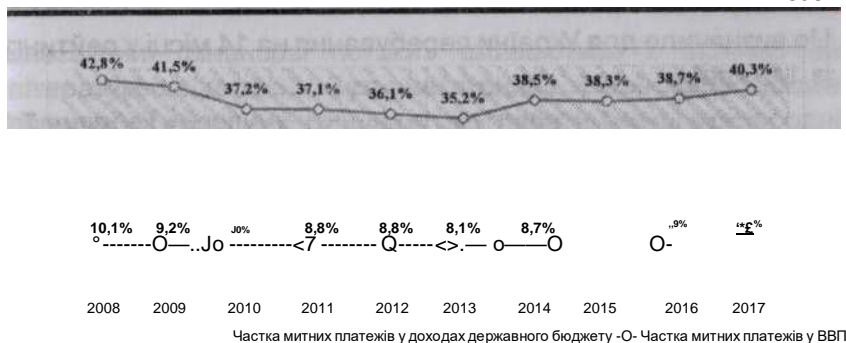


Рис. 7.6. Частка митних платежів у доходах державного бюджету та ВВП за період 2008 - 2017 рр.

Джерело: складено автором на основі даних Державної казначейської служби України та Державної служби статистики України^{10, 11}.

У цьому контексті цікавим є дослідження експертів Світового фінансового співтовариства (Global Financial Integrity, GFI), які наприкінці 2015 року оцінили масштаби та представили у звіті розрахунки обсягів незаконних фінансових потоків (Illicit financial flows, IFF) з країн, що розвиваються, за період 2004 - 2013 рр.

Дослідження показало, що протягом десяти років в цілому країни, що розвиваються, втратили 7,8 трлн. дол. При цьому у реальному вимірі нелегальні потоки зростали на 6,5% щороку. У трійці лідерів за показником середньорічного значення нелегальних фінансових потоків - Китай (139 млрд. дол.), Росія (105 млрд. дол.) та Мексика (53 млрд. дол.).

Згідно з розрахунками експертів GFI, за десять років з України незаконно виведено 116,76 млрд. дол., тобто щорічно в середньому держава втрачала 11,68 млрд. дол. (табл. 7.1).

¹⁰Звіти про виконання Державного бюджету України за 2008 - 2017 роки [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>.

¹¹ Національні рахунки (ВВП) [Електронний ресурс] Державний комітет статистики України. - Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.

Це визначило для України перебування на 14 місці у рейтингу із 149 країн.

Таблиця 7.1

**Нелегальні фінансові потоки з України за компонентами
за період 2004 - 2013 рр., млрд. дол. США¹²**

Показник	2004	2005	2006	2007	2008	2009	О СМ	2011	2012	2013	Всього	Середнє значення
Illicit financial flows (IFF) / Незаконні фінансові потоки (HMN + GER)	4,38	5,63	5,38	7,18	16,92	10,57	13,84	17,95	21,00	13,91	116,76	11,68
Trade Misinvoicing Outflows (GER) / Незаконні витоки через торговельні канали	4,38	5,63	5,38	6,70	16,92	10,57	13,84	17,95	21,00	13,27	115,64	11,56
Hot Money Narrow Outflows (HMN) / Незаконні витоки «гарячих грошей»	0	0	0	0,48	0	0	0	0	0	0,64	0,001	0,112

Визначення показника IFF ускладнюється відсутністю єдиного підходу щодо трактування поняття незаконних фінансових потоків та відповідно методики його розрахунку¹³. Зазначимо, що терміни «нелегальні фінансові потоки» та

¹²Illicit Financial Flows from Developing Countries: 2004-2013 [Електронний ресурс] / Global Financial Integrity. 2015. - Режим доступу : <http://www.gfintegrity.org/reports/>.

¹³Chowla P. Illicit financial flows: concepts and scope / P. Chowla, T. Falcao П Interagency Task Force. - 2016. - 19 p.

«незаконні фінансові потоки» вживаються в економічній літературі як тотожні. Суть незаконних фінансових потоків полягає у «брудних грошах», які перетинають міжнародні кордони. За визначенням GFI, незаконні фінансові потоки - це капітал, який є незаконно заробленим, переведеним або використаним і охоплює всі невраховані приватні фінансові потоки, які призводять до накопичення іноземних активів резидентами, що порушує існуючу нормативну базу та межі контролю над капіталом¹⁴. До них належать доходи від видів діяльності, які мають чіткі ознаки злочинності: корупція, незаконна експлуатація природних ресурсів, контрабанда, відмивання грошей, ухиляння від сплати податків та шахрайство у міжнародній торгівлі тощо. Діяльність з уникнення від сплати податків, наприклад, планування та оптимізація оподаткування, не належить до незаконних фінансових потоків. Так, транскордонний рух фінансових активів вважається незаконним лише тоді, коли наявне порушення законодавства. Зауважимо також, що нелегальні фінансові потоки можуть також вміщати капітал, зароблений законним шляхом, проте виведений за межі країни з порушеннями чинного законодавства, що визначає відповідний вплив незаконним.

Показник GFI вимірює незаконний фінансовий вплив коштів за двома компонентами: 1) вплив грошових коштів з країн, що розвиваються, через торговельні канали (внаслідок неправильного торговельного ціноутворення); 2) вплив грошових коштів з країн, що розвиваються, через інші потоки приватного капіталу¹⁵.

Як свідчать результати десятирічного дослідження, в середньому 83,4% нелегального впливу коштів зумовлено

¹⁴Dev Kar. Illicit Financial Flows from Developing Countries Over the Decade Ending 2009 / Dev Kar and Sarah Freitas // Washington DC : Global Financial Integrity, 2011. - 85 р.

¹⁵Hollingshead A. Comment: Illicit Financial Flows from Developing Countries 2001-2010 [Електронний ресурс] /A. Hollingshead. - 2012. - December 19th. - Режим доступу : <https://financialtransparency.org/comment-illicit-financial-flows-from-developing-countries-2001-2010/>.

фальсифікаціями в торговельних угодах, що є найбільшим компонентом незаконних фінансових потоків, які вимірюються Global Financial Integrity¹⁶. Шахрайство у сфері зовнішньої торгівлі призводить до незаконного переміщення через кордони і передбачає навмисну фальсифікацію вартості або обсягу міжнародної комерційної угоди з товарами або послугами щонайменше однією стороною цієї угоди.

Таким чином, можемо зробити висновок, що в Україні важливою проблемою є відплив фінансових ресурсів через торговельні канали, у тому числі внаслідок умисного порушення митного законодавства. Вітчизняні експерти оцінюють щорічні втрати бюджету від ухилення/уникнення від сплати податків через порушення митних правил та контрабанду на рівні від 1 до 3% ВВП¹⁷.

Дослідження як вітчизняних фахівців, так і експертів Global Financial Integrity, побудовані на аналізі розбіжностей у національних статистиках торгівлі між країнами-партнерами. Наявність різних статистичних даних зумовлена як нерегульованими досі методологічними відмінностями обліку інформації, так і нелегальною зовнішньою торгівлею.

Розглянемо показники експорту та імпорту товарів у статистиках країн ЄС-28 та України за даними Eurostat та Державної служби статистики України (табл. 7.2). Аналіз наведених у табл. 7.2 даних дозволяє зробити певні висновки: протягом досліджуваного періоду показники української статистики стабільно нижчі від показників ЄС; показники різниці у статистичних даних і за експортом, і за імпортом мають схожі тенденції до зниження (якщо у 2008 р. різниця досягала 40-50%, то у 2017 р. показники розбіжностей

¹⁶Dev Kar. Illicit Financial Flows from Developing Countries Over the Decade Ending 2009 / Dev Kar, Sarah Freitas. - Washington DC: Global Financial Integrity, 2011. - 85 p.

¹⁷Дубровський В. Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів ухилення / уникнення оподаткування в Україні [Електронний ресурс] / В. Дубровський, В. Черкашин. - К., 2017. - Режим доступу <http://rpr.org.ua/wp-content/uploads/2017/09/Instrumentary-uhilyannyavid-splati-podatktiv-2017.pdf>.

перебували на рівні 7-10%); дисбаланс виникає передусім за надходження імпорту до України з ЄС, оскільки абсолютні значення відхилень за імпортом завжди більші, ніж за експортом (за винятком 2015 р.), хоча у відносних показниках ця тенденція не настільки однозначна.

Таблиця 7.2

Обсяги зовнішньої торгівлі товарами між Україною та ЄС за даними національних статистичних відомств, млрд. дол. США (за крос-курсом обміну між двома валютами (табл. 7.3))

Рік	Експорт з України / Імпорт до ЄС				Імпорт до України / Експорт з ЄС			
	За даними Державної служби статистики	За даними Eurostat*	Різниця		За даними Державної служби статистики	За даними Eurostat*	Різниця	
			млрд. дол. США	у %			млрд. дол. США	у %
1	2	3	4	5	6	7	8	9
2008	18,13	25,43	-7,30	-40,3%	28,87	43,68	-14,81	-51,3%
2009	9,50	11,08	-1,58	-16,6%	15,39	19,51	-4,12	-26,8%
2010	13,05	15,33	-2,28	-17,5%	19,10	23,11	-4,01	-21,0%
2011	17,97	21,09	-3,12	-17,4%	25,75	29,62	-3,87	-15,0%
2012	17,08	18,83	-1,75	-10,2%	26,16	30,68	-4,52	-17,3%
2013	16,76	18,43	-1,67	-10,0%	27,05	31,73	-4,68	-17,3%
2014	17,00	18,15	-1,15	-6,8%	21,07	22,46	-1,39	-6,6%
2015	13,02	14,24	-1,22	-9,4%	15,33	15,56	-0,23	-1,5%
2016	13,50	14,62	-1,12	-8,3%	17,14	18,39	-1,25	-7,3%
2017	17,53	18,81	-1,28	-7,3%	20,80	22,81	-2,01	-9,7%

Джерело: розраховано та складено автором на основі даних Eurostat та Державної служби статистики України^{18, 19}.

«International trade in goods; Eurostat [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://ec.europa.eu/eurostat/data/database>.

«Зовнішня торгівля України товарами з країнами ЄС [Електронний ресурс] Державний комітет статистики України. - Режим доступу : [http:// www.ukrstat.gov.ua](http://www.ukrstat.gov.ua).

Таблиця 7.3

Розрахунок крос-курсу на основі офіційного середнього курсу гривні до євро та долара США

Рік	Курс гривні до дол. США	Курс гривні до євро	Крос курс ЕЦР/иЗО
2008	4,4377	7,708	1,74
2009	7,7912	10,8679	1,39
2010	7,9356	10,5329	1,33
2011	7,9676	11,0918	1,39
2012	7,991	10,2706	1,29
2013	7,993	10,6122	1,33
2014	11,8867	15,7159	1,32
2015	21,8447	24,2287	1,11
2016	25,5513	28,2919	1,11
2017	26,5966	30,0042	1,13

Джерело: розраховано автором на основі даних Національного банку України²⁰.

Оскільки вартість імпорту є основною базою нарахування митних платежів, розглянемо детальніше динаміку показників за даними ЄС та України (рис. 7.7). Порівняння даних різних статистичних відомств свідчить про заниження вартості імпорту з боку України. Протягом досліджуваного періоду найбільший розрив у показниках був у 2008 р. (-51,3%), а найменший - у 2015 р. (-1,5%). І хоча за результатами 2016 - 2017 рр. збільшується різниця у показниках, однак загальна тенденція є позитивною і свідчить про зменшення розбіжностей між даними за імпортом товарів.

²⁰Офіційний курс гривні щодо іноземних валют [Електронний ресурс] Національний банк України. - Режим доступу : <https://bank.gov.ua>.

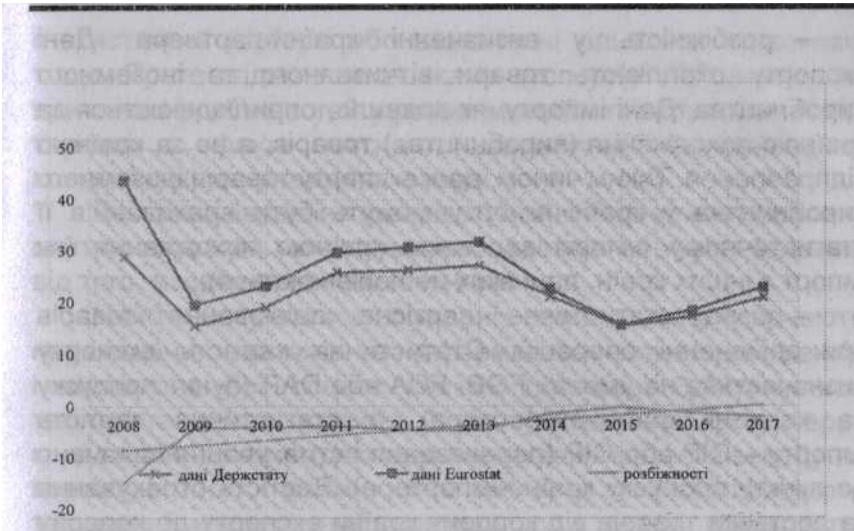


Рис. 7.7. Розбіжності в обсягах імпорту до України / експорту з ЄС за даними статистичних відомств України та ЄС

Джерело: розраховано та побудовано автором на основі даних Eurostat та Державної служби статистики України^{21, 22}.

Наявність розбіжностей у даних митної статистики взаємної торгівлі України та країн-партнерів ДФС України значною мірою пояснюється методологічними відмінностями. До основних відмінностей належать такі:

- відмінності в охопленні зовнішньоекономічних операцій статистичним обліком (використання різних систем обліку даних, наявність національних особливостей обліку окремих операцій, зарахування або незарахування даних за товарами, що не підлягають митному декларуванню, різні пороги статистичного обліку тощо);

²¹International trade in goods; Eurostat [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://ec.europa.eu/eurostat/data/database>.

²²Зовнішня торгівля України товарами з країнами ЄС [Електронний ресурс] Державний комітет статистики України. - Режим доступу : [http:// www.ukrstat.gov.ua](http://www.ukrstat.gov.ua).

- розбіжність у визначенні країни-партнера. Дані експорту охоплюють товари вітчизняного та іноземного виробництва. Дані імпорту, як правило, оприлюднюються за країною походження (виробництва) товарів, а не за країною відправлення. Таким чином, дані експорту товарів іноземного виробництва у країні імпорту можуть бути враховані в її статистичному імпорті за своєю країною походження (як імпорт з інших країн, дані яких не порівнюються);

- різне статистичне вартісне оцінювання товарів при здійсненні операцій. Статистична вартість експорту визначається на умовах FOB, FCA або DAP (пункт пропуску на кордоні країни-експортера), а статистична вартість імпорту - CIF або CIP (перевезення і страхування сплачено до пункту пропуску країни-імпортера). Вартість страхування та доставки товарів від кордону країни експорту до кордону країни імпорту зараховується тільки до статистичної вартості імпорту;

- коригування митної вартості товарів при оформленні імпорту, а у деяких країнах і експорту;

- часові відмінності, які є підсумком руху товарів, що зареєстровані у різний період експортерами та імпортерами країн (так звані «перехідні поставки»). Чим більша відстань між країнами, більший час знаходження товарів у дорозі та здійснення митних формальностей, тим більший вплив має цей фактор;

- застосування різних національних курсів валют для перерахунку у вартість у валюті зіставлення (крос-курс валют);

- так званий «перерваний транзит». У зв'язку зі змінами торговельної угоди товари можуть бути продані під час транзиту з однієї країни до іншої²³.

Крім того, можуть також бути арифметичні або технічні помилки при формуванні даних, помилки у визначенні

²³ «Міжнародна співставність даних митної статистики зовнішньої торгівлі [Електронний ресурс] Державна фіскальна служба України. - Режим доступу: http://sfs.gov.ua/mytna_statystyka/metod_zasady/306399.html.

статистичної вартості або зазначенні кількісних показників тощо. Проте згідно з висновками експертів^{24, 25, 26} важливою причиною розбіжностей у даних митної статистики взаємної торгівлі є факти митного шахрайства та здійснення контрабандного ввезення товарів.

Всі схеми ввезення товарів в Україну без належної сплати митних платежів можна умовно поділити на групи залежно від того, наскільки вони є законними.

Найбільш зухвалими є «чорні» схеми, що передбачають переміщення вантажів без оформлення митних документів і відповідно без сплати митних платежів. Здійснюються такі поставки, як правило, поза пунктами пропуску через кордон або шляхом декларування транспортного засобу як порожнього. До «чорних» схем експерти також зараховують так званій «перерваний транзит», коли товари, які ввозяться в Україну, вивозяться, але лише згідно з документами, а фактично залишаються на території країни без сплати відповідних платежів²⁷.

До «майже білих», тобто таких, що передбачають обхід митного законодавства, належить подрібнення комерційних партій товару для уникнення оподаткування шляхом використання фізичних осіб для перевезення цих товарів (так

²⁴Аналіз розбіжностей у зафіксованих даних по товарообігу між українською та польською статистикою[Електронний ресурс] / Міністерство економічного розвитку і торгівлі України. - Режим доступу : http://www.ukrexport.gov.ua/ukr/tovaroobig_z_ukr/pol/1790.html.

²⁵Дубровський В. Порівняльний аналіз фискального ефекту від застосування інструментів ухилення / уникнення оподаткування в Україні [Електронний ресурс] / В. Дубровський, В. Черкашин. - К., 2017. - Режим доступу <http://rpr.org.ua/wp-content/uploads/2017/09/Instumentariy-uhilyannyavid-splati-podatkiv-2017.pdf>.

²⁶Саварець А. Основні схеми незаконного ввезення товарів в Україну - причини та умови, шляхи подолання [Електронний ресурс] / А. Саварець ; CASE Україна. - Режим доступу : <https://vignette.wikia.nocookie.net/platform/images/>.

«Саварець А. Основні схеми незаконного ввезення товарів в Україну - причини та умови, шляхи подолання [Електронний ресурс] / А. Саварець ; CASE Україна. - Режим доступу : <https://vignette.wikia.nocookie.net/platform/images/>»

званих «мурашок» або «човників»). Зазначимо, що з 1 січня 2018 р. введено в дію нові правила: фізичні особи й надалі можуть ввозити у ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі товари (крім підакцизних товарів та особистих речей), сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 500 євро та сумарна вага яких не перевищує 50 кг без оподаткування митними платежами, проте не частіше одного разу протягом 72 год. за умови перебування за кордоном не менш ніж 24 год.²⁸ За оцінюванням як українських, так і закордонних фінансових відомств, це призвело до зменшення обсягів торгівлі в рамках малого прикордонного руху²⁹. Ідентичні методи уникнення оподаткування застосовуються і при пересиланні товарів міжнародними поштовими та експрес-відправленнями. Так, здійснюється подрібнення товарних партій, що ввозяться в Україну, до розмірів, що не підлягають оподаткуванню. Зауважимо, що вищенаведені схеми не призводять до порушення законодавства, а є можливими через наявність законних «лазівок», тому не передбачають відповідальності.

Масового розповсюдження набули «сірі» схеми імпорту товарів, суть яких полягає у зниженні фактурної вартості й кількості задекларованих вантажів. Вони здійснюються шляхом підміни або підробки товарно-супровідних документів, маніпуляції з кодуванням товарів тощо. Через використання такого роду шахрайства значно знижується обсяг митних платежів, що підлягають сплаті суб'єктами зовнішньої торгівлі.

За даними ДФС України, наведеними на рис. 7.8, у 2017 р. найбільше донараховано митних платежів унаслідок

²⁸Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2018 році : Закон України № 2245-УІІІ від 07.12.2017 р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2245-19>.

²⁹«Нова схема ухилення від податків працює на кордоні з Польщею. 5 червня 2018 р. // Дзеркало тижня [Електронний ресурс]. - Режим доступу : https://dt.ua/ECONOMICS/nova-shema-uhilennya-vid-podatktiv-pracyuye-na-kordoni-z-polscheyu-eks-ochilnik-volinskoyi-mitnici-279817_.html.

виявлення порушень вимог митних режимів (42%, або 87,6 млн. грн.). Наступними за масштабами донарахованих сум є заниження митної вартості товарів (32%, або 67,3 млн. грн.), порушення вимог правил класифікації товарів згідно з УКТЗЕД (13,5%, або 28,4 млн. грн.) та неправомірне застосування пільг (8,3%, або 17,3 млн. грн.).



Рис. 7.8. Частка донарахованих сум митних платежів за виявленими правопорушеннями у 2017 р.³⁰

Основні причини існування різних вищезгаданих схем ухилення та уникнення оподаткування при переміщенні товарів через митний кордон мають переважно законодавчий характер і можуть бути усунені шляхом внесення змін у митне законодавство, а також виявляються за недосконалої організації діяльності митних органів ДФС, підсиленої корупційною складовою, і низького рівня забезпечення інформаційними технологіями, що характерно для країн із трансформативною економікою.

Очевидно, що з контрабандою та порушенням митних

³⁰Звіт Державної фіскальної служби України за 2017 рік [Електронний ресурс] / Державна фіскальна служба України. - Режим доступу : [Бйр://зіВ.gov.ua/diyalnist-plani-ta-zviti-roboti-/237691.html](http://bit.ly/237691.html).

правил потрібно боротись системними методами, а не точково. Світова практика має приклади успішної боротьби з корупцією в органах державної влади, налагодження діяльності митних інституцій, протидії незаконному ввезенню товарів, які необхідно використовувати в Україні з метою створення дієвих митних структур. Основними напрямками підвищення ефективності боротьби з ухиленням від сплати митних платежів повинні бути унеможливлення реалізації всередині країни незаконно ввезеного товару, створення системи дієвого митного пост- аудиту, налагодження оперативного обміну інформацією щодо характеристик і вартості товарів з іноземними митними службами, вдосконалення ризикоорієнтованих систем і впровадження прозорих механізмів формування профілів ризиків, підвищення ефективності програмних комплексів та удосконалення інформаційно-технічного забезпечення функціонування митних органів і електронних сервісів для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та інші заходи, спрямовані на знищення схем ухилення від сплати митних платежів. Водночас ефективність будь-яких вжитих заходів буде під загрозою, якщо не ліквідувати корупційні ризики і не впровадити системну боротьбу з корупцією шляхом посилення персональної відповідальності працівників митних органів та суттєвого підвищення заробітних плат.

Резюмуючи, зазначимо, що фіскальна функція митної політики виявляється в акумульованих до бюджету митних платежах і її значення зростає разом зі збільшенням обсягів імпорту товарів. Водночас зауважимо, що в умовах лібералізації світової торгівлі країни з розвинутою ринковою економікою, зокрема і країни Європейського Союзу, не віддають перевагу фіскальним інтересам, а спрямовують зусилля на спрощення товарообігу та зміцнення економічних зв'язків, забезпечуючи економічну безпеку держав. Сьогодні в Україні митна політика має трансформуватись у напрямку удосконалення контрольної-організаційної роботи митних органів і спрямовуватись на боротьбу з митними

правопорушеннями та контрабандою, що у результаті підвищить фіскальну ефективність і дозволить збільшити надходження до бюджету шляхом виведення імпорту з «тіні».

7.2. Митні делікти в контексті формування фіскального простору

Складна економічна ситуація в Україні зумовлює посилення негативної тенденції, коли митниця відіграє провідну роль у забезпеченні бюджетних надходжень, а митні платежі є одним з головних джерел формування дохідної частини державного бюджету. Це зумовлює критичну залежність національної економіки від імпорту, а також провокує підвищення фіскального навантаження на міжнародну торгівлю та не сприяє покращанню бізнес- клімату в Україні.

Сучасні механізми митного регулювання дають змогу збалансувати суперечливість таких завдань та забезпечують митні адміністрації засобами досягнення правильного балансу між спрощенням умов міжнародної торгівлі та регуляторним контролем у процесі реалізації правоохоронної та стимулюючої функцій. Сприяння законній торгівлі та контроль за її здійсненням не перебувають у конфлікті за рахунок їх раціонального і виваженого лімітування.

Однак зазначимо, що сьогодні на противагу правоохоронній функції як пріоритетній щораз більше посилюється фіскальна функція митниці, яка має бути для неї другорядною. Це зумовлює конфлікт та невідповідність місії, завдань і функцій митної системи й підміну пріоритетів державної митної політики. Фіскальна складова має бути логічним підсумком правоохоронної, а не метою діяльності митниці у вигляді виконання планових індикативних показників³¹.

³¹Комаров О. В. Удосконалення фіскальної політики в галузі державної митної справи / О. В. Комаров // Вісник ЧАДУ при Президентіві України. - 2017. - № 4. - С. 62-67. - (Серія «Державне управління»).

Фіскальна домінанта, що зберігається в роботі органів доходів і зборів, та прагнення до мінімізації витрат суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності при проведенні митного оформлення товарів є причинами невизначеності, взаємної недовіри, зловживань як з однієї, так і з іншої сторони, приводом для корупції та протиправних маніпуляцій. Після п'ятирічної «фіскалізації» митниця України втратила своє основне призначення у сфері стягнення митних платежів - контроль бази оподаткування³². Разом з цим, на ефективність митного адміністрування для формування сприятливого фіскального простору України здійснюють суттєвий вплив митні делікти.

Митна деліктність-це сукупність порушень митних правил, вчинених у певний період в регіоні або в державі загалом, що є самостійним, системно-структурним утворюванням, в якому окремі проступки - первинні елементи³³.

Порушення митних правил - адміністративне правопорушення, яке становить протиправні, винні (умисні або з необережності) дії чи бездіяльність, що посягають на встановлений законодавством порядок переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон України та за які передбачена адміністративна відповідальність³⁴.

Адміністративна відповідальність за правопорушення настає у разі, якщо ці правопорушення не передбачають кримінальної відповідальності. Необхідно звернути увагу, що, на відміну від кримінального злочину - контрабанди, порушення митних правил не потребує доведення вини у вигляді умислу щодо скоєння правопорушення (ст. 24 Кримінального кодексу України).

³²Борисенко О. П. Усовершенствование фискальной составляющей таможенного дела - этап на пути реализации таможенных реформ / О. П. Борисенко, И. Н. Квелишвили // Таможня. - 2016. - № 2 (6). - С. 165-177.

³³Серих О. В. Деліктологічні дослідження порушень митних правил: історіографія, сучасний стан та перспективи розвитку / О. В. Серих // Митна справа. - 2014. - № 6(96). - С. 32-38.

³⁴Митний кодекс України № 4495-71 від 13.03.2012 р. (ред. за станом на 01.09.2018 р.) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.

Здебільшого скоєння цього виду правопорушень зумовлено незнанням митних правил з боку громадян або службових осіб суб'єктів підприємницької діяльності, які могли, але через власну необачність чи бездіяльність не ознайомились з діючими нормами та правилами або не скористались ними.

Мотивами митних правопорушень переважно є такі (рис. 7.9). Причини, через які вчинюються митні правопорушення, доволі очевидні - отримання фінансової вигоди та переваг у торгівлі, тиск з боку конкурентів.

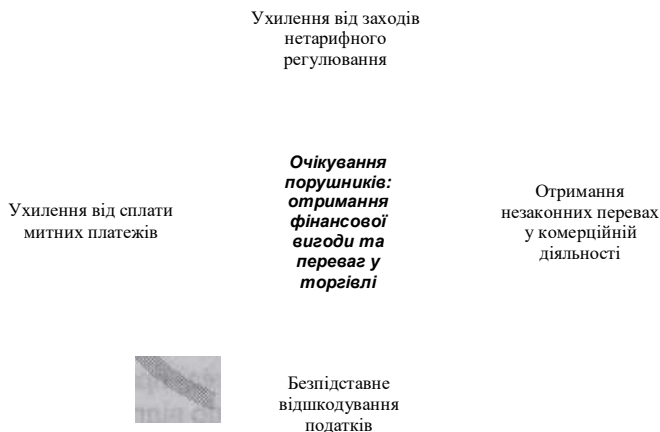


Рис. 7.9. Мотиви вчинення порушення митних правил суб'єктами зовнішньоекономічної ДІЯЛЬНОСТІ³⁵

Митні правопорушення створюють підґрунтя для нечесної конкуренції на ринку, оскільки неякісні товари

³⁵“Дьяченко О. В. Митний контроль як один із засобів виявлення правопорушень у сфері митного регулювання зовнішньоекономічної діяльності / О. В. Дьяченко, Т. Л. Вишинська, С. М. Литвин // Вісник Хмельницького національного університету. - 2016. — №2, т. 1. - С. 218—227.

можуть продаватися під виглядом якісних або якісні - за цінами, що є нижчими, ніж у конкурентів, незаконно ввезенні товари створюють недоброчинну конкуренцію внутрішньому виробнику, примушуючи його обмежувати або навіть закрити виробництва.

Таким чином, митні правопорушення завдають шкоди як суспільству загалом, так і конкретним громадянам- споживачам незаконно ввезених товарів. Крім того, руйнування внутрішнього виробництва, а отже, зменшення кількості робочих місць та бюджетних соціальних програм, може викликати соціальні протести як у працівників окремої галузі, так й у певних регіонах.

В Україні використовуються чотири способи запобігання та виявлення митних правопорушень: митний контроль, який містить документальний контроль (вивчення документів на вантаж) і фізичний контроль (проведення митного огляду переміщуваних товарів транспортних засобів), а також виявлення митних правопорушень за допомогою методу оцінювання ризиків, оперативно-розшукової діяльності та такого елементу митного контролю, як постаудит, який дає можливість митним органам контролювати законність переміщення товарів (рис. 7.10). У разі виявлення ПМП протягом кількох років після випуску цих товарів у вільний обіг слід притягти винних у вчиненні митного правопорушення осіб до відповідальності.

У ході митного контролю посадові особи митного органу вивчають наявні документи на вантаж. Відповідно до даних, отриманих у ході документального контролю, такі особи можуть прийняти рішення про проведення фізичного контролю, тобто митного огляду переміщуваних товарів. Важливу роль при проведенні документального контролю відіграє вивчення відомостей про переміщувані товари до того, як з'явиться можливість їх фізичного контролю³⁶. З цієї

³⁶ Дьяченко О. В. Гармонізація та спрощення національної практики здійснення митних процедур в контексті європейської інтеграції / О. В. Дьяченко // Вісник Приазовського державного технічного університету. - 2015. - Вип. 30. - С. 276-283.

метою використовується такий документ контролю доставки вантажів, як попередня декларація. Оцінювання ризиків є надзвичайно важливим елементом діяльності митних органів, оскільки, зважаючи на кількість товарів, що переміщуються через кордони, неможливо детально вивчити абсолютно всі документи, які надаються для митного оформлення, або оглянути всі вантажі. Оцінювання ризиків дозволяє зосередитись на конкретних відправленнях та ретельно проконтролювати саме їх.

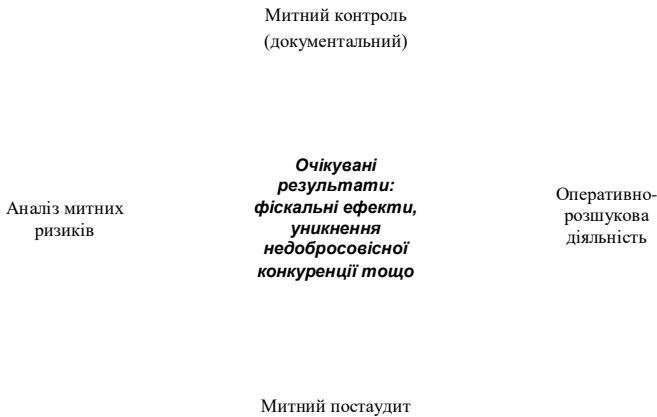


Рис. 7.10. Способи запобігання та виявлення митних деліктів у фіскальній практиці

Варто зазначити, що головним системоутворюючим злочином, що історично заклав основи для виникнення поняття «митна деліктологія», є контрабанда. Контрабанда - це злочинний вияв, відомий людству з давніх часів. Цей термін означає «проти (італ. «contra») урядового указу (італ. «bando»)». Контрабанда як злочин передбачає покарання за законодавством всіх країн світу. Вона є істотною складовою

економічної злочинності, пов'язана з розкраданнями, ухиленням від сплати митних платежів, вчиненням посадових злочинів. Контрабанда характеризується високим ступенем організованості, технічного забезпечення, міжнародними зв'язками. Під час фізичного приховування предмети контрабанди намагаються сховати від посадової особи митного органу, зокрема за допомогою тайників - сховища, виготовленого з метою незаконного переміщення товарів через митний кордон України, а також обладнаних та пристосованих з цією ціллю конструктивних ємностей чи предметів, які попередньо піддавалися розбиранню, монтажу. Можуть бути використані й інші способи, що утруднюють виявлення: приховування в природних заглибленнях людського тіла чи тварин, у волоссі. Саме таке примітивне приховування в одязі, продуктах харчування, білизні, взутті, багажі, купе вагонів, салонах автомобілів й автобусів є найбільш поширеним способом вчинення контрабанди фізичними особами³⁷.

Незважаючи на те, що частка митних злочинів у загальній структурі злочинності в Україні доволі незначна, проте рівень їх соціальної та економічної небезпеки дуже високий. Це зумовлює необхідність боротьби з цими діяннями, враховуючи всі мотиви (чинники) вчинення, загрози, що виникають, та індикатори (критерії) митної злочинності.

Митні делікти визначаються такими особливостями:

- недостатній контроль з боку правоохоронних відомств за походженням та рухом капіталів через митний кордон України;
- здійснення державою протекціоністської митної політики, яка виявляється через введення непомірно високих ставок ввізного мита;
- низький рівень поінформованості громадян про митні процедури та правила здійснення зовнішньоекономічних угод;

³⁷Дмитрів В. І. Вектори протидії митній злочинності в Україні та світі [Електронний ресурс] / В. І. Дмитрів // Ефективна економіка. - 2018. - Режим доступу : http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/1_2018/63.pdf.

- широкі можливості для здійснення транзитних операцій, що виникли за краху системи соціалізму та кримінального правосуддя в країнах так званого «соціалістичного табору»;

- невизначений статус кордонів між державами, які входять до СНД, та країнами Європейського Союзу;

- масова інтеграція населення, яка створює прецедент для скоєння контрабанди та митних злочинів³⁸.

Основні чинники, які зумовлюють існування контрабандної діяльності:

- низький рівень забезпеченості населення;

- високий рівень контрабанди в прикордонних областях, де для значної частини мешканців вона перетворилася на основне джерело доходів;

- висока прибутковість цього виду злочинного бізнесу;

- недосконалість митного та податкового законодавства;

- недостатньо ефективний рівень митного та прикордонного контролю³⁹.

Відомо, що основними предметами контрабанди є промислові та продовольчі товари, транспортні засоби, наркотичні засоби, зброя, боєприпаси, історичні та культурні цінності, валюта, аудіо-, відео-, комп'ютерна та побутова техніка, тютюн, нафтопродукти, ювелірні вироби.

Тютюнові вироби - це нині найпоширеніший вид контрабанди. Цигарки перевозять або у вантажах, де важко зробити перевірку (торф у мішках), або у спеціальних сховищах, доступ до яких можна отримати після відвантаження товару. Спостерігається також удосконалення схем ввезення товарів з Китаю. Другим після тютюну є незаконне ввезення м'яса та м'ясопродуктів.

³⁸Додін Є. В. Організація заходів протидії митній злочинності та митній деліктності / Є. В. Додін // Вісник Запорізького національного університету. - 2012. — № 1 (I).-С. 79-85.

³⁹Богданов М. М. Організаційно-правові засади боротьби з контрабандою на сучасному етапі / М. М. Богданов // Митна справа. — 2011. - № 1. - С. 65-70.

Значного поширення набули факти контрабанди та порушення митних правил підчас ввезення автотранспортних засобів. Їх реальна вартість занижується від трьох до двадцяти разів. Автомобілі оформляються як нові, хоча мають певний строк експлуатації - рік або півроку. Довести, що такий автомобіль не новий, складно. В Україну також ввозять автомобілі з великим строком експлуатації (понад 8 років) та оформляють як гуманітарну допомогу.

Взаємопов'язано з контрабандою порушення митних правил. Є факти вивезення вантажу із зазначенням у документації свідомо неправильних відомостей щодо їх вартості. Дуже часто зазначаються також неіснуючі підприємства-покупці або продавці - виробники товару. Такі угоди переважно фіктивні. Поширений також імпорт товарів від фірм, що зареєстровані в офшорних зонах, які можуть здійснювати збиткові поставки товарів в Україну із реальним заниженням вартості через митні ліцензійні склади⁴⁰.

Контрабандні потоки товарів - це дуже поширений спосіб ввезення товарів на територію України. Наслідки такої активності впливають на всі сфери економічного життя країни. Отже, можна стверджувати, що сучасна контрабанда - одна зі складових організованої злочинності у сфері економіки. Боротьба з контрабандою - першочергове завдання не тільки митної служби, а й держави взагалі, адже потерпає від цього явища насамперед державний бюджет.

Підґрунтям структури органів ДФС, які безпосередньо забезпечують здійснення державної митної справи, є митниці, митні пости і структурні підрозділи митниць у пунктах пропуску. Крім того, частину функцій, пов'язаних з проведенням митних формальностей, виконують спеціальні інфраструктурні об'єкти (далі - об'єкти митної інфраструктури) (табл. 7.4).

⁴⁰Тесля С. М. Митна політика України в умовах посилення глобалізаційних процесів / С. М. Тесля // Вісник НЛТУ. - 2010. - Вип. 20.5. - С. 136-140.

Таблиця 7.4

Структура митних органів та об'єктів митної інфраструктури протягом 2014-2017 рр.

Показник	Значення показника за станом на			
	01.01.2015	01.01.2016	01.01.2017	01.01.2018
1	2	3	4	5
Кількість митниць ДФС	26	26	27	27
Чисельність працівників митниць ДФС	11 029	10 301	9 959	9 919
Кількість митних постів	189	191	161	160
Кількість пунктів пропуску	164	160	161	161
Кількість постійних зон митного контролю	1 028	1 084	1 101	1 061
Кількість тимчасових зон митного контролю	2 058	2 341	2 354	2 314
Кількість митних складів	296	310	302	300
Кількість складів тимчасового зберігання	405	388	357	341
Кількість магазинів безмитної торгівлі	45	44	45	48
Кількість підприємств сфери обслуговування	91	91	99	138
Кількість центральних сортувальних станцій	16	18	22	23
Кількість місць міжнародного поштового обміну	11	11	11	11
Кількість місць доставки	251	246	231	239

Отже, протягом 2014-2017 рр. відбувалося зменшення як чисельності працівників митниць ДФС, так і кількості їх підрозділів, які безпосередньо реалізують митну політику. Так, чисельність працівників за два роки скоротилась на 10%, кількість митних постів - на 15%, пунктів пропуску - на 2%. Такі структурні зміни передусім пов'язані з втратою контролю над частиною державного кордону України в районі проведення

антитерористичної операції, а також суттєвим зменшенням обсягів торгівлі (пасажиropотоку) з Росії⁴¹.

Водночас розвиток і збільшення кількості об'єктів інфраструктури зумовлені переорієнтацією вітчизняної зовнішньої торгівлі на ринки Європи та Азії і формуванням нових логістичних схем доставки товарів.

Характеризуючи прагматичну компоненту митних деліктів, зазначимо, що уповноважена посадова особа органу ДФС України (митні підрозділи), яка виявила таке порушення митних правил, невідкладно складає протокол. Результати контрольної діяльності митниць ДФС упродовж 2015-2017 рр. свідчать про сталу динаміку кількості виявлених митницями порушень митних правил (табл. 7.5).

Таблиця 7.5

**Стан розгляду складених митницями
ДФС протоколів про порушення митних правил
протягом 2015-2017 рр., млн. грн.**

Показник		2015 р.	2016 р.	2017 р.	Всього
Складено протоколів про ПМП	кількість	17 808	23 235	23 994	65 037
	на суму	1 800,0	2 000,0	1985,5	5 785,5
Тимчасово вилучено предмети правопорушень	справ	8 531	7 952	7880	24 363
	на суму	646,5	628,0	564,8	1 839,3
Розглянуто митницями справ про ПМП		7 004	12 839	12744	32587
Застосовано митницями адміністративне стягнення у вигляді штрафу на суму		615,6	556,0	479,1	1650,7
Передано справ про ПМП до суду	кількість	9 711	8 828	8504	27 043
	на суму	1 770,0	1 900,0	1980	5 650
Прийнято рішення судом	конфіскація предметів правопорушень на суму	898,5	357,0	361,3	1 616,8
	накладено штрафів на суму	830,0	302,0	308,2	1 440,2
Сума стягнутих штрафів	накладених митницями	20,4	31,3	29,1	80,8
	за рішенням суду	18,6	18,2	17,9	54,7

⁴¹Звіт про результати аудиту ефективності виконання органами Державної фіскальної служби України повноважень у сфері державної митної справи та боротьби з правопорушеннями під час застосування митного законодавства [Електронний ресурс]. - Режим доступу : бйрУЛлллм.ас-габа.gov.Ua/doccatalog/document/16752589/ryii_12-3_2017.prii?зйьpor1al=tain.

Водночас кількість справ з фактично вилученими предметами правопорушень у 2016 р. зменшилась на 6,8% порівняно з 2015 р., а вартість таких предметів - на 2,7%. Розбіжність між загальною кількістю складених протоколів про ПМП і розглянутими митницями та переданими до суду справами виникла у зв'язку з наявністю нерозглянутих справ за попередні роки, оскільки процес їх розгляду тривалий.

Безпосередньо митницями ДФС протягом 2015-2017 рр. розглянуто 32587 справ про порушення митних правил та застосовано адміністративних стягнень у вигляді штрафів на суму понад 1,6 млрд. грн.

Найчастіше до адміністративної відповідальності за вчинення ПМП притягуються громадяни-резиденти, посадові особи підприємств-резидентів. У разі накладення значної суми штрафів унеможливорюється вжиття заходів щодо їх стягнення з таких осіб. Якщо штрафи добровільно не сплачені, то примусове виконання постанов у справах про порушення митних правил зводиться до фіксування державними виконавцями факту відсутності майна, належного особі- правопорушнику, яке може бути стягнуто.

Митні платежі є засобом здійснення фіскальної функції митної системи, тому під впливом зовнішніх і внутрішніх факторів законодавець у більшості країн у різні періоди змінював своє ставлення до кваліфікації правопорушень, котрі були пов'язані з незаконним переміщенням товарів і деяких інших предметів матеріального та інтелектуального виду через митний кордон України, вважаючи ухилення від сплати митних платежів або митним злочином, або фінансовим порушенням. Це стало підставою для керівників європейського співтовариства створити єдині правила здійснення митної справи для всіх країн ЄС, досягнути уніфікації у регулюванні більшості митних відносин, визначити коло порушень митного законодавства, встановити єдину відповідальність за їх скоєння⁴².

⁴²Герчаківський С. Д. Девіантна поведінка суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та особливості протидії/С.Д. Герчаківський, О. Я. Герчаківська// Світ фінансів. - 2016. - Вип. 2 (47). - С. 53-66.

Практика аналізу ризиків у митній справі підтверджує, що в управлінні ризиками високої значущості набуває інформаційне забезпечення. Цей показник потребує автоматизованого підходу до виконання оперативної митної роботи в реальному часі. Так, Митне та прикордонне відомство США (U.S. CBP) будує свою діяльність на використанні високотехнологічних автоматизованих інформаційних систем. Ці системи базуються на реалізації принципів управління ризиками, наприклад, Автоматизованої цільової системи (Automated Targeting System - ATS), що забезпечує автоматичний аналіз та оцінювання ризиків поставок та переміщень. Митне та прикордонне відомство США, концентруючи увагу та акумулюючи свої потужності саме на гарантуванні транскордонної безпеки з використанням новітніх інформаційних технологій, визначає США як одну з передових країн світу у сфері впровадження ризик-менеджменту в практику діяльності митних органів⁴³.

Отже, підвищенню продуктивності виконання завдань митними органами, зокрема щодо захисту національних митних інтересів і безпеки, має сприяти вдосконалення системи запобігання та протидії митним порушенням, що базується на фундаментальному принципі ризик-менеджменту, відповідає положенням Кіотської конвенції щодо прийняття стратегії для підтримки системи управління ризиками і ґрунтується на системі засобів оцінювання ймовірності правопорушень.

Проблема боротьби з митними правопорушеннями є складною, багатоступеневою та актуальною незалежно від рівня економічного розвитку країни. Кожна держава у власний спосіб і залежно від історичних, культурних, географічних особливостей, економічних передумов вибудовує свій шлях вирішення цієї проблеми. Особлива увага приділяється ⁴³Капітанець С. В. Запобігання та протидія митним правопорушенням: аналіз закордонного досвіду / С. В. Капітанець // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. — 2012. — № 1. - С. 55-58.

превентивним заходам протидії, оскільки це дає змогу системі працювати на випередження, уникаючи негативного впливу скоєння правопорушення. На нашу думку, використання кращого зарубіжного досвіду щодо боротьби з порушеннями митного законодавства в Україні може бути доволі корисним.

Для вдосконалення системи запобігання та протидії незаконному переміщенню товарів і транспортних засобів через митний кордон вважаємо за необхідне використання комплексного підходу до розроблення заходів, які б підвищили результативність боротьби з митними правопорушеннями. Першочерговими кроками у вирішенні цієї проблеми можуть бути: активізація процесу автоматизації митних процедур та мінімізація впливу «людського фактора»; використання інформації з нових джерел; інтеграція митних баз даних із базами даних інших контролюючих органів; проведення аналізу та оцінювання ризиків до моменту прибуття товарів у пункт пропуску на основі попередньої інформації; імплементація світових практик у напрямі контролю митної вартості.

Протидія митним деліктам економічного характеру, основною метою яких є ввезення в країну товарів з ухиленням від сплати митних платежів, може бути ефективною та результативною тільки у разі, якщо вона ведеться заходами також економічного характеру. Основним заходом економічного характеру у боротьбі з такими митними правопорушеннями є оптимізація митного та податкового законодавства як щодо оподаткування імпорту товарів, так і створення належних фіскальних умов для розвитку вітчизняного виробника, тобто формування ефективного фіскального простору в Україні.

7.3. Новітні стандарти спрощення митних процедур як засоби забезпечення і полегшення світової торгівлі

Диверсифікація світової політичної структури, економічна глобалізація і інтенсифікація технічного прогресу визначили нові завдання перед національними митними органами - сприяння міжнародній торгівлі через спрощення митних процедур і забезпечення безпеки міжнародного ланцюга поставок товарів. Такі процеси зумовили швидке оновлення теорії і практики управління державною митною справою, побудову нових концепцій і моделей митного адміністрування. Існуючі суперечності між зменшенням часових параметрів на здійснення митного контролю та збереженням його надійності зумовили пошук нових митних технологій, які можуть бути реалізовані через форми державно-приватного партнерства, що визначає єдиний цивілізований шлях підтримки балансу інтересів між державою і бізнесом.

Основними задекларованими формами державно- приватного партнерства у сфері державної митної справи виступають інститути Уповноваженого (схваленого) експортера (У(С)Е) і Уповноваженого економічного оператора (УЕО). їх функціонування покликано забезпечувати транспарентність механізмів митного регулювання ЗЕД і враховувати інтереси учасників ЗЕД з метою усунення причин існування можливих адміністративних бар'єрів, неефективного впливу митних органів на зовнішньоекономічну активність.

Інститути У(С)Е та УЕО функціонують у вигляді окремого блоку, агрегату галузі економіки чи права і характеризуються усталеними правовими нормами, об'єднаними у стійку групу сформованих суспільних відносин. Вони функціонують у вигляді окремих підсистем через меншу їх автономність, ніж окремих галузей, а в деяких випадках - за рахунок

регулювання вузької ділянки суспільних відносин⁴⁴. Виокремлення У(С)Е і УЕО у категорію самостійного інституту зумовлено специфікою відносин у різних сферах суспільного життя та існуючими механізмами регулювання зовнішньої торгівлі окремої держави чи групи країн.

Головним пріоритетом у запровадженні інститутів У(С) Е і УЕО є розвиток повноцінної системи взаємодії митних органів і суб'єктів ЗЕД, прискорення та спрощення митних процедур, а також приведення національного законодавства у відповідність до норм міжнародного права. Ці інститути для України є новими, а тому їх ефективність у контексті реалізації надання спеціального статусу і пільгового режиму у здійсненні митних процедур важко оцінити. Проте у національному митному законодавстві існує відмінність між категоріями У(С)Е і УЕО (табл. 7.6).

Таблиця 7.6

Зіставлення категорій У(С)Е і УЕО у митному законодавстві України

Уповноважений (схвалений) експортер	Уповноважений економічний оператор
Уповноважений (схвалений) експортер - підприємство- експортер, юридична особа, зареєстрована в Україні, за винятком митного брокера. Ця особа здійснює постійні відправлення товарів на умовах угод і має право самостійно оформлювати декларацію (про країну походження товару) незалежно від вартості товару, що відповідає встановленим вимогам ⁴⁵ .	Уповноважений економічний оператор - це підприємство, створене відповідно до законодавства України, яке відповідає чітко встановленим умовам, що дають право користуватися спеціальними спрощеннями. Статус УЕО надається митним органом шляхом видачі сертифіката та введення підприємства до Єдиного реєстру уповноважених економічних операторів ⁴⁶ .

⁴⁴Алексеев С. С. Собрание сочинений : в 10 т. Т. 2 Специальные вопросы правоведения / С. С. Алексеев. - М. : Статут, 2010. - С. 105.

⁴⁵Порядок надання та анулювання митницею статусу уповноваженого (схваленого) експортера : затв. наказом Міністерства фінансів України № 1013 від 07.10.2014 р.

⁴⁶Митний кодекс України (ст. 12).

Згідно з визначеннями, поданими в табл. 7.6, У(С) Е - це юридична особа, яка здійснює відправлення товарів у межах міжнародних угод, укладених Україною про вільну торгівлю, якими визначений механізм отримання тарифних преференцій. Здебільшого У(С)Е функціонує в межах укладених угод про вільну торгівлю з країнами ЄАВТ (Швейцарія, Норвегія, Ісландія, Ліхтенштейн) та Чорногорією при визначенні походження товарів. Аналогічні положення містяться в Угоді про асоціацію між Україною, з одного боку, та Європейським Союзом, Європейським товариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншого боку⁴⁷. Вимоги щодо отримання статусу У(С)Е визначено Міністерством фінансів України на забезпечення виконання зобов'язань України.

Сутність У(С)Е полягає у тому, що ця категорія економічних суб'єктів для отримання тарифних преференцій самостійно визначає та декларує походження товарів з комерційними і товаросупровідними документами без обмежень фактурної вартості товарів. У такому разі сертифікат з перевезення за формою «EIP.1» не оформлюється, що значно прискорює процедуру експорту товарів. Порівняти умови декларування товарів можна за даними табл. 7.7.

Юридична особа з метою отримання статусу У(С)Е зобов'язана подати до митного органу за місцем державної реєстрації заповнену за встановленою формою заявою, яка засвідчується підписом керівника і завіряється печаткою підприємства-експортера. До заяви експортера додаються належним чином завірені копії:

- зовнішньоекономічного договору (контракту), за яким буде експортовано товар преференційного походження з України;

⁴⁷Сторожук В. Уповноважений (схвалений) експортер / В. Сторожук // Право знати все про податки та збори. - 2015. - № 7. - С. 42.

Таблиця 7.7

**Умови декларування товарів
підприємствами-експортерами⁴⁸**

Експортер без статусу У(С)Е	Експортер, якому надано статус У(С)Е
<p>Експортер може самостійно здійснювати декларування країни походження товарів, якщо вартість товару не перевищує 6000 євро.</p> <p>Якщо вартість товару перевищує 6000 євро, експортер зобов'язаний надати сертифікат походження «ЕиК1», виданий уповноваженим органом країни експорту.</p>	<p>Експортер самостійно декларує походження товару незалежно від його вартості.</p> <p>Експортер (за бажанням) може надати сертифікат походження «Еи.1», виданий уповноваженим органом країни експорту, на заміну декларації інвойсу.</p>

• документів про преференційне походження товару з України, що експортується на умовах угод^{48 49}.

Підприємство-експортер може здійснювати поставки преференційних товарів, які він не виготовляє. Крім того, така особа має відповідати чітко встановленим критеріям, що дозволяють митним органам схвалити відповідний статус суб'єкта ЗЕД (рис. 7.11). Такі критерії умовно можна поділити на чотири групи за:

- 1) часовими параметрами здійснення ЗЕД;
- 2) Порядок надання та анулювання митницею статусу уповноваженого (схваленого) експортера : затв. наказом Міністерства фінансів України № 1013 від 07.10.2014 р. критерієм деліктної поведінки суб'єкта ЗЕД;

⁴⁸Механизмы упрощения таможенных процедур: пособ для экспортеров/ Г. В. Перепелица, В. И. Перепелица, Д. А. Корниенко, Е. А. Мальцева. - Донецк : Донецкая торгово-промышленная палата, 2015. - С. 11.

⁴⁹Порядок надання та анулювання митницею статусу уповноваженого (схваленого) експортера : затв. наказом Міністерства фінансів України № 1013 від 07.10.2014 р.

3) Порядок надання та зняття митного статусу уповноваженого (схваленого) експортера: наказом Міністерства фінансів України № 1013 від 07.10.2014 р. критерієм ризику не надано оцінку товарів.

Якщо протягом року до дня закінчення до митниці підприємством-експортером здійснювалася операція з оформлення товару в іншому митному органі (власний виробництво) або підприємстві-експортеру в Україні розміщено митний запит (митниця), то митний орган, до якого надано заяву, надсилає запит митниці у довільній формі про необхідних відомостей для підтвердження митного статусу підприємства-експортера, який проводиться упродовження дії митного статусу.

Якщо протягом року, яким сформовано запит в митницю, підприємство-експортеру статусу У(С) надано відповідний запит, а її результати надані митниці, то підприємство-експортеру статусу У(С) надано відповідний запит в митницю.

Підприємство-експортеру статусу У(С) надано відповідний запит в митницю, якщо підприємство-експортеру статусу У(С) надано відповідний запит в митницю, а її результати надані митниці, то підприємство-експортеру статусу У(С) надано відповідний запит в митницю.

Підприємство-експортеру статусу У(С) надано відповідний запит в митницю, якщо підприємство-експортеру статусу У(С) надано відповідний запит в митницю, а її результати надані митниці, то підприємство-експортеру статусу У(С) надано відповідний запит в митницю.

Підприємство-експортеру статусу У(С) надано відповідний запит в митницю, якщо підприємство-експортеру статусу У(С) надано відповідний запит в митницю, а її результати надані митниці, то підприємство-експортеру статусу У(С) надано відповідний запит в митницю.

Підприємство-експортеру статусу У(С) надано відповідний запит в митницю, якщо підприємство-експортеру статусу У(С) надано відповідний запит в митницю, а її результати надані митниці, то підприємство-експортеру статусу У(С) надано відповідний запит в митницю.

Підприємство-експортеру статусу У(С) надано відповідний запит в митницю, якщо підприємство-експортеру статусу У(С) надано відповідний запит в митницю, а її результати надані митниці, то підприємство-експортеру статусу У(С) надано відповідний запит в митницю.

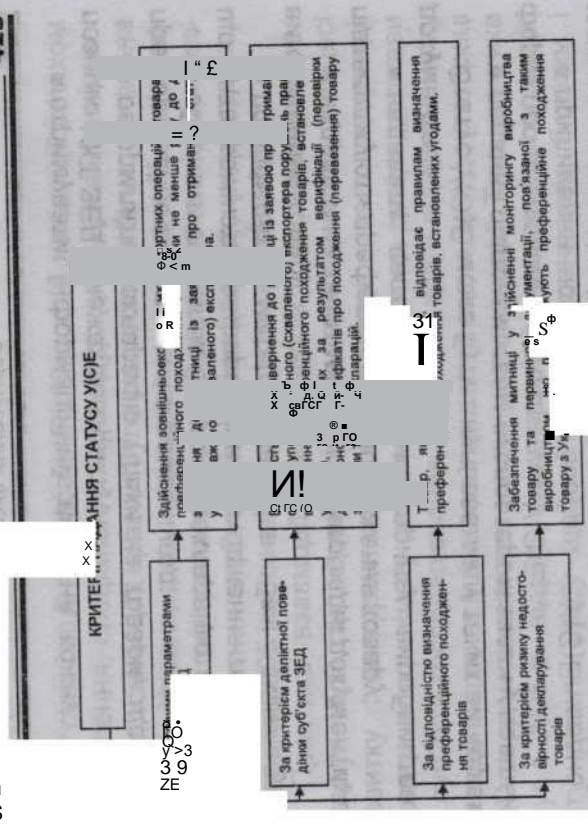


Рис. 7.11. Критерії надання митного статусу У(С)Є підприємству-експортеру статусу У(С)Є

Підприємство-експортеру статусу У(С)Є надано відповідний запит в митницю, якщо підприємство-експортеру статусу У(С)Є надано відповідний запит в митницю, а її результати надані митниці, то підприємство-експортеру статусу У(С)Є надано відповідний запит в митницю.

Підприємство-експортеру статусу У(С)Є надано відповідний запит в митницю, якщо підприємство-експортеру статусу У(С)Є надано відповідний запит в митницю, а її результати надані митниці, то підприємство-експортеру статусу У(С)Є надано відповідний запит в митницю.

Підприємство-експортеру статусу У(С)Є надано відповідний запит в митницю, якщо підприємство-експортеру статусу У(С)Є надано відповідний запит в митницю, а її результати надані митниці, то підприємство-експортеру статусу У(С)Є надано відповідний запит в митницю.

⁵¹Порядок надання та анулювання митничею статусу уповноваженого (схваленого) експортера: затв. наказом Міністерства фінансів України № 1013 від 07.10.2014 р.

- отримувати інформаційний лист на кожен товарну позицію УКТ ЗЕД у межах контракту;
- оформляти декларацію тільки на товари, що мають преференційне походження в рамках угод;
- зберігати протягом 3-х років декларацію і документи, що підтверджують преференційне походження товару;
- повідомляти митні органи в разі зміни умов виготовлення товару;
- надавати на запит митниці всі необхідні документи, що підтверджують преференційне походження товару;
- надавати доступ для моніторингу виробництва і документації.

Статус У(С)Е може бути анульований у таких випадках:

- подання підприємством-експортером заяви у довільній формі про анулювання його статусу У(С)Е;
- припинення юридичної особи - У(С)Е згідно із законодавством України;
- порушення правил визначення преференційного походження товарів, встановлених угодами, що експортуються У(С)Е;
- оформлення декларації на товар, відсутній в інформаційному аркуші;
- невиконання обов'язків, покладених на У(С)Е.

Основні причини введення концепції УЕО в Україні мають політичний характер (відображення пріоритетних напрямків політики у сфері державної митної справи; розширення стимулюючих заходів державної митної політики; демонстрація готовності України до послідовної реалізації економічної політики як щодо сприяння надходженню іноземних товарів на національний ринок, так і щодо безперешкодного поширення українських товарів на зарубіжних ринках)⁶². Така форма партнерства «митниця-біз- нес» вперше була апробована на міжнародному рівні, а ме

⁶² Білоус-Осінь Т. І. Концепція уповноваженого економічного оператора в митному законодавстві: автореф. дис. на здобуття наук, ступення канд. юрид. наук : 12.00.07 - адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право / Т. І. Білоус-Осінь. - Одеса, 2015. - С. 7.

ханізм її реалізації прописаний у Кіотській конвенції шляхом встановлення спеціальних процедур для «уповноважених осіб». На основі цих правил була розроблена більш детальна концепція Уповноважених економічних операторів, яка закріпилася в системі рамкових стандартів із забезпечення безпеки та сприяння глобальній торгівлі (SAFE), затверджених 23 червня 2005 р. Всесвітньою митною організацією.

Практика взаємодії між бізнесом і державою через інститут УЕО підтвердила власну ефективність у процесі розвитку конкурентного середовища та створення сприятливого клімату довіри. Підтверджена довіра держави до суб'єкта господарювання в одній із країн відкриває йому «зелене світло» в інших країнах, що приєдналися до співпраці УЕО та домовилися про взаємну акредитацію. Така практика існує з 2005 р., відколи низка провідних економічних гравців світу уклала угоду щодо Рамкових стандартів безпеки і полегшення світової торгівлі ВМО. Згідно з цією угодою була запроваджена концепція УЕО⁵³. З 2005 р. зазначена концепція закріплена в Митному кодексі ЄС.

Загалом перший аналог сучасного УЕО був запроваджений у США. Необхідність такого важливого кроку була викликана подіями 11 вересня 2001 р. Саме з цієї причини прийнято першу програму уповноваженого економічного оператора - «Customs Trade Partnership Against Terrorism» («С-ТРАТ»). Метою та важливою особливістю «С-ТРАТ» є забезпечення ефективного контролю за ланцюгом поставок і зосередження заходів контролю на учасниках ЗЕД, діяльність яких не є сертифікованою, а отже, і не заслуговує на довіру. Крім того, у США діють такі програми уповноваженого економічного оператора, як «The Free and Secure Trade» («FAST») та «Partners in Protection» («PIP») ⁵⁴. Крім того, у США активно

⁵³ «Паламарчук Т. Уполномоченные экономические операторы: кто они и зачем нужны [Електронний ресурс] / Т. Паламарчук. - Режим доступу : <http://www.epravda.com.Ua/rus/columns/2016/04/4/587604/>.

⁵⁴ Білоус-Осінь Т. І. Концепція уповноваженого економічного оператора в митному законодавстві : автореф. дис. на здобуття наук, ступення канд. юрид. наук : 12.00.07 - адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право /Т. І. Білоус-Осінь. - Одеса, 2015. - С. 13.

реалізується механізм взаємного визнання програм з метою забезпечення безпеки ланцюга поставок та його інтегрованого управління США та ЄС.

Як свідчить прогресивний досвід передових країн світу, УЕО користується довірою держави, завдяки чому отримують значні переваги. До таких переваг належать:

- репутаційні - статус УЕО створює позитивний імідж для підприємства-учасника міжнародної торгівлі;
- синергетичні - підприємство стає повноцінним учасником міжнародного ланцюга поставок товарів;
- часові - спрощення митних процедур для УЕО зменшує часові витрати на здійснення операцій;
- операційні-запровадження ефективного внутрішнього контролю та неперервності обороту активів.

Значними перевагами у здійсненні зовнішньоекономічних операцій скористались 13643 і 10832 суб'єкти ЗЕД у країнах ЄС та США відповідно (табл. 7.8).

Таблиця 7.8

Кількість УЕО за країнами⁵⁵

№ з/п	Країна	Кількість УЕО	Рік приєднання	Рейтинг ⁵⁶
1.	ЄС (28 країн)	13643	2008	1-48
2.	Швейцарія	65	2009	40
3.	Норвегія	29	2009	45
4.	Японія	542	2011	52
5.	США	10832	2012	34
6.	Китай	3453	2014	96
7.	Канада	1128	—	44
8.	Україна	—	—	109

⁵⁵“Впровадження інституту уповноважених економічних операторів в Україні: проблема та вирішення.

⁵⁶“Використовується показник «Trading across borders» рейтингу Doing Business 2016.

Значна кількість економічних суб'єктів припадає на Китай та Японію і становить відповідно 3453 і 542 підприємства, яким було надано статус УЕО. Україна відсутня у списку країн, якими запроваджено у митну практику інститут УЕО. Проте останні законодавчі ініціативи дозволяють стверджувати про конкретний результат запровадження УЕО. Такі наміри дозволять забезпечити повноцінне визнання національних та європейських УЕО. Визнання взаємного статусу УЕО дозволить отримати вигоду кожному економічному операторові у міжнародному масштабі.

Як свідчить європейський досвід, економічні оператори для набуття статусу УЕО отримують дозвіл на митні спрощення чи дозвіл щодо надійності та безпеки або за їх поєднання. Залежно від виду наданого дозволу, УЕО повинні мати можливість максимально використовувати переваги митних спрощень або скористатися спрощеннями щодо надійності та безпеки. При цьому вони отримують більш сприятливий режим відносно фактичного і документального митного контролю. Так, у розділі 4 «Авторизований економічний оператор» Митного кодексу ЄС визначено, які сертифікати можуть отримувати економічні оператори, критерії для набуття статусу, процедури отримання, призупинення та анулювання статусу УЕО. Митним законодавством ЄС визначено такі типи сертифікатів УЕО:

- УЕО «С», який передбачає митно-правові спрощення, надається економічним операторам, які прагнуть отримати доступ до спрощених процедур при митному оформленні;
- УЕО «Є», сертифікат щодо надійності та безпеки, надається економічним операторам, які прагнуть полегшити умови з надання забезпечення сплати митних платежів при переміщенні товарів через митний кордон⁵⁷.

⁵⁷“Несторишен И. Концептуализация института уполномоченных экономических операторов: международный опыт и перспективы его внедрения в таможенное законодательство Украины / И. Несторишен, В. Туржанський И Таможня. - 2016. - № 1. - С. 159.

Крім двох зазначених вище форм сертифікатів, підприємства країн ЄС можуть отримати сертифікат за формою «АЕО Е» («АЕО - Customs - Simplifications/Security - Safety»). Така форма сертифіката означає, що підприємства відповідають вимогам найвищого рівня безпеки ланцюга міжнародних поставок товарів⁵⁸. Попри існуючий позитивний досвід у забезпеченні безпеки переміщення товарів через державні кордони країн, ЄС посилено веде діяльність з уніфікації статусу УЕО з країнами, які не є членами Європейського економічного товариства.

Інститут УЕО разом з реалізованою ЄС концепцією митного контролю є інструментом вдосконалення стандартів безпеки ланцюга торгових поставок і побудови партнерських відносин між митними органами та діловим співтовариством. Реалізована ЄС стратегія спрямована на збільшення кількості УЕО і надання цього статусу максимально широкому колу осіб, задіяному в здійсненні зовнішньоторговельних операцій, на реалізацію механізму оцінювання фінансової платоспроможності замість «заморожування» грошових коштів для забезпечення сплати митних платежів, забезпечення УЕО можливостей надавати послуги з декларування товарів, поділ уповноважених економічних операторів на категорії залежно від обсягу наданих спрощень, взаємне визнання статусу УЕО з провідними торговельними партнерами ЄС.

Взаємне визнання правового статусу УЕО митними адміністраціями є однією з актуальних концепцій, основні положення якої сформульовано у Рамкових стандартах безпеки і спрощення світової торгівлі, та визначається як форма взаємодії, за якої дії або рішення, прийняті однією митною адміністрацією, визнаються і приймаються іншою⁵⁹.

⁵⁸ АЕОF certification [Електронний ресурс]. - Режим доступу : https://www.findernet.com/media/common/aeof/EN/AEOF_EN.pdf.

⁵⁹ Некрасов Д. В. Особенности административно-правового статуса уполномоченного экономического оператора в государствах-членах Таможенного союза Республики Беларусь, Республики Казахстан и Российской Федерации / Д. В. Некрасов // «Черные дыры» в Российском законодательстве. - 2013. - № 5. - С. 128.

УЕО - це передусім підприємство, що створене та функціонує відповідно до вимог національного законодавства, відповідає умовам для отримання такого статусу і має право на застосування спеціальних спрощень, визначених митним законодавством країни. Отже, це суб'єкт ЗЕД, який відповідно до світових стандартів забезпечення безпеки ланцюга поставок товарів має право на отримання спеціального статусу, що дозволяє проводити безконтактний митний контроль та оформлення вантажів. У загальному вигляді структура правового статусу УЕО представлена на рис. 7.12.



Рис. 7.12. Структура правового статусу УЕО

Відображені на рис. 7.12 елементи дозволяють дійти висновку, що УЕО - це особа, яка у ході реалізації свого бізнесу залучена у діяльність, що регулюється митним законодавством. До таких суб'єктів можна зарахувати виробників, імпортерів і експортерів, перевізників і посередників, а також інших осіб, діяльність яких пов'язана із ЗЕД. Проте, як

зазначає Д. Некрасов, відповідно до досвіду багатьох країн світу цей інструмент розглядається як основа спрощення митних процедур і, що є головним, як основа забезпечення безпеки торгівлі для суб'єктів господарювання і держави. Митні адміністрації забезпечують суттєві спрощення в обмін на гарантії дотримання вимог митного законодавства⁶⁰. Це кардинально новий підхід до формування митних і фінансових відносин, які виникають між суб'єктами ЗЕД і фіскальними органами з приводу справляння митних платежів і дотримання вимог законодавства з державної митної справи.

Такий підхід ґрунтується на базових положеннях Рамкових стандартів безпеки та сприяння міжнародній торгівлі, де основний акценту реалізації ефективного митного контролю здійснено на створенні міжнародної системи визначення приватних компаній, які забезпечують високий ступінь безпеки⁶¹. Запровадження такої системи митного контролю та митного оформлення дозволяє наблизити національну нормативно-правову базу до міжнародних стандартів сприяння розвитку міжнародних торговельних відносин.

У процесі реформування державної системи митного регулювання в Україні слід враховувати європейський досвід, який передбачає застосування спрощених форм митного контролю, що сприяють активізації взаємодії митних органів із суб'єктами ЗЕД. Саме така оптимізація в багатьох країнах світу успішно реалізована шляхом введення інституту УЕО⁶².

Інститут УЕО передбачено в МКУ, але практика його реалізації відсутня, що обмежує відповідних суб'єктів ЗЕД у використанні спеціальних спрощень. Відповідно перед державою поставили завдання імплементації міжнародних

⁶⁰Некрасов Д. В. Куда идут все с УЭО / Д. В. Некрасов // Таможенное регулирование. - 2013. - № 9. - С. 23.

⁶¹Таможенный контроль: на пути к международным стандартам : моногр. / А. В. Полищук, П. В. Пашко, Е. Б. Самсонов, С. Н. Семка, В. В. Ченцов. - Одесса : «ПЛАСКЕ» ЗАО, 2009. - С. 13.

⁶²Несторишен И. Концептуализация института уполномоченных экономических операторов: международный опыт и перспективы его внедрения в таможенное законодательство Украины / И. Несторишен, В. Туржанський И Таможня. - 2016. - № 1. - С. 160.

стандартів з надання статусу і видачі відповідних сертифікатів суб'єктам ЗЕД для досягнення функціональної системи УЕО. З цією метою було розроблено Проект Закону України «Про внесення змін до Митного кодексу України (щодо уповноваженого економічного оператора та спрощень митних формальностей)», який передбачає запровадження в Україні дієвого механізму функціонування інституту УЕО.

На рівні запропонованих КМУ змін щодо отримання статусу УЕО підприємству можуть бути видані такі види сертифікатів УЕО:

- на спрощення митних процедур - видається для спрощення і прискорення проведення митних формальностей для випуску товарів у задекларований митний режим;
- щодо надійності та безпеки - отримується підприємством для мінімізації здійснення заходів митного контролю товарів із зменшення часу на перетин митного кордону⁶³.

Суб'єкт ЗЕД вирішуватиме самостійно, який саме обрати сертифікат хоча за власним бажанням він може отримати обидва сертифікати одночасно. Сертифікати видають безоплатно на підставі відповідного наказу ДФС України, а термін їх дії є безстроковим.

Перелік спрощень, які можуть бути надані підприємству, що претендує на статус УЕО, подано в табл. 7.9.

УЕО (перевізник, декларант, митний брокер тощо), що володіє сертифікатами «на спрощення митних процедур» та/ або «щодо надійності і безпеки», надаються такі спеціальні спрощення:

- виконання митних формальностей щодо товарів, транспортних засобів комерційного призначення у першочерговому порядку;

⁶³ «Про внесення змін до Митного кодексу України (щодо уповноваженого економічного оператора та спрощень митних формальностей) Проект Закону України (версія 12.02.2016 р.) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/A1E5/%00%9E%01%80%00%BE%00%>.

Таблиця 7.9

**Спеціальні спрощення, які надаються підприємству-
одержувачу спеціальних сертифікатів**

№ з/п	Характеристика спрощення для УЕО	Сертифікат на спрощення процедур	Сертифікат щодо надійності та безпеки
1.	Митне оформлення у першочерговому порядку із застосуванням меншого обсягу митних процедур	V	V
2.	Подання короткої ввізної декларації із зменшеним переліком відомостей	—	V
3.	Отримання завчасного повідомлення про здійснення митного огляду та обрання місця його проведення	—	V
4.	Застосування загальної гарантії чи звільнення від гарантії	V	-
5.	Статус уповноваженого вантажо-одержувача / Статус уповноваженого вантажовідправника	V	—
6.	Процедура митного оформлення за місцезнаходженням	V	—

- зниження ступеня ризику автоматизованою системою митного оформлення для визначення переліку митних формальностей при здійсненні митного оформлення товарів, транспортних засобів комерційного призначення;

- використання спеціально визначеної у разі наявності смуги руху у пункті пропуску через державний кордон України для переміщення автомобільних транспортних засобів комерційного призначення⁶⁴.

Дозвіл на користування спрощеними митними процедурами видається безоплатно протягом 10 робочих днів з дати реєстрації заяви УЕО митним органом. Повноваження і компетенція митниць на видачу дозволів диференційовані

⁶⁴Про внесення змін до Митного кодексу України (щодо уповноваженого економічного оператора та спрощень митних формальностей) : Проект Закону України (версія 12.02.2016 р.).

та залежать від категорії спеціального спрощення на здійснення митних процедур. Аналогічний підхід використано у визначенні терміну дії такого дозволу.

Однак для отримання статусу УЕО підприємство повинно відповідати встановленим критеріям (рис. 7.13).

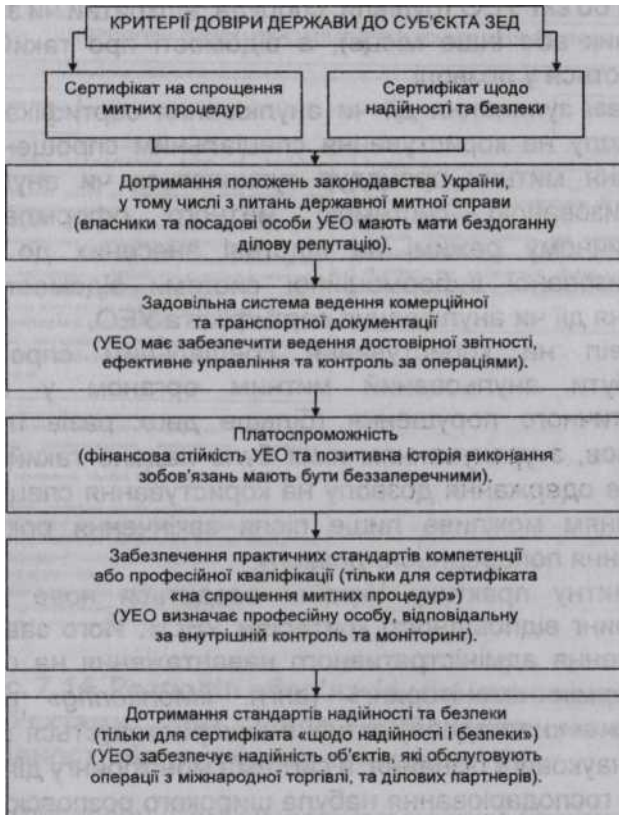


Рис. 7.13. Система критеріїв надійності підприємства для отримання статусу УЕО ⁶⁵

“Побудовано на основі: Про внесення змін до Митного кодексу України (щодо уповноваженого економічного оператора та спрощень митних формальностей): Проект Закону України (версія 12.02.2016 р.) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : [http://www.minfin.gov.ua/uploads/ гедациор/«lЄ8/%00%9E%01%80%00%BE%00%](http://www.minfin.gov.ua/uploads/ гедациор/«lЄ8/%00%9E%01%80%00%BE%00%”)”.

Застосування кожного окремого спеціального спрощення, а саме загальної гарантії чи звільнення від гарантії та користування процедурою спрощеного декларування, можливе винятково на підставі окремо виданого дозволу. Крім того, окремий дозвіл видається також на кожен окремий об'єкт УЕО (будівля, споруда, відкритий чи закритий майданчик або інше місце), а відомості про такий об'єкт зазначаються у дозволі.

У разі зупинення дії чи анулювання сертифіката УЕО дія дозволу на користування спеціальним спрощенням на здійснення митних процедур зупиняється чи анулюється Автоматизованою системою митного оформлення в автоматичному режимі на підставі внесених до Єдиної автоматизованої інформаційної системи відомостей про зупинення дії чи анулювання сертифіката УЕО.

Дозвіл на користування спеціальним спрощенням може бути анульований митним органом у випадку систематичного порушення (більше двох разів протягом року) умов, з урахуванням яких було надано такий дозвіл. Повторне одержання дозволу на користування спеціальним спрощенням можливе лише після закінчення року після анулювання попереднього дозволу.

У митну практику України вводиться нове поняття «моніторинг відповідності критеріям УЕО». Його завданням є зменшення адміністративного навантаження на суб'єктів ЗЕД. Термін «моніторинг» (англ. *«Monitoring»* від лат. *«Monitor»* - «наглядає») активно використовується в різних галузях наукового пізнання, а система моніторингу діяльності суб'єктів господарювання набула широкого розповсюдження у багатьох країнах світу при здійсненні контролю з боку фіскальних органів, що позитивно вплинуло на привабливість цих країн для інвестицій.

Моніторинг відповідності підприємства критеріям УЕО умовно поділено на моніторинг з боку митниці за місцезнаходженням УЕО і самостійний моніторинг

підприємства умов відповідності критеріям УЕО. Останній вид моніторингу здійснюється суб'єктом ЗЕД з дня отримання сертифіката УЕО. Розподіл обов'язків митного органу і суб'єкта ЗЕД у межах проведення моніторингу відповідності встановленим критеріям схематично зображено на рис. 7.14.

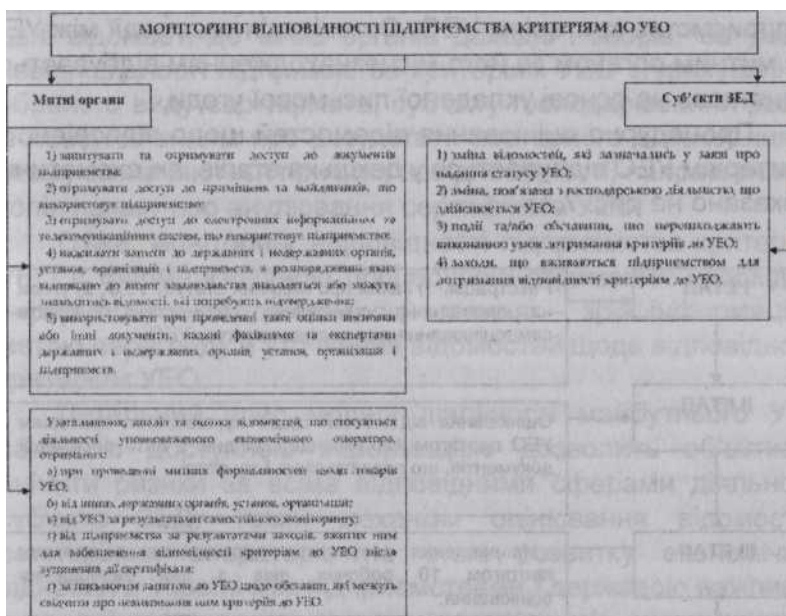


Рис. 7.14. Розподіл обов'язків між митними органами та суб'єктами ЗЕД щодо здійснення моніторингу відповідності підприємства критеріям УЕО

При проведенні митним органом оцінювання відповідності підприємства критеріям «задовільна система ведення комерційної та транспортної документації» та «дотримання стандартів надійності та безпеки» обов'язковим є отримання доступу до документів суб'єкта господарювання, приміщень і майданчиків, які використовуються ним. Крім того, враховуючи місце реєстрації суб'єкта ЗЕД, ДФС України може

визначати митні органи, які здійснюватимуть окремі елементи проведення оцінювання відомостей щодо відповідності критеріям УЕО, про що повідомляється підприємство.

Оцінювання відомостей, що здійснюється в обов'язковому порядку митними органами, передбачає проведення заходів у тих обсягах, які необхідні при підтвердженні відповідності підприємства критеріям УЕО. Організація взаємодії між УЕО та митним органом за його місцезнаходженням відбувається винятково на основі укладеної письмової угоди.

Процедурно оцінювання відомостей щодо відповідності критеріям УЕО відбувається у декілька етапів, які схематично показано на рис. 7.15.

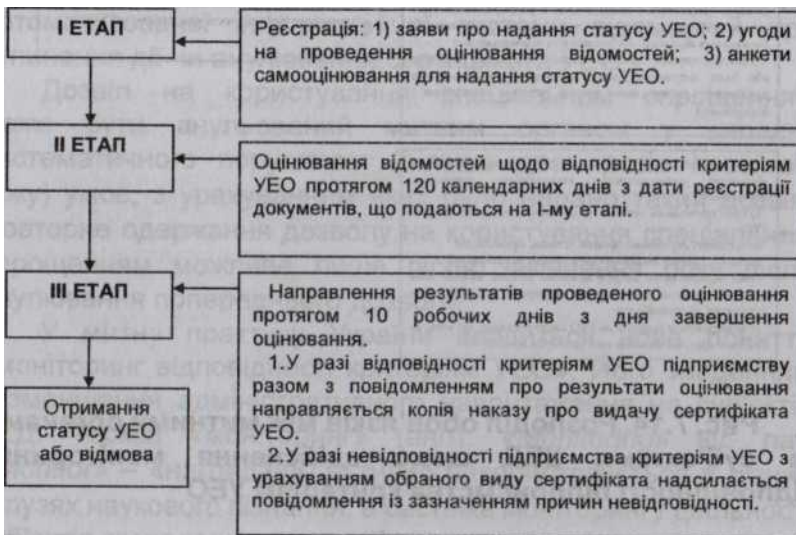


Рис. 7.15. Етапи здійснення оцінювання відповідності критеріям УЕО

Крім того, може бути здійснено повторне оцінювання відповідності критеріям УЕО протягом 60 календарних днів з дня направлення повідомлення про початок проведення такого оцінювання. У строк, що не перевищує 10 робочих днів, з дня завершення повторного оцінювання ДФС України направляє підприємству результати повторного оцінювання та вносить дані відомості до ЄАІС органів доходів і зборів. За умови невідповідності підприємства критеріям УЕО з урахуванням обраного виду сертифіката, суб'єкту господарювання разом із повідомленням про результати повторного оцінювання, в якому зазначаються причини невідповідності, направляється копія наказу про анулювання сертифіката УЕО.

Отже, моніторинг відповідності підприємства критеріям УЕО є формалізованою процедурою отримання необхідної інформації, а завданням оцінювання - зріз інформації з метою перегляду й уточнення відомостей щодо відповідності критеріям УЕО.

Детальний опис моделі діяльності майбутнього УЕО разом із доступною інформацією дозволить об'єктивно оцінити ризики за всіма відповідними сферами діяльності суб'єкта ЗЕД. Такий механізм оцінювання відомостей потенційних операторів на етапі розвитку економічних відносин в Україні між підприємствами і державою важливий з позиції неготовності окремих претендентів дотримуватись прописаних на законодавчому рівні правил переміщення товарів через митний кордон, що зумовлює необхідність встановлення чітких критеріїв і оцінювання потенційних ризиків.

Отже, чітка методика оцінювання надасть значних переваг і забезпечить вагомі перспективи у побудові належної системи критеріїв оцінювання заявлених підприємством відомостей, дозволить вибудувати таку систему заходів попереднього митного контролю, яка відповідатиме світовим митним стандартам і дасть змогу митним органам протидіяти ризикам порушення митного і податкового законодавства,

виявляти недоліки у сфері митного контролю та реалізовувати заходи щодо їх усунення.

7.4. Організаційна структура та реалізація кадрових питань в органах ДФС

Організаційна структура митних органів, як і проходження служби протягом незалежності нашої держави, постійно змінювались та удосконалювались. На даний час наше законодавство з питань державної митної справи переважно імплементовано до світових та європейських норм та стандартів. Аналогічно нині рухаємось у напрямку організаційно-структурних аспектів побудови митної системи та роботи з персоналом.

Проходження служби в митних органах - це сукупність юридичних фактів, які характеризують правовий стан співробітників митних органів і відображають його динаміку. Правовий стан співробітників митних органів визначають такі юридичні факти: вступ на державну службу за конкурсом, призначення на посаду, проходження випробування, присвоєння спеціального звання, оцінювання результатів службової діяльності, просування по службі, припинення державної служби. Ці юридичні факти вказуються в наказах про призначення на посаду, про присвоєння спеціальних звань тощо. Вони відображаються також в особовій справі.

Питання діяльності митних органів, проходження служби в митних органах, роботи з персоналом досліджували митники-науковці, а саме: А. Войцещук, В. Болюк, В. Жданова, В. Прокопенко, В. Ченцов, Г. Поташнікова, І. Бережнюк, М. Каленський, О. Нагорічна, П. Пашко. Ці питання висвітлювались у наукових працях, статтях, навчальних посібниках. Однак, враховуючи суттєві організаційні зміни в діяльності митних органів, зокрема об'єднання з податковою службою в єдиний державний орган, який забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну справу, та набуття чинності нового Закону України «Про державну

службу», який по-новому визначає проходження державної служби з урахуванням відповідного досвіду іноземних держав, є потреба розглянути такий порядок проходження державної служби в митних органах та організаційну структуру митних органів на сучасному етапі з врахуванням вищенаведеного.

Після об'єднання митних і податкових служб в єдиний орган - Міністерство доходів і зборів України, що перетворено в Державну фіскальну службу України, в Митний та Податковий кодекси України (далі - МКУ і ПКУ) введено поняття «органи доходів і зборів». Органи доходів і зборів - центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику (ДФС), митниці, митні пости. Безпосереднє здійснення державної митної справи покладається на органи доходів і зборів⁶⁶. Згідно з ПКУ (ст. 41), контролюючими органами є органи доходів і зборів - центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику (тобто ДФС), його територіальні органи. ДФС здійснює повноваження безпосередньо та через утворені в установленому порядку територіальні органи. ДФС та її територіальні органи є органами доходів і зборів⁶⁷. Отже, митні органи в Україні - це органи доходів і зборів, а по-іншому - органи ДФС.

ДФС спрямовує, координує та контролює діяльність митниць, здійснює інші повноваження, передбачені МКУ та іншими законами України, в межах своїх повноважень видає накази, організує та контролює їх виконання. Основні завдання, права та інші функції ДФС передбачені положенням про ДФС, яке затверджене КМУ (ПКМУ «Про Державну фіскальну службу України» № 236 від 21 травня 2014 р.).

Організаційна структура ДФС (т. 1) складається з керівництва (голова ДФС, перший заступник, заступник,

⁶⁶ «Митний кодекс України №4495Л/І від 13.03.2012 р. (з подальшими змін.

і подов.) [Електронний ресурс]. — Режим доступу : www.rada.gov.ua.
⁶⁷ Про Державну фіскальну службу України VI : Постанова Кабінету Міністрів України № 236 від 21.05.2014 р. (з подальшими змін, і допов.) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : www.rada.gov.ua.

на якого покладено виконання завдань із здійснення державної митної справи), департаментів, головних управлінь, в які входять управління, відділи, сектори та ін. В структурі ДФС нині функціонує 4 митних департаменти: Департамент організації митного контролю та оформлення, Департамент адміністрування митних платежів та митно- тарифного регулювання, Департамент організації протидії митним правопорушенням та міжнародної взаємодії, Департамент таргетингу та управління митними ризиками. В інших департаментах митний напрямок забезпечується відповідними управліннями, відділами, секторами.

Наказом ДФС «Про введення в дію Структури та Штатного розпису Державної фіскальної служби України» № 1 від 09.07.2014 р. введено у дію затверджені головою Державної фіскальної служби України та погоджені міністром фінансів України структуру Державної фіскальної служби України та штатний розпис Державної фіскальної служби України (керівництво - 3, департаментів і головних управлінь - 28, штатна чисельність - 2186). Організаційна структура і чисельність територіальних органів ДФС та відповідні штатні розписи затверджуються ДФС.

Організаційна структура територіальних органів ДФС формується за аналогією до апарату ДФС та складається з керівництва (начальник, перший/перші заступники, заступники), управління, відділів, секторів. Наказом ДФС № 17 від 11.01.2016 р. затверджено Типові структури територіальних органів ДФС, а також встановлено, за якої кількості посадових осіб і за яких умов може створюватись департамент, управління, відділ, сектор. Цим керується керівництво територіальних органів при підготовці та подачі проектів структури, штатного розпису на затвердження в ДФС (т. 2).

Таблиця 7.10

**Організаційна структура
ДФС України (складено автором)**

Керівництво
Голова Державної фіскальної служби України
Перший заступник голови Державної фіскальної служби України
Заступники голови Державної фіскальної служби України
Апарат
Департамент організації роботи ДФС
Департамент охорони державної таємниці, технічного та криптографічного захисту інформації
Департамент матеріального забезпечення та розвитку інфраструктури
Департамент кадрової політики та роботи з персоналом
Департамент фінансування, бухгалтерського обліку та звітності
Департамент внутрішнього аудиту
Департамент моніторингу доходів та обліково-звітних систем
Департамент обслуговування платників
Департамент інформаційних технологій
Регуляторно-правовий департамент
Департамент адміністративного оскарження та судового супроводження
Департамент податків і зборів з юридичних осіб
Департамент податків і зборів з фізичних осіб
Департамент аудиту
Департамент методологічної та нормотворчої роботи
Департамент боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом
Департамент погашення боргу
Департамент організації митного контролю та оформлення
Департамент адміністрування митних платежів та митно-тарифного регулювання
Департамент організації протидії митним правопорушенням та міжнародної взаємодії
Головне оперативне управління
Головне управління внутрішньої безпеки
Головне слідче управління фінансових розслідувань

Продовження табл. 7.10

Департамент таргетингу та управління митними ризиками	
Департамент з питань запобігання та виявлення корупції	
Департамент стратегічного розвитку та міжнародного співробітництва	
Департамент комунікацій	
Управління закупівель	
Територіальні органи	
Вінницька область	Полтавська область
Волинська область	Рівненська область
Дніпропетровська область	Сумська область
Донецька область	Тернопільська область
Житомирська область	Харківська область
Закарпатська область	Херсонська область, АК Крим та м. Севастополь
Запорізька область	Хмельницька область
Івано-Франківська область	Черкаська область
Київська область	Чернівецька область
Кіровоградська область	Чернігівська область
Луганська область	м. Київ
Львівська область	Офіс великих платників податків ДФС
Миколаївська область	Міжрегіональна митниця ДФС
Одеська область	Енергетична митниця ДФС
Спеціалізовані департаменти	
Департамент податкових та митних експертиз ДФС	
Департамент спеціалізованої підготовки та кінологічного забезпечення ДФС	
Інформаційно-довідковий департамент ДФС	

На обласному рівні митниці ДФС та головні управління ДФС (податкові органи) працюють як окремі юридичні особи, які напряму підпорядковуються ДФС. На регіональному рівні митниці ДФС і ГУ ДФС тісно співпрацюють, зокрема: є підрозділи, які знаходяться в ГУ ДФС, але виконують з

митницею спільні завдання в напрямку власної безпеки, роботи із ЗМІ, митного аудиту; проводяться спільні колегії, селекторні та інші наради; створені спільні бази даних суб'єктів господарювання.

Митниця є митним органом, який у зоні своєї діяльності забезпечує виконання завдань, покладених на органи доходів і зборів. Митниця є юридичною особою, має самостійний баланс, рахунки в органах, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів, печатку та бланк із зображенням Державного герба України та із своїм найменуванням і діє відповідно до Конституції України, МКУ, інших нормативно-правових актів та на підставі положення, яке затверджується наказом ДФС. Митниця є територіальним органом ДФС і підпорядковується ДФС. Митниця здійснює свою діяльність на території відповідної адміністративно-територіальної одиниці (область, місто). Окремі митниці можуть здійснювати свою діяльність на територіях двох чи більше адміністративно-територіальних одиниць або на всій території України (наприклад, Енергетична митниця ДФС). Створення, реорганізація та ліквідація митниць здійснюються ДФС. У населених пунктах, на залізничних станціях, в аеропортах, морських і річкових портах та інших об'єктах, розташованих у зоні діяльності митниці, в міру необхідності створюються її відокремлені структурні підрозділи (митні пости). Організаційна структура митниці складається з керівництва (начальник митниці ДФС, перший заступник, заступники), митних постів, управлінь, відділів, секторів та ін.⁶⁸ Митний пост є органом доходів і зборів, який входить до складу митниці як відокремлений структурний підрозділ і в зоні своєї діяльності забезпечує виконання завдань, покладених на ці органи доходів і зборів. Положення про митні пости затверджуються керівниками відповідних митниць. Створення, реорганізація та ліквідація митних_постів здійснюються ДФС. Зони діяльності митних

⁶⁸Митний кодекс України № 4495/І від 13.03.2012 р. (з подальшими змін і допов.) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : www.rada.gov.ua.

постів визначаються положеннями про ці пости. Положення про митні пости, як й інші структурні підрозділи митниці, затверджуються начальником митниці.

З метою підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації фахівців з державної митної справи в системі ДФС у м. Хмельницькому діє спеціалізований навчальний заклад - Департамент спеціалізованої підготовки та кінологічного забезпечення ДФС.

У м. Києві діє Департамент податкових та митних експертиз ДФС для опрацювання проб (взірців) товарів, направлених з митниць з метою встановлення характеристик, визначальних для правильності: класифікації; митної вартості; країни походження; належності товарів до наркотичних засобів, психотропних речовин, їх аналогів, прекурсорів, сильнодіючих чи отруйних речовин; належності товарів до предметів, що мають художню, історичну чи археологічну цінність; належності товарів до таких, що виготовлені з використанням об'єктів права інтелектуальної власності, що охороняються відповідно до закону.

Отже, державною митною справою в Україні займаються органи доходів і зборів: ДФС, митниці ДФС, митні пости, спеціалізовані департаменти; по-іншому - ДФС (апарат), територіальні органи (митниці ДФС), спеціалізовані департаменти (Департамент спеціалізованої підготовки та кінологічного забезпечення ДФС; Департамент податкових та митних експертиз ДФС).

Утворення територіальних органів Державної фіскальної служби України регламентовано Постановою Кабінету Міністрів України «Про утворення територіальних органів Державної фіскальної служби та визнання такими, що втратили чинність, деяких актів Кабінету Міністрів України» № 311 від 06.08.2014 р. Зокрема, утворено як юридичні особи публічного права територіальні органи Державної фіскальної служби України, реорганізувавши територіальні органи Міністерства доходів і зборів України шляхом їх приєднання

до відповідних територіальних органів ДФС, та прописано перелік територіальних органів ДФС, які утворюються, зокрема: в кожній області - головні управління ДФС (далі - ГУ ДФС), митниці ДФС, державні податкові інспекції ГУ ДФС (в т. ч. об'єднані, районні - у великих містах).

Таблиця 7.11

Типова структура митниць ДФС України⁶⁹

Назва структурного підрозділу
Керівництво
Відділ (сектор) організації роботи
Відділ (сектор) охорони державної таємниці технічного та криптографічного захисту інформації
Управління (відділ) матеріального забезпечення та розвитку інфраструктури
Управління (відділ) з роботи з персоналом
Управління (відділ сектор) фінансування бухгалтерського обліку та ... звітності
Відділ (сектор) митної статистики
Сектор (спеціаліст) розгляду звернень та забезпечення доступу до публічної інформації
Відділ (сектор) інформаційних технологій
Юридичний відділ (сектор)
Управління (відділ) організації митного контролю та оформлення
Управління (віплісфадміністрування митних платежів та митно-тарифного регулювання
Управління (відділ) протидії митним правопорушенням та міжнародної взаємодії
Відділ (сектор) чергових
Відділ взаємодії з Місією Європейського Союзу з надання прикордонної допомоги Молдові та Україні*
Відділ проектування та розробки АІС**
Управління протидії контрабанді *
Відділ (сектор) з управління ризиками
Відділ (сектор) з питань запобігання та виявлення корупції
Відділ митного оформлення
Митні пости

* Утворюється у складі Одеської митниці ДФС; ** утворюється у складі Закарпатської митниці ДФС.

«Про введення в дію Структур територіальних органів ДФС та затвердження методичних рекомендацій щодо їх побудови»: Наказ ДФС № 17 від 11.01.2016 р. (із змін, і допов. № 390 від 22.06.2018 р.).

Проходження державної служби розглянемо на прикладі митниці ДФС (далі - митниця). Посадові особи митниці є державними службовцями. Право на державну службу в митниці мають повнолітні громадяни України, які вільно володіють державною мовою та яким присвоєно ступінь вищої освіти, не нижчий як: «магістра» - для посад категорії «Б» (начальник митниці, його заступники, керівники структурних підрозділів та їх заступники); «бакалавр», «молодший бакалавр» - для посад категорії «В» (інші посадові особи - головні державні інспектори, старші державні інспектори, державні інспектори та ін.). Особа, яка претендує на зайняття посади державної служби в митниці, має відповідати загальним вимогам (залежно від посад категорії «Б», «В»: відповідний досвід діяльності на посадах державної служби, в органах місцевого самоврядування, на керівних посадах підприємств, установ; вільне володіння державною мовою), встановленим Законом України «Про державну службу», та спеціальним вимогам, визначеним суб'єктом призначення.

Вступ на державну службу до митниці здійснюється шляхом призначення громадянина України на посаду державної служби за результатами конкурсу. Проведення конкурсу на зайняття вакантних посад у митниці регламентується Порядком проведення конкурсу на зайняття посад державної служби, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України № 246 від 25 березня 2016 р. у редакції Постанови Кабінету Міністрів України «Про внесення змін до Порядку проведення конкурсу на зайняття посад державної служби» № 648 від 18 серпня 2017 р. Проведемо аналіз окремих аспектів проведення конкурсу.

Конкурс проводиться поетапно:

- 1) прийняття керівником рішення про проведення конкурсу та інформування Національного агентства України з питань державної служби (далі - Нацдержслужба) з метою перевірки останнім правильності наказу (розпорядження) про оголошення конкурсу та розміщення відповідної інформації на своєму офіційному веб-сайті;

2) оприлюднення рішення про оголошення конкурсу на офіційних веб-сайтах органу, який проводить конкурс, а додатково - на інших веб-сайтах та у засобах масової інформації;

3) приймання документів від осіб, які бажають взяти участь у конкурсі (перелік документів зазначений у ст. 25 Закону України «Про державну службу»);

4) попередній розгляд поданих документів на відповідність встановленим законом вимогам;

5) проведення тестування та визначення його результатів;

6) вирішення ситуаційних завдань і визначення їх результатів (крім категорії «В»);

7) проведення співбесіди та визначення її результатів;

8) здійснення підрахунку результатів та визначення переможця конкурсу та другого за результатами конкурсу кандидата;

9) оприлюднення результатів конкурсу на веб-сайтах органу, який провів конкурс, та Нацдержслужби (інформація про переможця конкурсу та другого за результатами конкурсу кандидата надається Нацдержслужбі).

Проведенням конкурсу займається конкурсна комісія. На заміщення вакантних посад начальника митниці, заступників начальника митниці, начальників митних постів конкурс проводиться ДФС, оскільки призначення на ці посади здійснюється головою ДФС. Відповідно конкурсна комісія створюється в ДФС. На заміщення інших вакантних посад митниці конкурс проводиться митницею. Відповідно конкурсна комісія створюється у митниці.

Важливим аспектом конкурсу є проведення тестування та визначення його результатів, оскільки до наступного етапу допускаються кандидати, які надали правильні відповіді на більшу кількість тестових питань (завдання містить 40 тестових питань, час проведення тестування становить 40 хвилин). Тести розробляються Нацдержслужбою та доводяться органу, який призначив конкурс. Питання для

кожного учасника тестування обираються автоматично з переліку всіх питань. Визначення результатів тестування проводиться автоматично програмним забезпеченням. Це визначає рівні умови для всіх учасників та усуває вплив конкурсної комісії на результат тестування. Перелік тестових питань на перевірку знань Конституції України, законодавства про державну службу, антикорупційного законодавства та спеціального законодавства затверджено за наказом Національного агентства України з питань державної служби та Міністерства юстиції України № 97/1328/5 від 6 травня 2016 р. та розміщено на офіційному веб-сайті Нацдержслужби (всього 401 питання). Відповідно кожний кандидат, який бере участь у конкурсі, має можливість предметно підготуватись.

Ситуаційні завдання розробляє і затверджує державний орган, в якому проводиться конкурс, з урахуванням специфіки і вимог до професійної компетентності кандидата, визначених в умовах проведення конкурсу. Ситуаційні завдання виконують письмово.

Співбесіду проводить конкурсна комісія. Відповідно перелік вимог, згідно з якими має бути проведена співбесіда, визначає також конкретна комісія. Співбесіда проводиться з метою оцінювання відповідності досвіду, досягнень, компетенції та особистих якостей вимогам щодо професійної компетентності кандидата та щодо його посадових обов'язків.

Тестування, вирішення ситуаційних завдань (крім категорії «В»), проходження співбесіди - це ті етапи конкурсу, за якими проводиться оцінювання знань учасників у балах та визначається переможець конкурсу та другий кандидат на зайняття вакантної посади за рішенням конкурсної комісії.

Учасник конкурсу, який не пройшов конкурсний відбір, має право оскаржити рішення конкурсної комісії до Нацдержслужби з наданням копії скарги відповідній конкурсній комісії.

Заслуговує на увагу те, що діяльність державного органу, наприклад митниці, що проводить конкурс, повністю

контролюється Нацдержслужбою, а саме здійснюється: 1) перевірка Нацдержслужбою наказу державного органу про проведення конкурсу; 2) оприлюднення і розміщення інформації Нацдержслужбою на своєму веб-сайті про початок та завершення конкурсу з відповідними результатами;

3) розроблення Нацдержслужбою питань і розроблення та доведення тестів у закритому режимі до органу призначення; 4) забезпечення передачі Нацдержслужбі та її територіальному органу інформації про переможця та другого за результатами конкурсу кандидата; 5) розгляд Нацдержслужбою скарг учасників конкурсу, а у разі встановлення порушень - направлення Нацдержслужбою вимоги про скасування результатів конкурсу. Це дає підстави вважати, що така процедура, як конкурс, буде проводитись чесно та прозоро і кадри фахівців державної служби, в тому числі і митних органів, поповнять розумні, компетентні працівники.

У новому Законі України «Про державну службу» відсутні такі правові норми, як «стажування в державних органах» та «формування кадрового резерву», які були визначені в попередньому законодавчому документі та передбачали зайняття вакантної посади в державній службі без проведення конкурсу на підставі успішних результатів стажування чи перебування в кадровому резерві за рішенням керівника, наприклад, начальника митниці. Ці норми стосувались державних службовців: у першому випадку при стажуванні в іншому державному органі, наприклад митниці, та зайняття посади тієї державної служби, де стажуєшся; в другому випадку зайняття посади державної служби, де перебуваєш у кадровому резерві, як правило, вищої, наприклад у митниці. Втратили чинність постанови Кабінету Міністрів України, якими були затверджені відповідні Положення про стажування в державних органах та Положення про формування кадрового резерву для державної служби. Призначення на вакантні посади в митні органи поза

конкурсом з інших державних органів на підставі успішного стажування - рідкісні випадки, а формування кадрового резерву в митних органах і призначення резервістів на вакантні посади поза конкурсом мало системний характер як просування по службі успішних та професійно підготовлених працівників. Новий Закон України «Про державну службу» визначив для всіх рівні умови - заміщення вакантних посад державної служби тільки за результатами конкурсу.

Враховуючи, що у митних органах існувала відповідна система підготовки кадрового резерву з кращих працівників, що сприяло як побудові їхньої кар'єри, так і стабільності діяльності організації щодо заміщення вакантних посад, що сьогодні здійснюється за конкурсом, на мою думку, цей напрямок потрібно продовжувати розвивати. Митний орган має забезпечити участь у конкурсі на рівні з іншими учасниками підготовлених резервістів, які готові професійно працювати на вакантній посаді. Якщо переможцем за підсумками конкурсу буде резервіст або інша компетентна особа - митний орган отримує працівника, який у жодному разі не буде нижчого фахового рівня, ніж підготовлений резервіст. Оскільки нині відсутні правові норми формування кадрового резерву, ДФС необхідно пропрацювати цей напрямок та прийняти відповідні рішення щодо цього питання.

Призначення працівників у митницю на посади, перебування на яких не пов'язане з проходженням державної служби, здійснюється в порядку, визначеному законодавством України про працю.

При прийомі на державну службу та проходженні державної служби в митних органах встановлені обмеження згідно з Митним кодексом України, Законами України «Про державну службу», «Про запобігання корупції», «Про очищення влади».

Особа, призначена на посаду державної служби вперше, публічно складає присягу та підписує її текст, визначений Законом України «Про державну службу», про що робиться

позначка у трудовій книжці. При призначенні особи на посаду державної служби вперше також обов'язково встановлюється випробовування до шести місяців з метою перевірки відповідності державного службовця займаній посаді (діяльності, виконання якої йому доручається). При призначенні на посаду посадова особа ознайомлюється з посадовою інструкцією, правилами внутрішнього трудового розпорядку, інструкцією з охорони праці та пожежної безпеки.

Посадовим особам митних органів присвоюються спеціальні звання. Посадовим особам, призначеним на посаду з установами випробувального строку, спеціальне звання присвоюється після завершення цього строку.

Просування державного службовця по службі здійснюється з урахуванням професійної компетентності шляхом зайняття вищої посади за результатами конкурсу відповідно до Закону України «Про державну службу».

Для визначення якості виконання окреслених завдань, а також з метою прийняття рішення щодо преміювання, планування кар'єри державних службовців, виявлення потреби впрофесійному навчанні, відповідно до Закону України «Про державну службу» результати службової діяльності державних службовців підлягають щорічному оцінюванню. Оцінювання результатів службової діяльності проводиться на підставі показників результативності, ефективності та якості, визначених з урахуванням посадових обов'язків державного службовця, а також відповідно до дотримання ним правил етичної поведінки та вимог законодавства у сфері запобігання корупції. Результати оцінювання службової діяльності беруться до уваги керівництвом митниці та підрозділом з роботи з персоналом при преміюванні та просуванні по державній службі державного службовця, а також долучаються до його особової справи.

Новий Закон України «Про державну службу», на відміну від попереднього, не містить правових норм щодо проведення атестації державних службовців (далі - атестація).

Відповідний нормативно-правовий акт КМУ теж втратив чинність. Попередньо протягом двох років проводилось щорічне оцінювання, а на третій рік - атестація спеціально створеними атестаційними комісіями з метою оцінювання діяльності державного службовця за трьохрічний період з урахуванням результатів попередніх щорічних оцінювань. Атестація, яка проводилась в митних органах раз на три роки, нині не проводиться. Згідно з положеннями нового Закону України «Про державну службу», оцінювання результатів діяльності посадових осіб митниці буде визначатись тільки за процедурою щорічного оцінювання.

Начальник митниці розглядає і у встановленому порядку вносить голові ДФС пропозиції щодо нагородження її працівників відомчими відзнаками та відзначення державними нагородами, здійснює інші заходи щодо їх заохочення. Законом України «Про державну службу» передбачено такі види заохочень: 1) оголошення подяки; 2) нагородження грамотою, почесною грамотою, іншими відомчими відзнаками державного органу; 3) дострокове присвоєння спеціального звання; 4) представлення до нагородження урядовими відзнаками та відзначення урядовою нагородою (вітальний лист, подяка, почесна грамота); 5) представлення до відзначення державними нагородами.

Законом України «Про державну службу» встановлені такі види дисциплінарних стягнень, які застосовуються до державних службовців: 1) зауваження; 2) догана; 3) попередження про неповну службу відповідність; 4) звільнення з посади державної служби. На сьогодні це новий підхід і, на мою думку, він доволі ефективний і всебічний. Підставою для притягнення державного службовця до дисциплінарної відповідальності є вчинення ним дисциплінарного проступку. Види дисциплінарних проступків вказано у ст. 65 Закону України «Про державну службу», а у ст. 66 конкретизовано, які види дисциплінарних стягнень до яких видів дисциплінарних проступків застосовуються

(т. 3). Законодавчо прописано також порядок ведення дисциплінарного провадження, створення дисциплінарної комісії, формування дисциплінарної справи, проведення службового розслідування та ін.

Таблиця 7.12

**Дисциплінарні проступки та відповідні дисциплінарні
стягнення за них згідно ЗУ «Про державну службу»
(складено автором)**

№ з/п частина друга ст. 65	Дисциплінарний проступок	Дисциплінарне стягнення
1	2	3
1	Порушення присяги державного службовця	Звільнення з посади державної служби (частина п'ята ст. 66)
2	Порушення правил етичної поведінки державних службовців	Попередження про неповну службову відповідність (частина четверта ст. 66)
3	Вияв неповаги до держави, державних символів України, українського народу	Звільнення з посади державної служби (частина п'ята ст. 66)
4	Дії, що шкодять авторитету державної служби	Оголошення догани (частина третя ст. 66). У разі вчинення систематично (повторно протягом року) дисциплінарного проступку - попередження про неповну службову відповідність (частина четверта ст. 66)
5	Невиконання або неналежне виконання посадових обов'язків, актів органів державної влади, наказів (розпоряджень) та доручень керівників, прийнятих у межах їхніх повноважень	Оголошення догани (частина третя ст. 66). У разі вчинення систематично (повторно протягом року) дисциплінарного проступку — попередження про неповну службову відповідність (частина четверта ст. 66)
6	Недотримання правил внутрішнього службового розпорядку	Зауваження (частина друга ст. 66)

Продовження табл. 7.12

1	2	3
7	Перевищення службових повноважень, якщо воно не містить складу злочину або адміністративного правопорушення	Звільнення з посади державної служби (частина п'ята ст. 66)
8	Невиконання вимог щодо політичної неупередженості державного службовця	Попередження про неповну службову відповідність (частина четверта ст. 66)
9	Використання повноважень в особистих (приватних) інтересах або в неправомірних особистих інтересах інших осіб	Звільнення з посади державної служби (частина п'ята ст. 66)
10	Подання під час вступу на державну службу недостовірної інформації про обставини, що перешкоджають реалізації права на державну службу, а також неподання необхідної інформації про такі обставини, що виникли під час проходження служби	Звільнення з посади державної служби (частина п'ята ст. 66)
11	Неповідомлення керівнику державної служби про виникнення відносин прямої підпорядкованості між державним службовцем та близькими особами у 15-денний строк з дня їх виникнення	Звільнення з посади державної служби (частина п'ята ст. 66)
12	Прогул державного службовця (у тому числі відсутність на службі більше трьох годин протягом робочого дня) без поважних причин	Оголошення догани (частина третя ст. 66). У разі вчинення систематично (повторно протягом року) дисциплінарного проступку - звільнення з посади державної служби (частина п'ята ст. 66)
13	Поява державного службовця на службі в нетверезому стані, у стані наркотичного або токсичного сп'яніння	Звільнення з посади державної служби (частина п'ята ст. 66)

Продовження табл. 7.12

1	2	3
14	Прийняття державним службовцем необґрунтованого рішення, що спричинило порушення цілісності державного або комунального майна, незаконне їх використання або інше заподіяння шкоди державному чи комунальному майну, якщо такі дії не містять складу злочину або адміністративного правопорушення	Звільнення з посади державної служби (частина п'ята ст. 66)

Чіткість і висока вимогливість норм закону щодо порушень службової дисципліни мають сприяти більш якісному виконанню своїх службових обов'язків посадовими особами органів доходів і зборів та безпомилковому застосуванню дисциплінарних стягнень.

Підвищення рівня професійної компетентності державних службовців проводиться протягом проходження служби, а підвищення кваліфікації - не рідше разу на три роки⁷⁰. Порядок підготовки і підвищення кваліфікації персоналу регламентується Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про систему підготовки та підвищення кваліфікації державних службовців і посадових осіб місцевого самоврядування» № 564 від 7 липня 2010 р. (зі змінами) та іншими нормативно-правовими актами з питань державної служби та навчання державних службовців. Організацію та координацію процесу підготовки та підвищення кваліфікації персоналу здійснює підрозділ з роботи з персоналом. Підрозділ з роботи з персоналом проводить таку діяльність з підготовки фахівців: визначає потребу в фахівцях; надає пропозиції ДФС щодо формування

⁷⁰ «Про Державну службу : Закон України № 889-УІІІ від 10.12.2015 р. | лектронний ресурс]. - Режим доступу : www.rada.gov.ua.

державного замовлення на підготовку та підвищення кваліфікації фахівців у відповідних сферах; організовує діяльність з підготовки та підвищення кваліфікації працівників митниці; організовує навчання посадових осіб митниці без відриву від роботи.

Заробітна плата працівника митниці як державного службовця прописана у Законі України «Про державну службу», постановках Кабінету Міністрів України, наказах ДФС та складається з:

- 1) посадового окладу;
- 2) надбавки за вислугу років;
- 3) надбавки за спеціальне звання;
- 4) виплати за додаткове навантаження у зв'язку з виконанням обов'язків тимчасово відсутнього працівника у розмірі 50% від посадового окладу тимчасово відсутнього працівника;
- 5) виплати за додаткове навантаження у зв'язку з виконанням обов'язків за вакантною посадою працівника за рахунок економії фонду посадового окладу за відповідною посадою;
- 6) премії (у разі встановлення).

Посадовим особам митниці також виплачується:

- грошова допомога при наданні щорічної основної оплачуваної відпустки;
- матеріальна допомога для вирішення соціально- побутових питань.

Керівники митниці мають право встановлювати посадовим особам митниці у межах економії фонду оплати праці додаткові стимулюючі виплати - надбавки: 1) за інтенсивність праці; 2) за виконання особливо важливої роботи. Порядок надання відпусток працівникам митниці та відкликання їх з відпусток регламентується КЗпП України, Законами України «Про відпустки», «Про державну службу» та іншими нормативно-правовими актами.

Державним службовцям надається щорічна основна оплачувана відпустка тривалістю 30 календарних днів, якщо законодавством не передбачено більш тривалої відпустки, з виплатою грошової допомоги у розмірі середньомісячної заробітної плати.

За кожний рік державної служби після досягнення п'ятирічного стажу державної служби державному службовцю надається один календарний день щорічної додаткової оплачуваної відпустки, але не більш як 15 календарних днів⁷¹.

Управління персоналом в органах доходів і зборів здійснюється шляхом видання та виконання відповідних наказів, розпоряджень, доручень. Обговорення робочих питань проводиться на нарадах та колегіях (нарадах вищого рівня). На нарадах та колегіях приймаються рішення, які доводяться до особового складу і підлягають виконанню. З метою забезпечення виконання завдань і функцій установи, підрозділу керівники в повсякденній діяльності надають усні розпорядження та вказівки своїм підлеглим. Перші і другі при цьому мають дотримуватись вимог положень про установу чи підрозділ та посадових інструкцій. На документах керівники (які мають право) проставляють резолюції, в яких зазначають виконавця, зміст доручення, термін виконання. Особи, зазначені в резолюції, мають забезпечити виконання дорученого завдання.

Державний службовець у разі виникнення у нього сумніву щодо законності виданого керівником наказу (розпорядження), доручення має вимагати його письмового підтвердження, після отримання якого зобов'язаний виконати такий наказ (розпорядження), доручення. Одночасно з виконанням такого наказу (розпорядження), доручення державний службовець зобов'язаний у письмовій формі повідомити про нього керівника вищого рівня або орган вищого рівня. У такому разі державний службовець звільняється від відповідальності за виконання зазначеного наказу (розпорядження), доручення,

⁷¹Про Державну службу : Закон України № 889-VIII від 10.12.2015 р.(із змін, і допов.) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : www.rada.gov.ua.

якщо його буде визнано незаконним у встановленому законом порядку, крім випадків виконання явно злочинного наказу (розпорядження), доручення. Якщо державний службовець виконав наказ (розпорядження), доручення, визнані у встановленому законом порядку незаконними, і не вчинив дій, зазначених вище, він несе відповідальність за своє діяння відповідно до закону. Керівник у разі отримання вимоги державного службовця про надання письмового підтвердження наказу (розпорядження), доручення зобов'язаний письмово підтвердити або скасувати відповідний наказ (розпорядження), доручення в односторонній строк. У разі неотримання письмового підтвердження у зазначений строк наказ (розпорядження), доручення вважаються скасованими. За видання керівником і виконання державним службовцем явно злочинного наказу (розпорядження), доручення відповідні особи несуть відповідальність згідно із законом⁷². Вказаний порядок дій є нововведеним. Він захищає підлеглого щодо відповідальності за виконання неправильних наказів керівника, а керівнику дає можливість переглянути своє рішення та привести його у відповідність до норм чинного законодавства.

Потрібно визначити встановлені підстави для звільнення посадових осіб органів доходів і зборів як державних службовців, згідно із Законом України «Про державну службу», зокрема:

- 1) у разі втрати права на державну службу або його обмеження;
- 2) у разі завершення строку призначення на посаду державної служби;
- 3) за ініціативою державного службовця або за угодою сторін;
- 4) за ініціативою суб'єкта призначення;
- 5) у разі настання обставин, що склалися незалежно від волі сторін;

⁷² Про Державну службу : Закон України № 889-УІІІ від 10.12.2015 р. (із змін, і допов.) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : www.rada.gov.ua.

6) у разі незгоди державного службовця на проходження державної служби у зв'язку із зміною її істотних умов;

7) у разі досягнення державним службовцем 65-річного віку, якщо інше не передбачено законом;

8) у разі застосування заборони, передбаченої Законом України «Про очищення влади».

Слід зазначити, що вищеперелічені підстави для припинення державної служби в названому законі деталізовані та чітко прописані, що дає можливість для їх безпомилкового застосування.

В Законі України «Про державну службу» та інших правових актах України з питань державної служби враховані правові норми законодавства європейських країн щодо прийняття на державну службу та проходження державної служби. До цих норм можна зарахувати такі: вимоги до осіб, які претендують на вступ на державну службу; призначення громадянина України на посаду державної служби за результатами конкурсу; випробовування при призначенні на посаду; щорічне оцінювання результатів службової діяльності. Норми проведення конкурсу: оприлюднення оголошення про проведення конкурсу; формування конкурсної комісії, проведення іспиту у формі тестування, співбесіди для визначення переможця, оскарження результатів конкурсу. Ці правові норми повною мірою стосуються органів доходів і зборів, оскільки їх посадові особи є державними службовцями.

Однак є певні питання, які потребують вирішення на рівні Верховної Ради України, КМУ та ДФС, що сприятиме якісному підбору кадрів та їх відповідному проходженню державної служби в органах доходів і зборів, а саме щодо:

- формування кадрового резерву;
- виконання норм законодавства щодо матеріального забезпечення особового складу: забезпечення форменим одягом безоплатно (ст. 552 МКУ); надання службового житла, а випускникам вищих навчальних закладів, які одержали скерування на роботу до органів доходів і зборів,

розташованих в іншій місцевості, надання службового житла невідкладно (ст. 552 МКУ);

- збільшення розміру заробітної плати для посадових осіб, які вступили на державну службу, - молодих спеціалістів категорії «В». Законом України «Про державну службу» (ст. 51) встановлено мінімальний розмір посадового окладу - не менш як дві заробітні плати. Згодом внесено зміни - до двох прожиткових мінімумів. Це не сприяє залученню прогресивної молоді працювати у державній службі. Багато молодих спеціалістів, попрацювавши рік-два, звільняються з державної служби за причиною низької заробітної плати або підсилюють її корупційним шляхом. Необхідно насамперед переглянути розмір оплати праці в напрямку її збільшення для молодих спеціалістів, можливо, за рахунок інших категорій державних службовців.

РОЗДІЛ VIII НОВІТНЯ КОНЦЕПЦІЯ ФОРМУВАННЯ ФІСКАЛЬНОГО ПРОСТОРУ УКРАЇНИ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЙНИХ ДИСБАЛАНСІВ

8.1. Проблеми і напрями реформування податкового регулювання в Україні

Одна з важливих проблем, що постали нині перед українською спільнотою, - це необхідність перегляду стратегічних підходів до взаємодії учасників процесу суспільного виробництва, оскільки саме відносини між ними забезпечують соціально-економічну стабільність у суспільстві, ефективний розвиток підприємництва, безпеку життєдіяльності та підвищення якості життя громадян. У цьому контексті держава є інституціональним регулятором і центральним інституційним новатором, який розробляє та визначає через систему права правила і норми поведінки економічних суб'єктів, здійснює державний нагляд за їх дотриманням та стимулює розвиток соціально-економічного середовища. Вагоме місце у реформуванні соціально- економічних процесів у державі належить податковому регулюванню, основні принципи й елементи якого значною мірою визначають формування цивілізованого і конкурентоздатного ринкового механізму.

Вплив фінансової та політичної кризи на соціально- економічні процеси в державі потребує розроблення новітніх дієвих механізмів реформування податкового регулювання, яке поряд з виконанням функції фіскального інструменту

наповнення дохідної частини державного бюджету сприятиме подоланню фіскальних деформацій і коригуванню негативних процесів економічного розвитку.

Дослідженню проблем податкового регулювання приділяється дедалі більша увага, що пояснюється зростанням його ролі як важливого інструменту впливу на розвиток економічної системи й соціальної сфери та необхідністю проведення якісного реформування податкової системи країни. Зокрема, теоретичні й практичні аспекти вивчення цієї проблеми знайшли відображення у працях таких українських вчених, як: О. М. Десятнюк, Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, І. О. Луніна, П. В. Мельник, Д. І. Серебрянський, А. М. Соколовська, Л. М. Шаблиста та ін. Однак в Україні зазначена проблематика потребує подальшого дослідження з метою окреслення шляхів модернізації податкового регулювання в контексті розроблення ефективних заходів державного, непрямого впливу на соціально-економічні процеси в країні.

Сучасні реалії функціонування податкової системи характеризують зміною пріоритетів у функціональному призначенні податків. Насамперед важливого значення набуває регулююча функція податків, яка полягає у регулюванні державою соціально-економічних явищ і процесів за допомогою інструментів оподаткування, на противагу фіскальній їх функції як основі формування надходження фінансових ресурсів держави. Регулюючий вплив при цьому здійснюється через зміну ставок податків, їх диференціацію для різних категорій платників податків, зменшення або збільшення бази оподаткування, відстрочення платежу або анулювання заборгованості, надання податкових кредитів, зміну податкових пільг та знижок, повне або часткове звільнення від податків й ін.

Отже, важливим інструментом у податковій системі кожної країни є податкове регулювання, модернізація якого має бути спрямована на оптимальне поєднання регулюючої

та фіскальної функції податків з метою збалансування і задоволення інтересів платників податків та держави. При цьому слушно зазначає М. М. Свердан, що «...у сфері оподаткування абсолютно задовольнити інтереси всіх учасників неможливо. Оптимальне поєднання - реалізувати наміри держави, пристосувати фіскальний режим до підприємництва, максимально забезпечити соціальні ідеали справедливості та суспільного добробуту»¹. Однак недотримання принципу економічної обґрунтованості податкових реформ, існування подвійного оподаткування і нестабільність податкового законодавства призводять до надмірного навантаження на суб'єктів підприємництва. Зважаючи на такі негативні тенденції, суб'єкти господарювання шукають різні шляхи несплати податкових платежів. Одні роблять це незаконно, тобто ухиляються від сплати податкових платежів, інші використовують різні схеми для уникнення від сплати податків, при цьому дотримуючись чинного законодавства. Таким чином, однією з проблем сьогодення є розбалансування інтересів суб'єктів податкових відносин.

Сутність податкового регулювання доцільно розглядати як єдність та боротьбу його суперечливих сторін, що сприяють розвитку відносин у сфері оподаткування, тобто виникненню суперечностей, які згодом вирішуються й одночасно зароджуються нові. Суперечності у сфері оподаткування виникають одразу, як тільки перетинаються протилежні інтереси основних суб'єктів податкових відносин - платників податків і держави. Єдність цих протилежностей як взаємопов'язаних сторін оподаткування - умова функціонування податкової системи у цілісності.

Єдність відносин платників податків та держави підтверджується Податковим кодексом України, що свідчить про узгодженість їх інтересів і досягнутий компроміс щодо наявних між ними суперечностей. Водночас суперечності між

¹Свердан М. М. Специфіка податкової системи України та можливості її коректування / М. М. Свердан // Сталий розвиток економіки. - 2015. - № 4. - С. 26.

суб'єктами податкових відносин проявляються у тому, що кожен із них на перше місце ставить передусім свої особисті інтереси, які пов'язані з отриманням власних надходжень та зменшенням витрат. Для платника податку це означає зменшення витрат на сплату податкових платежів, тому лібералізація оподаткування через зниження податкового навантаження об'єктивно сприяє зміцненню фінансової бази платників податків, насиченню ринку товарами і послугами та створенню конкурентного середовища, а для держави - збільшення надходжень за рахунок отриманих податкових платежів.

Так, держава формує економіко-правові умови для розвитку податкової системи, збільшуючи податкове навантаження на платників податків. Однак державні інтереси суперечать інтересам платників податків, які зацікавлені у зруженні бази оподаткування, зменшенні ставки податку й ін. Інакше кажучи, відносини у сфері оподаткування мають яскраво виражений суперечливий характер, оскільки кожен суб'єкт прагне задовольнити лише свої інтереси, а як наслідок виникає податковий конфлікт. Тому однією з найважливіших проблем податкового регулювання є проблема формування дієвого механізму узгодженості та збалансування інтересів усіх учасників податкових відносин, пошуку диференційованих підходів до встановлення ставок податків і категорій платників, визначення спеціальних режимів оподаткування для окремих платників податку та застосування методів податкового стимулювання.

У лютому 2007 р. в Київському інституті проблем управління ім. Горшеніна було проведено опитування з метою виявлення проблем громадян як платників податків, причин виникнення податкового конфлікту інтересів і окреслення шляхів вирішення зазначених проблем у сфері оподаткування. На запитання: «Чому в Україні не платять податки?» - 58,2% респондентів обрали відповідь: «Податкові ставки надто високі, підприємці не зможуть працювати, якщо будуть

сплачувати всі податки». 49% респондентів вважають, що «податки не платять, тому що сумніваються в їх використанні за призначенням», 29% - «тому, що люди не звикли платити податки добровільно». При цьому для активізації сплати податків респонденти пропонують зменшити податкові ставки (49,6%), вдосконалити законодавство (45,6%) та посилити суспільний контроль за використанням коштів платників податків (32%). Крім цього, за подолання корупції в податкових органах виступили 26,2% респондентів, за посилення санкцій з несплати податків-21,3%, за підвищення рівня самосвідомості громадян -15%, за надання податковим органам додаткових повноважень - 3,5%. Опитування було проведено серед 2 тис. громадян в усіх регіонах країни².

Визначальне місце у врегулюванні конфліктів інтересів належить податковому законодавству, основні положення якого регламентують правові норми функціонування як органів контролю, так і платників податків на демократичних умовах. Правові норми базуються на застосуванні соціального контролю, спрямованого на досягнення відповідності поведінки індивідів соціальним очікуванням та вимогам з урахуванням досвіду вирішення конфліктних ситуацій, містять засоби вирішення типових соціальних конфліктів і максимально задовольняють інтереси всіх учасників процесів оподаткування.

Одна з проблем, внаслідок якої платники ухиляються від сплати податків, - це нецільове використання податкових надходжень до бюджету. На нашу думку, при підготовці й реалізації податкових реформ доцільним є використання зарубіжного досвіду розвинутих країн світу, де поряд з достатньо суворими заходами (багаторічне тюремне ув'язнення), що застосовуються до фізичних та юридичних осіб, які ухиляються від сплати податків, для захисту законних

²Конфлікт інтересів між податкоплатником і фіскальними органами: суть, передумови виникнення та способи вирішення [Електронний ресурс]. - Режим доступу <http://intkonf.org/sidorovich-oyu-konflikt-interesiv-mizh-poriatkoplalnikot-i-Azkalnit-i-orgdanati-viT-pererigitoyi-yipiknepnya-ia-zrozobi-UlGizьepnya/>.

інтересів і прав платників податку створений та ефективно діє цілий комплекс соціальних превентивних контрзаходів. Ключовим аспектом стає принцип гармонізації економічних інтересів учасників податкових відносин, за якого фіскальні трансформації не мають створювати конфліктні ситуації між платниками податків і державою.

Розбалансування інтересів, що породжується соціальною нерівністю, призводить до конфлікту, оперативність врегулювання якого залежить від типу соціальної структури суспільства, рівня його організації та ступеня відкритості. Найбільш адекватною формою суспільства є демократичне, мобільне суспільство, в якому розгортання і перебіг конфлікту чітко формалізовані. Таким чином, наявність великої кількості різноманітних конфліктів у сфері оподаткування значно активізує систему пошуку механізмів та засобів, за допомогою яких можна їх ввести у цивілізовані межі й надати вирішенню конструктивного характеру. В податковому законодавстві потрібно закріпити принцип справедливого оподаткування, що дасть змогу не тільки зробити вітчизняну податкову систему більш ефективною, а й сприятиме встановленню податкової дисципліни, вихованню цивілізованого платника податків, зниженню рівня конфліктів між платниками і фіскальними органами.

Проблема податкового регулювання, яка потребує вирішення, - це недосконала нормативно-правова база оподаткування та складність процесу адміністрування податків. В умовах сьогодення податкове законодавство є нестабільним, а багато його положень - не врегульованими, що створює чимало незручностей для платників податкових платежів. Як приклад наведемо доволі складний порядок обчислення оподаткованого прибутку встрахових компаніях, зокрема врахування у складі доходів і витрат сум зменшення та збільшення розміру страхових резервів порівняно зі сформованими їх обсягами на кінець попереднього звітного періоду з урахуванням зміни частки перестраховиків у

страхових резервах, а також складність перевірки обсягів страхових виплат, що негативно позначається на ефективності контролю з боку податкових органів. Зазначимо, що взаємоузгодженість систем оподаткування страховиків і підприємницьких структур не означає ототожнення їх елементів, методів та способів сплати податкових платежів, досягнення ефективності функціонування податкового механізму.

З метою збільшення фіскальних надходжень від страховиків, основна діяльність яких є низькорентабельною або взагалі збитковою, у податковому законодавстві деяких розвинутих країн значну увагу приділено оподаткуванню їх інвестиційної діяльності. Відповідно введено в податково- правову базу норми щодо розширення сфери оподаткування доходів від інвестиційних вкладень. Насамперед для досягнення цієї мети у фінансовій звітності страхових компаній багатьох країн Західної Європи чітко розмежовано показники надходження доходів від здійснення прямого й непрямого інвестування. Крім цього, передбачено диференційований підхід до оподаткування доходів страхових компаній за видами інвестиційних вкладень. Сутність вказаного підходу полягає в тому, що насамперед для непрямого інвестування в обов'язковому порядку обчислюється відсоток участі в інвестиціях. Розрахований показник враховується при розрахунку коригувального коефіцієнта, який, відповідно, збільшує ставку податку на прибуток від інвестиційних вкладень. Для кращого розуміння описаного порядку обчислень наведемо такий приклад.

Припустимо, що страхова компанія вкладає тимчасово вільні кошти в розмірі 20 тис. євро в інвестиційний проект вартістю 100 тис. євро, який реалізує інвестиційна компанія. Відповідно частка прямого інвестування становитиме 20%. Після цього інвестиційна компанія здійснює власний внесок у розмірі 50 тис. євро в інший проект загальною вартістю 500 тис. євро (частка участі в інвестиції становить 10%). Таким

чином, згідно з описаним вище алгоритмом розрахунку, частка непрямого інвестування страхової фірми становитиме 2% (20% x 10% 1100%), а коефіцієнт, який збільшує ставку податку на прибуток від інвестиційної діяльності, дорівнюватиме 0,12 ((10% + 2%) 1100%)³.

Враховуючи те, що на сьогодні рентабельність класичного українського страхового бізнесу є доволі низькою, можемо передбачити банкрутство більшості «кептивних» страховиків. Відповідно обсяг податкових надходжень від страхових компаній при застосуванні загальної системи оподаткування прибутку суттєво знизиться, тоді як при оподаткуванні доходів він постійно зростає. Підтвердженням цього є розрахунки експертів Ліги страхових організацій України, за якими сплачені страховиками податкові платежі можуть знизитися до 40% порівняно з їх обсягом на сьогодні. Доцільно зауважити, що зміни до Податкового кодексу України щодо застосування подвійного оподаткування доходів і прибутку страховиків були прийняті без належного обґрунтування можливих позитивних та негативних наслідків з точки зору як втрат бюджету, так і зміни структури та складу учасників страхового ринку України⁴.

З одного боку, в умовах кризових явищ у національній економіці для класичних страхових компаній перехід на загальну систему оподаткування є вигідним, оскільки вони сплачують податок на прибуток лише за умови позитивного фінансового результату. З іншого боку, через складний порядок його розрахунку помітно збільшуються витрати на дотримання регулятивних вимог, пов'язаних з оподаткуванням прибутку, зокрема на: забезпечення бланками податкової звітності й їх заповнення; оплату послуг щодо залучення додаткових юристів і бухгалтерів, обізнаних у податкових нововведеннях;

Юсіпова Т. И. Налогообложение страховых организаций в глобальной экономике / Т. И. Осипова, Л. А. Чеснокова // Страховые организации: бухгалтерский учет и налогообложение. - 2014. - № 3. - С. 18-19.

"Податковий кодекс України № 2755-УІ від 02.12.2010 р. (із змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/sdi-bit/lam/z/taip.sdi?ped=2755-17>.

зміну програмного забезпечення податкового обліку; платні консультації з оподаткування страхової діяльності; витрати, пов'язані з проведенням аудиторських перевірок, та ін. Збільшення витрат негативно прямопропорційно призводить до зростання вартості страхових продуктів. Отже, конкурентні переваги матимуть ті страховики, які зможуть максимально мінімізувати зазначені витрати і не підвищуватимуть страхових тарифів.

Зростатимуть також витрати на адміністрування податку на прибуток страховиків для податкових органів. Такі витрати пов'язані з необхідністю прийняття низки підзаконних актів, які будуть роз'яснювати та конкретизувати на практиці норми Податкового кодексу. Зокрема, це витрати на: розроблення нових форм податкової звітності й інструкцій для їхнього складання; визначення переліку страхових резервів і методики розрахунку їхнього обсягу, що враховуються при розрахунку об'єкта оподаткування; інформаційне поширення та роз'яснення законодавчих актів, інформаційно-консультативне обслуговування платників податків; перепідготовку податкових інспекторів, які приймають відповідну звітність; здійснення податкового контролю.

З метою зниження витрат на адміністрування податків доцільно запровадити автоматизовану системи документообігу й удосконалити порядок реєстрації платників податків і сформувати прозору систему відповідальності співробітників податкової служби. Погоджуємося з твердженням О. П. Крайник, що «...зміна правил адміністрування податків повинна забезпечити отримання економічного ефекту за рахунок зменшення рівня тінізації економіки та збільшення надходжень до бюджетів усіх рівнів. Однак такий ефект можна отримати лише у разі сприйняття нових правил більшістю платників податків за рахунок налагодження копійки роз'яснювальної роботи щодо необхідності та суті нових правил адміністрування; зміни ставлення податкових органів до платників, налагодження

дійсно партнерських стосунків між ними; ефективної боротьби з корупцією; підвищення ступеня довіри до влади в цілому»⁵.

Таким чином, в умовах політичної й економічної нестабільності недосконалим є Податковий кодекс України, а саме: постійна зміна податкового законодавства, підвищення податкового навантаження на платників податків, особливо до страхових компаній у вигляді подвійного оподаткування, яке задовольняє інтереси держави щодо використання перестраховування як джерела поповнення бюджетних коштів, але суперечить інтересам страховиків і перестраховиків, збільшуючи їх податкове навантаження. Внаслідок цього відбувається зменшення сплати податків шляхом ухилення або уникнення. Крім цього, характерні непрозорість та недостатня розвинутість інфраструктури страхового ринку, що загалом призводить до використання «схемного» страхування. Уточнимо, що в Податковому кодексі України у ст. 160.6 збережено чинний порядок оподаткування перестраховальник операцій із перестраховиками-нерезидентами, залежно від їх рейтингів (0% і 12%). На нашу думку, податкові зміни, з одного боку, позитивно впливають на розвиток перестраховування з нерезидентами, зменшуючи податкове навантаження страховика при укладанні договорів перестраховування з перестраховиками-нерезидентами, в яких є відповідний рейтинг, з іншого - вони призводять до подорожчання перестраховування, але не створюють перешкод для здійснення «схемних» перестраховальник операцій.

Водночас, страхові компанії вдаються до інших способів оптимізації оподаткування своїх доходів. Зокрема, вони створюють так звані венчурні фонди, призначені для інвестування у ризиковані інноваційні проекти. Відповідно до чинного законодавства, за таких умов страховики імітують заборгованість перед венчурним фондом, яку ліквідують поступово щомісяця, пересилаючи на його рахунки певну суму

⁵Крайник О. П. Реформування системи податкового регулювання в контексті проведення економічних реформ в Україні / О. П. Крайник // Інноваційна економіка. - 2013. - № 5. - С. 16.

грошових коштів. З таких перерахунків не сплачують податків. Згодом ці ж кошти повертаються знову страховій компанії. До того ж значного поширення набули офшорні страхові компанії. Базова схема офшорного страхування ґрунтується на переказі страхових премій на адресу офшорних страхових фірм, де їх прибуток не оподатковується. Основними цілями створення таких компаній є: ухилення від оподаткування, нелегальний експорт капіталу, створення неформальних фондів грошових коштів та відмивання злочинних доходів⁶.

В умовах недосконалого податкового регулювання суб'єкти господарювання шукають різні способи ухилення або уникнення сплати податкових платежів, внаслідок чого підвищується рівень тіньової економіки. Відповідно, у Державний бюджет України не надходить значний обсяг податкових платежів, що призводить до невиконання державою покладених на неї функцій на належному рівні. Як приклад, такий дисбаланс інтересів можна простежити у взаємовідносинах держави і страхових компаній, які з 2015 р. двічі сплачують податок на прибуток за ставкою 3% та 18%. На нашу думку, подвійне оподаткування є податковим навантаженням на страховиків, що призвело до виникнення різних схем ухилення від сплати податків і формування їх податкової заборгованості. Визначений порядок оподаткування для страховика (перестраховика) негативно впливає на його фінансові результати й може стати приводом до підвищення страхових тарифів, оскільки в актуарних розрахунках це не враховано, що, безумовно, вплине на зниження темпів зростання страхових (перестраховувальних) премій та збільшення кількості схемних операцій, спрямованих на їх нарощування, й кількості фінансових схем за страховими виплатами. Це свідчить про те, що з плином часу схемне страхування (перестраховування) переорієнтовується, але його обсяги суттєво не змінюються.

⁶Терещенко В. С. Проблеми оподаткування страхових компаній та шляхи їх вирішення [Електронний ресурс] / В. С. Терещенко, Н. С. Бевза. - Режим доступу : http://www.rusnauka.com/6_PNI_2012/Econotica/7_102386.doc.htm.

Як приклад, після врегулювання перестраховальник відносин із перестраховиками-нерезидентами, що зумовило скорочення «псевдоперестраховання», активного розвитку набули схемні операції, за яких вітчизняні перестраховики перестраховують псевдоризики іноземних страховиків.

Вважаємо, що при визначенні підходів до формування системи оподаткування страхового бізнесу доцільно насамперед враховувати його особливе місце в економічній системі. З урахуванням стратегічної ролі страхового сектору податкове регулювання необхідно спрямовувати на стимулювання попиту на страхові послуги, управління пропозицією певних видів страхування й інвестиційними ресурсами страховиків за одночасного забезпечення фіскальної ефективності системи оподаткування страхової діяльності.

В умовах фінансової нестабільності економіки України поширеною практикою є несвоєчасна і не в повному обсязі сплата суми податкових платежів, що супроводжується штрафними санкціями (високі штрафні санкції за помилки та часті зміни форм податкової звітності) й пенею і призводить до формування податкової заборгованості платників перед державою. Це є негативним явищем, за якого держава не може виконувати свої функції та зобов'язання належним чином і фінансово забезпечувати важливі сектори економіки. Загальна сума податкового боргу за 2017 р. збільшилась на 17417,7 млн. грн., що становить 22,47%⁷. Така негативна тенденція свідчить про невиконання податкових зобов'язань платниками податків та не надходження в повному обсязі податкових платежів до бюджету. Чинниками відповідної динаміки є: відсутність ефективних механізмів забезпечення відповідальності суб'єктів господарювання за невиконання своїх фінансових зобов'язань перед державою; недосконалість системи списання та реструктуризації податкової заборгованості підприємств перед бюджетом;

⁷Державна фіскальна служба України [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/>.

проведенням взаємозаліків, які роблять невідгідною своєчасну повну сплату податків⁸. Зменшення суми списаної безнадійної заборгованості на 46,6% характеризує позитивний аспект щодо скорочення кількості неплатоспроможних платників.

Слід вказати, що з ухваленням Податкового кодексу України відбулося суттєве зменшення штрафних санкцій з 50% до 20%. Це є позитивною тенденцією як для держави, так і для платників податків, яка, з одного боку, дає змогу платникам швидко та без проблем погашати свою податкову заборгованість, а з іншого — державі вчасно й ефективно виконувати функції, покладені на неї. На нашу думку, ефективним методом погашення податкової заборгованості є податкова застава на активи платника, за допомогою якої держава забезпечує собі гарантії стягнення коштів у разі невиконання своїх зобов'язань боржником за рахунок його активів і таким чином прискорює повернення податкового боргу платником.

Згідно з проведеними опитуваннями суб'єктів господарювання щодо проблем, які на сьогодні характерні для системи оподаткування в Україні, 65% з них найважливішою перешкодою для свого економічного розвитку визнали нестабільність податкового законодавства. Частина малих підприємств працює на стабільній спрощеній системі оподаткування, при цьому більші проблеми щодо недосконалого оподаткування характерні для великих підприємств. Крім цього, важливою проблемою опитувані визнали проблему податкового адміністрування: для великих та середніх підприємств цей відсоток становить 67%, а для малого бізнесу — 56%⁹. Лише менше, ніж 10% суб'єктів господарювання заперечували, що нестабільність податкового законодавства і складність адміністрування податків є проблемою.

⁸Нагорняк Г. Проблеми податкового регулювання в Україні та шляхи їх вирішення / Г. Нагорняк, Ю. Вовк// Галицький економічний вісник. -2010. - №2(27).-С. 141.

Ухилення від оподаткування та сплати податків - це одна з найважливіших проблем в Україні. У 2017 р. зареєстровано 972 кримінальних правопорушення щодо ухилення від сплати податкових платежів¹⁰. При цьому якщо на початку 2017 р. в першому кварталі зареєстровано 302 кримінальних провадження, то вже в кінці четвертого кварталу відбувається поступове їх зменшення до 145. Позитивним фактором є те, що частина платників податків почала добросовісно сплачувати податкові платежі без різних методів примусу. Проте, в кінці 2017 р. кримінальні провадження все-таки були характерні для платників податків, а це означає, що збереглася частина платників, яка ухиляється від сплати обов'язкових платежів. Доцільно зауважити те, що за IV квартал 2017 р. зареєстровано 145 кримінальних проваджень, а закритих з них - 132.

Ефективність податкового регулювання залежить від рівня податкового навантаження. Як правило, найбільше податкове навантаження покладене на законослухняних платників, позбавлених податкових пільг. Зазначимо, що, порівняно з іншими європейськими країнами (Польща, Німеччина, Швейцарія, Латвія, Швеція), номінальне податкове навантаження в Україні є нижчим. Найбільший рівень податкового навантаження в 2016 р. був характерний для Швеції-44,6%, тоді як в Україні він дорівнював 21,6%. Однак стверджувати, що в Україні рівень податкового навантаження є нижчим, не можна, тому що у процесі перерозподілу бюджетних ресурсів частка податків, яка повертається шведам, становить приблизно 85%, а українцям - трохи більше, ніж 30%¹¹. Отже, реальне податкове навантаження в Україні вище, ніж у більшості країн ЄС.

Сказане вище підтверджує, що сучасний стан податкового регулювання потребує подальшого вдосконалення

¹⁰Генеральна прокуратура України [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <https://www.dp.gov.ua/>.

¹¹Романюта Е. Моніторинг рівня податкового навантаження в Україні та країнах ЄС [Електронний ресурс] /Е. Романюта. - 2017. - Режим доступу : <http://sf.tneu.edu.ua/index.php/sf/article/viewFile/1003/1011>.

щодо переорієнтації діючої системи оподаткування на стимулювання процесів соціально-економічного розвитку країни з метою підвищення її конкурентоспроможності. Основним завданням при цьому є формування оптимального рівня податкового навантаження на економіку, за якого буде досягнуто збалансування інтересів держави й платників податків. Безумовно, зниження податкових ставок сприятиме зростанню інвестиційних можливостей українських підприємств, але це супроводжуватиметься зростанням бюджетного дефіциту та інфляції й, як наслідок, не призведе до очікуваного зростання інвестицій і темпів економічного зростання.

Позитивним слід вважати те, що інтереси держави не є однорідними та не обмежуються тільки фіскальними інтересами. Отже, інтереси держави і платників податків можуть збігатися щодо зацікавленості у зростанні реальних доходів населення, добробуту громадян та розвитку підприємницької діяльності шляхом забезпечення умов економічного зростання і підвищення конкурентоспроможності національних товаровиробників. Основу ефективно й економічно обґрунтованого податкового регулювання становить система податкових пільг та стимулів. Податкові пільги - це переваги, які надаються окремим платникам податків, за наявності яких вони можуть у меншому розмірі або взагалі не сплачувати податкових платежів. Для платника податків це, безумовно, є великим плюсом. До деякої міри податкові пільги - це стимули для своєчасної, повної сплати податків. Держава через надання податкових пільг зменшує надходження фінансових ресурсів, які надалі розподіляються за різними напрямками. Як наслідок, нестача коштів призводить до того, що держава не може повністю ефективно виконати покладені на неї функції. Водночас застосування знижених ставок оподаткування доцільно зарахувати до інструментів формування додаткових фінансових ресурсів держави в майбутньому за умови, що

пільгове оподаткування надається стратегічним і провідним галузям економіки країни.

У розвинутих країнах світу напрацьовано значний досвід податкового регулювання та стимулювання розвитку економічної активності. Основними інституційними закономірностями й тенденціями формування стимулюючого потенціалу систем оподаткування визначено такі: витрати на адміністрування податків мають бути мінімальними; параметри системи оподаткування мають відповідати структурній економічній політиці та орієнтуватися на чітко окреслені економічні цілі; податки мають досягати справедливого розподілу доходів, не допускається подвійне оподаткування платників податків; обговорення проектів законів про оподаткування має набувати відкритого і прозорого характеру. Якісна характеристика системи оподаткування у державі з молодою ринковою економікою - це гнучкість, що дає змогу виконувати роль регулятора економіки, вибірково та тимчасово знижуючи податкові ставки за окремими податками і зважаючи на те, що податки є не тільки способом формування державних доходів, а й важелем впливу на економічну поведінку платників.

Необхідними умовами дієвості податкової політики держави є її стабільність та чітка цілеспрямованість на вирішення конкретних завдань. Податкові перетворення в українській економіці мають активно стимулювати розвиток реального сектору, підвищувати зацікавленість суб'єктів господарювання у розширенні легальної діяльності й сприяти легалізації фінансових потоків і виходу з тіні прихованих капіталів. Обов'язкова умова реалізації стимулюючого потенціалу податкових важелів регулювання економічного розвитку - це формування нових підходів до надання пільг та преференцій суб'єктам господарювання й удосконалення самого механізму податкового стимулювання.

З ухваленням Податкового кодексу України проведено низку податкових реформ, спрямованих на підвищення ефективності податкового регулювання, зокрема:

- оптимізовано склад і структуру податків, скорочено кількість податків та зборів, а саме: загальнодержавних платежів - з 29 до 18, а місцевих обов'язкових платежів-з 14 до 5 видів. Це спрощує процес нарахування і сплати податків платникам. Водночас, такі новації частково можна вважати технічними, оскільки відбулось об'єднання кількох податків, як, наприклад, рентна плата охоплює шість платежів. Як свідчить зарубіжний досвід, оптимальна кількість податкових платежів не має перевищувати 10. Наприклад у Німеччині й Нідерландах діє 9 податків, у Китаї-7, в Іспанії та Португалії - 8, у Норвегії - 4 податки і т. ін.;

- розпочато поетапне зниження ставки податку на прибуток підприємств: з 1 квітня по 31 грудня 2011 р. - 23%; з 1 січня по 31 грудня 2012 р. 21%; з 1 січня по 31 грудня 2013 р. - 19%; з січня 2014 р. - 16%. Однак зауважимо, що з 1 січня 2015 р. та дотепер ставка податку на прибуток підприємств становить 18%;

- скорочено кількість контролюючих органів і зменшено тривалість виїзних перевірок;

- посилено відповідальність за порушення податкового законодавства;

- впроваджено комплекс податкових пільг.

Можна стверджувати, що в Україні розпочато перший етап модернізації податкового регулювання у контексті формування цілісної законодавчої бази з питань оподаткування, інституціонального забезпечення процедури адміністрування та сплати податків. При цьому трансформаційні перетворення у сфері податкового регулювання мають бути спрямовані на досягнення стратегічних цілей соціально-економічного розвитку країни, підвищення і прискорення інноваційно- інвестиційних процесів у країні. Тому наступний етап реформування податкової системи має забезпечити:

• збалансування інтересів держави й платників податків шляхом мотивації платника до своєчасної та у повному обсязі

сплати податків через підвищення якості соціальних послуг, знищення корупції й тіньової економіки;

- встановлення чіткого, прозорого, доступного і досконалого податкового законодавства, що полегшить роботу суб'єктам господарювання;

- спрощення процедури адміністрування податків та забезпечення її прозорості;

- дотримання принципу соціальної справедливості й рівності. Рівень податкового навантаження має не ґрунтуватись на бюджетних потребах держави, а виходити з рівня фінансового забезпечення платників та їх платоспроможності;

- підвищення рівня податкової культури шляхом роз'яснення ролі й значення податків у суспільному житті. Податкове регулювання має сприяти формуванню заощаджень і розвитку інвестиційної діяльності, стимулювати вітчизняне підприємництво та запобігати знищенню процесів суспільного відтворення;

- зменшення кількості податкових перевірок за правильністю нарахування і повнотою сплати податкових платежів.

Підсумовуючи результати проведеного вищедослідження, можемо констатувати, що податкове регулювання в Україні є неефективним та перебуває на початковому етапі розвитку. Нераціональне і необґрунтоване податкове регулювання зумовлює зниження ефективності адміністрування податків, завищення частки податків у витратах підприємств, звуження бази оподаткування та недотримання рівних конкурентних умов у економічному просторі країни, а відповідно, це перешкоджатиме активізації інноваційно-інвестиційних процесів і досягненню високих темпів соціально-економічного розвитку держави. Оптимальне податкове регулювання дає змогу рівномірно розподілити податкове навантаження серед платників та забезпечити надійні джерела формування скарбниці держави. Тому модернізація податкового

регулювання має орієнтуватися на оптимальне поєднання фіскальної й регулюючої функцій податків з метою узгодження і гармонізації інтересів платників податків та держави.

Головною проблемою, яка перешкоджає повноцінному розвитку українського страхового ринку, є недосконале податкове регулювання діяльності страхових (перестрахових) компаній. У цьому дослідженні запропоновано напрямки його реформування у контексті розроблення дієвих методів впливу держави на страхові процеси шляхом відміни подвійного оподаткування страхової діяльності та збереження системи оподаткування страхових премій за ставкою 3%. Це підвищить ефективність податкового регулювання страхового ринку з погляду задоволення інтересів його учасників і держави.

8.2. Напрями формування фіскального простору в Україні на засадах бюджетно-податкового регулювання та імплементації європейського досвіду

Євроінтеграційний вектор розвитку та низькі позиції України за більшістю глобальних фінансово-економічних рейтингів визначають необхідність ретельного вивчення і запозичення зарубіжного досвіду для впровадження у вітчизняну практику ефективного бюджетно-податкового регулювання. Узагальнені напрями реформування бюджетно-податкового регулювання закріплено положеннями основних програмних документів, а саме: Угодою про асоціацію між Україною та Європейським Союзом, Стратегією сталого розвитку «Україна - 2020», Угодою про коаліцію депутатських фракцій у Верховній Раді України, Програмою діяльності Кабінету Міністрів України, Меморандумом України з МВФ й ін. Водночас сучасність потребує подальшого напрацювання напрямів розвитку і більш деталізованого аналізу їх перспектив. З одного боку, не весь досвід є успішним, а з іншого — не весь досвід може бути імплементований одразу

у вітчизняні реалії. Так, наприклад, запровадження в 2014 р. акцизного податку на операції з відчуження цінних паперів та операції з деривативами на зразок європейської ініціативи виявився малоефективним і такий податок в Україні з 2015 р. був скасований. Тому залишається актуальною необхідність ретельного вивчення з критичним підходом, аналізом доцільності застосування й оцінювання термінів запровадження європейського досвіду з урахуванням поточних реалій з метою формування ефективного фіскального простору в нашій державі на базі вдосконалення бюджетно-податкового регулювання.

Основні тенденції системи бюджетно-податкового регулювання України впродовж останнього десятиріччя характеризуються відносно високою часткою централізації ВВП через сектор державного управління. Традиційно за класичним підходом світової практики прийнято розрізняти три головні моделі бюджетно-податкового регулювання залежно від обсягу централізації ВВП: американську, європейську і скандинавську (соціально орієнтовану). Європейська модель характеризується обсягами централізації на етапі вторинного розподілу ВВП на рівні близько 35—50% ВВП у доходи сектору державного управління.

За станом на кінець 2017 р. Європейський Союз охоплює 28 країн, у тому числі 19 країн входять до єврозони. На відміну від спільної монетарної політики країн-членів єврозони, політику бюджетно-податкового регулювання Європейського Союзу можна охарактеризувати як «єдність у різноманітності». Відповідно до установчих документів ЄС, гранично допустимими є показники 3% дефіциту та 60% державного боргу до ВВП у ринкових цінах. У разі перевищення започатковується процедура врегулювання надмірного дефіциту¹². Європейська модель є неоднорідною:

¹²Consolidated versions of the Treaty on European Union and the Treaty on the Functioning of the European Union 2012/C 326/01 [Electronic resource], - Title VIII Economic and monetary policy, Chapter 1 Economic policy, Article 126 & Protocol No 12 on the excessive deficit procedure. - Mode of access : <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:12012E/TXT/>

при порівнянні між країнами істотно відрізняються рівень державного боргу, рівень доходів і рівень видатків сектору державного управління, а дефіцит бюджету коливається також залежно від політико-економічних циклів.

Впродовж останніх двох десятиріч країнами-членами пройдено три повних бюджетно-податкових цикли з піками видатків у 1995 р., перед хвилею розширення ЄС у 2004 р. та глобальною фінансово-економічною кризою 2009 р., що супроводжувалися зростанням державного боргу (рис. 8.1). З поданого графіка видно, що державний борг ЄС у 2015- 2017 рр. скоротився на 6,6%, а також варто уточнити, що за досліджуваний період середнє значення державного боргу в країнах ЄС становило 71%.

Зокрема, найвищий рівень державного боргу відносно ВВП за станом на четвертий квартал 2017 р. мали: Греція (178,6%), Італія (131,8%), Португалія (125,7%), Бельгія (103,1%) й Іспанія (98,3%). Найменшими були борги Естонії (9%), у Люксембурзі (23%), у Болгарії (25,4%), у Чехії (34,6%) і в Румунії (35%).

Державні борги країн ЄС протягом 2017 р. скорочувалися. Середній дефіцит бюджету в ЄС у кінці 2017 р. становив 1% порівняно з 1,6% в кінці 2016 р.¹³

Найбільшого ступеня розбалансованості фінанси сектору загальнодержавного управління досягли у 2009 р.: при зниженні доходів на рівні 43,6% ВВП та різкому зростанні видатків на рівні 50,3% ВВП дефіцит становив рекордних - 6,7% ВВП. Тому критично постала гостра необхідність консолідації бюджету - зростання доходів і / або зменшення видатків з метою збалансування бюджету. Глобальна фінансово-економічна криза загострила питання боргового навантаження на державний бюджет. За період рецесії валовий державний борг різко зріс з 57,8% ВВП на кінець

¹³ Названо країни Євросоюзу з найбільшим держборгом [Електронний ресурс] // Кореспондент. - Режим доступу : <https://ua.korrespondent.net/Biznes55/econopic5/3964715-пагуапо-країну-уеуро5оиіги-г-наїбілзбут-гіеггььоііот>.

2007 р. до 73,0% ВВП на кінець 2009 р., або на 15,2% за два кризових роки. Збільшення боргу тривало до рівня 86,8% ВВП у 2014 р. (див. рис. 8.1).

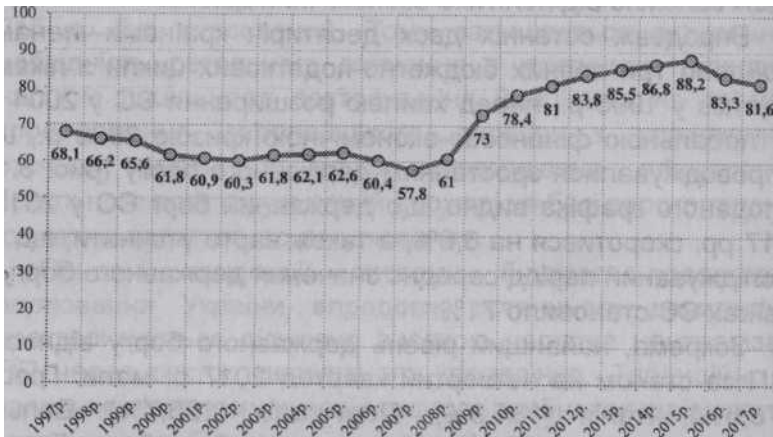


Рис. 8.1. Динаміка державного боргу ЄС у % до ВВП

Джерело: побудовано автором на основі¹⁴.

За станом на кінець 2017 р. по країнах-членах ЄС у середньому зафіксовано такі основні параметри бюджету:

- державний борг становить 81,6% ВВП (в єврозоні 86,7% ВВП);
- дефіцит бюджету понад 3,0% ВВП був зареєстрований у 13 країнах-членах ЄС. Характерно, що серед них у 10 країнах перевищення дефіциту також фіксується протягом трьох попередніх років. Найбільші обсяги дефіциту зафіксовані на Кіпрі (-8,9% ВВП), у Португалії (-7,2% ВВП), в Іспанії (-5,9% ВВП), у Болгарії (-5,8% ВВП), у Великобританії (-5,7% ВВП) та у Хорватії (-5,6 % ВВП);

- видатки бюджету - 48,2% ВВП (в єврозоні - 49,4% ВВП), зокрема: до 35% ВВП - у Румунії й Литві; понад 55,0% - у Бельгії, Данії, Франції та Фінляндії;

¹⁴Annual government finance statistics. Total general government revenue [Electronic resource] / Eurostat Database, European Commission. - Mode of access : <http://ec.europa.eu/eurostat/data/database>.

- доходи бюджету-45,2% ВВП (в євроні -46,8% ВВП), зокрема: до 35% ВВП - у Швейцарії, Румунії, Литві й Ірландії; понад 55,0% - у Данії¹⁵.

У 2016 р. Україна перетнула позначку державного боргу в 90% ВВП, тому європейський досвід бюджетної консолідації є корисним для нашої держави. Високий рівень боргу - це серйозна перепона на шляху до членства України в Європейському Союзі. Міжнародний валютний фонд, ключовий кредитор нашої держави, спрогнозував зростання валового державного боргу України за підсумками 2015 р. до 94,4% з подальшим зниженням цього показника до 2020 р. Прогнозується, що у 2016 р. державний борг трохи зменшиться до 92,1% ВВП, а найбільш серйозне скорочення боргу очікується в 2019 р. і 2020 р. - відповідно до 76,9% ВВП та 70,8% ВВП (див. рис. 8.2).

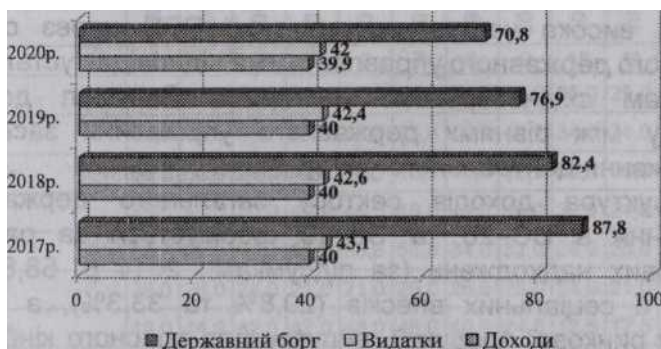


Рис. 8.2. Динаміка показників сектору загального державного управління України в 2017-2020 рр., % ВВП

Джерело: побудовано автором на основі¹⁶.

¹⁵Government finance statistics [Electronic resource] / Eurostat statistics explained. - Mode of access : http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Government_finance_statistics.

¹⁶Касперович Ю. В. Напрями удосконалення бюджетно-податкового регулювання в Україні на засадах імплементації Європейського досвіду [Електронний ресурс] / Ю. В. Касперович. - К. : Відділ фін. безпеки НІСД, 2015. - Є. 7. - (Вип. № 60. Серія «Економіка»), - Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/budzhet-47768.pdf>.

Впродовж 2010-2014 рр. в Україні (за винятком року проведення Чемпіонату з футболу Євро-2012) спостерігалася тенденція до зниження показника перерозподілу ВВП через сектор державного управління, й таку тенденцію МВФ прогнозує до 2020 р. У 2012 р. доходи сектору державного управління становили 44,7% ВВП (627,4 млрд. грн.), у 2013 р. вони скоротилися до 43,3% ВВП (634,8 млрд. грн.) і в 2014 р. ці доходи зменшилися до 40,8% ВВП (639,7 млрд. грн.). У 2012 р. видатки сектору державного управління дорівнювали 49,0% ВВП (687,9 млрд. грн.), у 2013 р. вони скоротилися до 48,1% ВВП (704,9 млрд. грн.) та в 2014 р. ці видатки зменшилися до 45,4% ВВП (710,5 млрд. грн.)¹⁷.

МВФ прогнозує до 2020 р. незначне коливання державних доходів (з 40,8% ВВП до 39,7—40,0% ВВП) й істотне зниження державних витрат (з 45,0% ВВП до 42,0% ВВП) (рис. 8.2).

Отже, можна зробити висновок, що в Україні встановлена помірно висока частка централізації ВВП через сектор загального державного управління, яка відповідає усталеним практикам східноєвропейських країн. Розподіл доходів бюджету між рівнями державного управління засвідчує переважання центрального уряду.

Структура доходів сектору загального державного управління в ЄС-28 та ЄЗ-19 формується за рахунок податкових надходжень (за підсумками 2014 р. 58,8% та 55,5%) й соціальних внесків (29,8% та 33,3%), а також випуску ринкової продукції, випуску для власного кінцевого використання та платежів за неринкове виробництво (по 6,9%), доходів від власності (2,2% і 2,0%) й інших (2,4% та 2,3%) доходів¹⁸.

¹⁷Касперович Ю. В. Напрями удосконалення бюджетно-податкового регулювання в Україні на засадах імплементації Європейського досвіду [Електронний ресурс] / Ю. В. Касперович. - К. : Відділ фін. безпеки НІСД, 2015. - С. 7. — (Вип. № 60. Серія «Економіка»). — Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/budzhzet-47768.pdf>.

¹⁸“Taxation Reforms Database [Electronic resource] / European Commission, Economic and Financial Affairs, Economic databases and indicators. - Mode of access http://ec.europa.eu/economy_finance/db_indicators/taxation_reforms_database/index_en.htm.

У країнах ЄС-28 і ЄЗ-19 впродовж останніх років простежується виразна тенденція до поступового перенесення податкового навантаження з мобільних факторів виробництва - капіталу й праці - на споживання. Відповідно знижувалися ставки прямих податків (табл. 8.1) та закономірно для українських реалій фіскальної політики зростали ставки непрямих податків (переважно за рахунок ПДВ і акцизного податку на алкогольні й тютюнові вироби).

Таблиця 8.1

Верхні граничні податкові ставки податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств країн-членів ЄС у 1995-2016 рр., %

Країни ЄС	Податок на доходи фізичних осіб						Податок на прибуток підприємств					
	1995 р.	2000 р.	2005 р.	2010 р.	2015 р.	2016 р.	1995 р.	2000 р.	2005 р.	2010 р.	2015 р.	О. <0 о сч
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Австрія	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	34,0	34,0	25,0	25,0	25,0	25,0
Бельгія	60,6	60,6	53,7	53,7	53,8	53,8	40,2	40,2	34,0	34,0	34,0	34,0
Болгарія	50,0	40,0	24,0	10,0	10,0	10,0	40,0	32,5	15,0	10,0	10,0	10,0
Греція	45,0	45,0	40,0	49,0	46,0	48,0	40,0	40,0	32,0	24,0	26,0	29,0
Данія	65,7	62,3	62,3	55,4	55,6	55,8	34,0	32,0	28,0	25,0	24,3	23,5
Естонія	26,0	26,0	24,0	21,0	21,0	20,0	26,0	26,0	24,0	21,0	21,0	20,0
Ірландія	48,0	44,0	42,0	47,0	48,0	48,0	40,0	24,0	12,5	12,5	12,5	12,5
Іспанія	56,0	48,0	45,0	43,0	52,0	46,0	35,0	35,0	35,0	30,0	30,0	28,0
Італія	51,0	45,9	44,1	45,2	47,9	48,9	52,2	41,3	37,3	31,4	31,4	31,4
Кіпр	40,0	40,0	30,0	30,0	35,0	35,0	25,0	29,0	10,0	10,0	12,5	12,5
Латвія	25,0	25,0	25,0	26,0	24,0	23,0	25,0	25,0	15,0	15,0	15,0	15,0
Литва	33,0	33,0	33,0	15,0	15,0	15,0	29,0	24,0	15,0	15,0	15,0	15,0
Люксембург	51,3	47,2	39,0	39,0	43,6	43,6	40,9	37,5	30,4	28,6	29,2	29,2
Мальта	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0
Нідерланди	60,0	60,0	52,0	52,0	52,0	52,0	35,0	35,0	31,5	25,5	25,0	25,0

Продовження табл. 8.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Німеччина	57,0	53,8	44,3	47,5	47,5	47,5	56,8	51,6	38,7	30,2	30,2	30,2
Польща	45,0	40,0	40,0	32,0	32,0	32,0	40,0	30,0	19,0	19,0	19,0	19,0
Португалія	40,0	40,0	40,0	45,9	56,5	56,5	39,6	35,2	27,5	29,0	31,5	29,5
Румунія	40,0	40,0	16,0	16,0	16,0	16,0	38,0	25,0	16,0	16,0	16,0	16,0
Словаччина	42,0	42,0	19,0	19,0	25,0	25,0	40,0	29,0	19,0	19,0	22,0	22,0
Словенія	50,0	50,0	50,0	41,0	50,0	50,0	25,0	25,0	25,0	20,0	17,0	17,0
Великобританія	40,0	40,0	40,0	50,0	45,0	45,0	33,0	30,0	30,0	28,0	21,0	20,0
Угорщина	44,0	44,0	38,0	40,6	16,0	16,0	19,6	19,6	17,5	20,6	20,6	20,6
Фінляндія	62,2	54,0	51,0	49,0	51,5	51,6	25,0	29,0	26,0	26,0	20,0	20,0
Франція	59,1	59,0	53,5	45,4	50,3	50,3	36,7	37,8	35,0	34,4	38,0	38,0
Хорватія	42,9	41,3	53,1	50,2	47,2	47,2	25,0	35,0	20,0	20,0	20,0	20,0
Чехія	43,0	32,0	32,0	15,0	22,0	22,0	41,0	31,0	26,0	19,0	19,0	19,0
Швеція	61,3	51,5	56,6	56,6	56,9	57,0	28,0	28,0	28,0	26,3	22,0	22,0
ЄС, середня	47,2	44,6	40,4	38,6	39,4	39,3	35,0	32,0	25,3	23,2	22,9	22,8
Єврозона, середня	46,9	45,2	40,6	39,7	42,3	42,1	35,8	33,3	26,7	24,5	24,8	24,6

Джерело: побудовано автором на основі¹⁹.

Україна перебуває в контексті європейських тенденцій, про що свідчать такі чинники:

1. Ставки прямих податків переважно знижувалися та розширювалася база оподаткування, зокрема:

-ставка податку на прибуток підприємств поступово знижувалася з 25% у 2004 р. до 18% у 2018 р.;

-основна ставка податку на доходи фізичних у 2018 р. становить 18%. Дивіденди і роялті оподатковуються за ставками 5%, 9% та 18%, спадщина - 0%, 5% і 18%;

¹⁹ "Tax Reforms in EU Member States: 2015 Report [Electronic resource] / Taxation and Customs Union, Directorate General for Taxation and Customs Union Directorate General for Economic and Financial Affairs. - Taxation papers, Working paper № 58 -28.09.2015. - Mode of access: http://ec.europa.eu/economy_finance/images/graphs/tax_reforms_2015.pdf.

- оподаткування пенсій у сумі, що перевищує на місяць 10 розмірів прожиткового мінімуму для осіб, - 18%;

- запроваджено з 2014 р. військовий збір за ставкою 1,5%.

2. Ставки непрямих податків збільшувалися й розширювалася база оподаткування, зокрема:

- ставка ПДВ збереглася на рівні 20%, але водночас з 2015 р. запроваджено знижену ставку ПДВ у розмірі 7% на операції з постачання лікарських засобів та виробів медичного призначення;

- поступово зростають ставки акцизного податку;

- уніфіковано ставки ввізного мита, зокрема для імпорту транспортних засобів.

Порівняльний аналіз ставок у табл. 8.1 показує, що Україна за розміром ставок оподаткування перебуває в європейському тренді. Показово, що вітчизняні ставки переважно є нижчими за існуючі ставки у більшості країн- членів ЄС.

На тлі світових тенденцій щодо проведення бюджетної консолідації необхідне збільшення надходжень ПДВ досягається шляхом розширення податкової бази або підвищення діючої стандартної/зниженої ставки. Водночас останні дослідження підтверджують, що значна кількість знижених ставок ПДВ в Європейському Союзі фактично надає вигоду більше заможним домогосподарствам, ніж домогосподарствам з низьким доходом. Особливо це стосується знижених ставок з ПДВ на ресторани, страви, готельні номери й культурні цінності, зокрема книги, квитки у театр і кінотеатр. Експерти доводять, що кращий спосіб досягнення справедливості та соціальних цілей у країнах ЄС- це відміна багатьох пільгових тарифів і заміна їх на більш цілеспрямовані заходи з надання допомоги, залежно від рівня доходу, та податкові кредити. Таким чином, існування в Україні однієї зниженої ставки на даний час є виправданим і оптимальним.

Варто зазначити, що зміни в системі оподаткування країн ЄС мають регулярний характер. Детально розроблені податкові реформи забезпечують стабільність публічних фінансів, економічне зростання, зайнятість та конкурентоспроможність, а також справедливий розподіл доходу. Аналітичні бази Європейської Комісії дають змогу відстежити кількість податкових реформ у 28 країнах-членах ЄС. Впродовж 2010 - 2017 рр. відбулося 1 288 податкових реформ, що стосувалися одразу поетапного зростання або зниження ставки і / або бази оподаткування й запровадження / скасування податків. Найбільша кількість, або понад 60 реформ відбулася в Іспанії (78), в Австрії (70), в Угорщині (62). Найменше, або до 30 реформ було реалізовано в Люксембурзі (21), на Кіпрі (25), у Болгарії (27), Німеччині та Литві (по 29). У середньому на кожну країну припадає по 42 реформи²⁰.

Важливо вказати, що основна стаття бюджету із соціального захисту є найбільшою і найважливішою у всіх країнах-членах ЄС та в середньому становить понад 40,0% загального обсягу видатків сектору державного управління. Істотно зросла їх частка після кризи 2008 р. у середньому з 17,5% до 19,6% ВВП на даний час, у тому числі вона збільшилася з 18,0% до 20,2% ВВП по єврозоні. Водночас обсяги видатків між країнами істотно відрізняються: від до 12% ВВП у Латвії (11,3%), в Литві (11,4%), у Румунії (11,5%) і на Кіпрі (11,9%) до понад 20% ВВП в Італії (21,0%), в Австрії (21,4%), у Швеції (22,6%), у Франції (24,5%), у Фінляндії (24,9%) та в Данії (25,1%). Основною статтею видатків соціального захисту є програми для людей похилого віку: в середньому на них витрачається 10,4% ВВП в ЄС-28 і 10,9% ВВП в ЄЗ- 19. Видатками на соціальний захист, охорону здоров'я та

²⁰ "Taxation Reforms Database [Electronic resource] / European Commission, Economic and Financial Affairs, Economic databases and indicators. - Mode of access http://ec.europa.eu/economy_finance/db_indicatorsAaxation_reforms_database/index_en.htm

загальнодержавні функції в середньому перерозподіляється третина ВВП європейських країн²¹.

В Україні видатки на соціальний захист і соціальне забезпечення також мають найбільшу питому вагу. Це свідчить про соціальну спрямованість бюджетів разом зі значними видатками на освіту й охорону здоров'я, які потребують реформування та розширення самофінансування. Показово, що видатки на пенсійне забезпечення в Україні є одними з найвищих у світі, але фактично вони не забезпечують достатнього рівня добробуту людей похилого віку.

Структура видатків найближчих за рівнем економічного розвитку країн-членів ЄС-28 й України впродовж 2010- 2017 рр. охоплювала основні статті, наведені у табл. 8.2. Решта статей становить менше, ніж по 2,0% ВВП.

Сьогодні для економіки України стали актуальними пошук оптимальних моделей стимулювання соціально-економічного розвитку і пожвавлення інвестиційно-інноваційних процесів через державне споживання (державне замовлення, державні закупівлі) та податкові пільги. Податкові інструменти активно використовуються в ЄС для стимулювання досліджень і розробок²².

В Україні досвід використання соціальних, галузевих та територіальних пільг є вкрай неоднозначним. За наявності значної кількості пільг зношення основних засобів по Україні з 2010 р. по 2013 р. зростало з 74,9 до 77,3%, а на кінець 2016 р. становило 83,5% (переважно за рахунок транспорту).

²¹Alstadsaeter A. Patent Boxes Design, Patents Location and Local R&D [Electronic resource] / A. Alstadsaeter, S. Barrios, G. Nicodeme. - Taxation paper № 57. - 18.06.2015. - Mode of access : http://ec.europa.euAaxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_57.pdf.

²²A Study on R&D Tax Incentives: Final report [Electronic resource] / CPB in consortium with CAPP, CASE, CEPH, ETLA, IFO, IFS, IHS. - Taxation paper № 52. - 06.01.2015. - Mode of access : http://ec.europa.eurtaxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_52.pdf.

Таблиця 8.2

**Структура видатків сектору загального
державного управління окремих країн-членів ЄС
та України в 2010-2017 рр., % ВВП**

	У тому числі						Всього
	соціальний захист	охорона здоров'я	освіта	загальнодержавні функції	економічна діяльність	оборона	
ЄС-28	19,4	7,2	5,1	6,8	4,6	1,5	49,0
ЄЗ-19	19,9	7,3	4,9	7,1	4,8	1,3	49,6
Словенія	18,5	6,9	6,5	6,3	7,1	1,2	51,7
Угорщина	17,0	5,2	5,0	9,6	6,6	0,9	49,5
Польща	16,2	4,8	5,5	5,7	5,2	1,6	43,7
Чехія	13,1	7,4	5,1	5,1	6,3	0,9	42,8
Словаччина	12,4	7,4	4,7	4,9	3,7	1,4	41,0
Румунія	12,8	3,8	3,3	4,8	6,7	0,9	37,6
Болгарія	13,0	4,5	3,6	3,9	5,1	0,9	36,4
Україна	9,1	4,0	7,0	4,0	4,0	2,4	30,5

Джерело: побудовано автором на основі²³.

На даний час цільовим орієнтиром слугує скорочення кількості пільг для забезпечення рівного фіскального простору^{23 24}. З 2015 р. вже здійснено їх значне зменшення,

²³ Лондар Л. П. Можливості адаптації міжнародного досвіду управління державним боргом в Україні [Електронний ресурс] / Л. П. Лондар // Національний інститут стратегічних досліджень. - Режим доступу : http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/upravl_borg-e3b9d.pdf.

²⁴ Крисоватий А. І. Податкові аспекти соціального добробуту в Україні / А. І. Крисоватий, А. І. Луцик // Світ фінансів. - 2016. - Вил. 2. - С. 7-17.

наприклад *соціальної* пільгової ставки ПДФО 10% для шахтарів, і призначення спецпенсій, скасовано більшість *галузевих* пільг з податку на прибуток підприємств, зокрема ставку 5% для суб'єктів ІТ-індустрії, підприємств легкої, суднобудівної й літакобудівної промисловості, підприємств з надання готельних послуг, кінематографії, машинобудування для агропромислового комплексу та ін., пільгових ставоктакож позбавлено суб'єктів інвестиційних проектів з пріоритетних галузей економіки. З 2016 р. програмним документом України з МВФ передбачено перехід сільського господарства зі спеціального на загальний режим оподаткування ПДВ. Фінансово-економічні розрахунки доводять, що на даний час такий перехід доцільний тільки щодо рослинництва. В ЄС основою підтримки сільського господарства є цільові субсидії з бюджету, а не податкові пільги.

Тим не менш, в Україні у багатьох аспектах вже імплементовано провідний європейський досвід бюджетно-податкового регулювання, зокрема йдеться про такі аспекти²⁵:

- кодифіковано бюджетне (2001 р.) є податкове законодавство (2011 р.);

- у бюджетному процесі застосовано програмно- цільовий метод планування, середньострокове бюджетне прогнозування й планування;

- започатковано реформу фіскальної децентралізації з 2015 р.;

- ставки оподаткування трьох основних бюджетоутворюючих податків доведено до європейського рівня;

- гармонізовано податковий та бухгалтерський облік з метою оподаткування прибутку підприємств;

- запроваджено з 01.07.2015 р. обов'язок встановлення реєстраторів розрахункових операцій (касових апаратів) для платників єдиного податку з обсягом готівкового доходу понад 1 млн. грн. на рік;

²⁵Клепанчук О. Ю. Фіскальна політика як інструмент регулювання економіки / О. Ю. Клепанчук // Науковий вісник НЛТУ України. - 2014. - Вип. 24.5. - С. 250-256.

-започатковано проведення допорогових (обсягом до 200 тис. грн. для товарів і 1,2 млн. грн. для робіт) державних закупівель в електронній формі, що сприяло оптимізації, підвищенню оперативності й ефективності процедур, зниженню трансакційних витрат - економії бюджетних коштів, скороченню документообігу та зменшенню часу і можливостей для корупції;

- відкрито доступ до реєстру нерухомого майна, а також до реєстру транспортних засобів;

запроваджено електронні сервіси для платників податків, зокрема подання звітності в електронній формі, й електронне митне декларування;

- запущено електронні сервіси забезпечення прозорості публічних фінансів (система електронних державних закупівель «Рго2ого» та ін.).

Водночас більшість позитивних змін потребує подальшого доопрацювання і розвитку.

Основне завдання проєвропейських реформ у контексті формування сприятливого фіскального простору - це зменшення обсягів тіньової економіки, контрабанди та корупції з приведенням їх до мінімального економічно безпечного рівня²⁶. У сфері відповідальності окремих центральних органів виконавчої влади заходами вирішення цього питання є:

1. Підготовка технічних напрацювань для майбутнього запровадження у середньостроковій перспективі європейських інструментів досягнення соціальної справедливості: приведення оподаткування майна до його ринкової вартості; непрямі методи контролю доходів і видатків фізичних осіб; вибір ставки оподаткування ПДФО, залежно від сімейного стану та кількості дітей платника податків; розширення прогресивної шкали оподаткування ПДФО й ін.

²⁶“Проскура К. П. Зарубіжний досвід організації податкового адміністрування [Електронний ресурс] / К. П. Проскура. - Режим доступу : http://soskin.info/userfiles/file/2012/EC_7-8_2012/Proskura.doc.

2. Подальше наповнення даними і розширення функціональних можливостей сервісу «Е-дата» - прозорості використання публічних коштів.

3. Переведення всіх державних закупівель в електронну форму для досягнення економії за рахунок зменшення трансакційних витрат.

4. Гармонізація процедур закупівель за світовими стандартами СОТ та ЄС.

5. Зменшення видатків на адміністрування з боку платників податків і фіскальних органів, а також інституційна реформа ДФС України.

6. Автоматизація й спрощення адміністрування податків через подальший розвиток електронних сервісів, зокрема розширення функціональних можливостей сервісу «Електронний кабінет платника», вдосконалення системи електронного адміністрування ПДВ щодо продовження термінів реєстрації податкових накладних, публікація у відкритому доступі електронного реєстру-черги заявників та отримувачів бюджетного відшкодування ПДВ.

7. Зменшення кількості первинних документів для визнання витрат з метою оподаткування прибутку підприємств до одного - інвойсу (рахунка-фактури), підписаного двома сторонами договору постачання.

8. Вдосконалення контрольно-перевірної роботи шляхом: орієнтування контрольних і правоохоронних підрозділів на виявлення схем ухилення від оподаткування, їх руйнування й відшкодування завданих державі збитків як основної мети діяльності; орієнтування контрольно-перевірної роботи на несумлінних платників, що послабить тиск на сумлінних. Вдосконалення контрольно-перевірної роботи в межах антикризових заходів є особливо важливим через недопущення надмірного тиску на сумлінних платників. Адже надмірний податковий тиск стримує розвиток підприємств та позбавляє підприємницької ініціативи. Однак несумлінні платники потребують збільшення уваги як шляхом

застосування профілактичних заходів зі зменшення ризику несплати податків, так і шляхом застосування більш жорстких та дієвих механізмів. Посилення такої роботи й переведення платників з групи несумлінних до сумлінних платників податків дадуть змогу без посилення податкового тиску на тих, хто і так платить, збільшити податкові надходження.

9. Забезпечення фіскальної стійкості держави з вибором оптимальної для вітчизняних умов моделі фіскальної політики, зокрема через:

- зміцнення загальної фіскальної дисципліни, що досягається запровадженням фіскальних правил (можливою імплементацією правил країн ЄС, адаптованих до вітчизняних умов);

- законодавче закріплення поступового переходу до економічно обґрунтованого для України граничного показника рівня державного та гарантованого державою боргу в 35- 40% ВВП;

- залучення МВФ як незалежної установи для нагляду за дотриманням фіскальних правил;

- забезпечення нагляду за фіскальними ризиками державних підприємств.

Проведений аналіз підтверджує, що вітчизняна система бюджетно-податкового регулювання відповідає основним параметрам європейських країн або вже розвивається в цьому напрямі. Структура й динаміка доходів і видатків, дефіциту та боргу сектору державного управління повною мірою відображала основні політико-економічні процеси останніх років. Отже, основні проблеми України перебувають не у площині регулювання (визначення ставок, об'єктів, структури і механізмів оподаткування), а в площині адміністрування. Зменшення обсягів тіньової економіки й корупції має здійснюватися злагоджено, поступово та паралельно. Ліберальні заходи щодо реформування податкової системи необхідно обов'язково супроводжувати оптимізацією видаткової частини бюджету з підвищенням ефективності

використання коштів сектору державного управління при дотриманні гранично допустимих меж збалансованості бюджету. В Україні відбуваються хоч і повільні, але стійкі зміни щодо контролю публічних фінансів з використанням сучасних інформаційних технологій. Імплементация європейського досвіду у вітчизняну практику призначена сприяти більш прозорому й справедливому перерозподілу ВВП через бюджетно-податкову систему. Реформування є необхідною умовою для модернізації економіки України через структурну перебудову для підвищення добробуту громадян.

Таким чином, можна сказати, що на сучасному етапі для вдосконалення процесів формування фіскального простору в Україні пріоритетними мають стати також такі напрямки, як: налагодження взаємовідносин контролюючих органів з платниками податків; досягнення максимально високого рівня добровільності сплати податкових платежів; проведення значних масово-роз'яснювальних робіт; спрощення, автоматизація та уніфікація митно-податкового адміністрування і бюджетного регулювання.

8.3. Новітня концепція формування фіскального простору України в умовах глобалізаційних дисбалансів

Детермінанти трансформацій інститутів оподаткування та побудова новітньої концепції формування фіскального простору держави характеризуються своїми, неповторними особливостями, структурою і властивостями в кожен визначений момент часу. Виявлення нових закономірностей перебігу процесів у фіскальному просторі сприяє встановленню ефективних та пріоритетних шляхів корегування їх розвитку з метою вирішення суспільних і соціально-економічних завдань, мінімізації існуючих ризиків та загроз розвитку держави й її регіонів.

Визначення ефектів і пріоритетів трансформації інститутів оподаткування з урахуванням надзвичайно важливої ролі цього суспільного інституту, функціонування якого здійснюється на стику протилежних економічних інтересів учасників податкових правовідносин, - це складне завдання. Саме тому вимоги, що ставляться до інститутів оподаткування, є доволі суперечливими, оскільки вони не можуть зводитися лише до фіскальних пріоритетів наповнення бюджетів держави чи, навпаки, нівелювання необхідності забезпечення соціальних стандартів держави у процесі активізації розвитку суб'єктів господарювання.

Особлива роль інститутів оподаткування в забезпеченні функціонування всього суспільства актуалізує пошук ефектів їх функціонування в розрізі:

- фінансового забезпечення досягнення пріоритетів державної політики в умовах сучасних глобалізаційних викликів;

- уможливлення діапазону виконуваних державою завдань та функцій;

- варіювання впливу на економічний розвиток у коротко- і довгостроковій перспективі;

- оцінювання інституціональних витрат, пов'язаних з дотриманням норм та вимог формальних інститутів оподаткування, і витрат, зумовлених безпосереднім функціонуванням системи оподаткування.

Підтримка розширення параметрів фіскального простору України зумовлює необхідність врахування великої кількості чинників та постійного моніторингу ймовірних ризиків і загроз у глобальному вимірі, аналізу рівня ефективності здійснюваних заходів впливу й оцінювання відповідності формальних інститутів соціально-економічним тенденціям розвитку. В цьому контексті Україна, обравши шлях «найменшого опору», почала орієнтуватись на ті податки та механізми оподаткування, які доволі дієво і впродовж тривалого періоду часу забезпечували низку інституціональних

пріоритетів держави, а саме: побудови стабільного податкового законодавства та формування ефективної структури податків; забезпечення рівномірного податкового навантаження платників податків; мінімізації рівня ухилення від оподаткування; забезпечення конкурентоспроможного інституціонального середовища держави; гармонізації індивідуальних і суспільних інтересів учасників податкових правовідносин.

Аналіз діючих механізмів оподаткування та функціонування фіскального простору в нашій державі дав змогу розробити новітню концепцію формування фіскального простору України в умовах глобалізаційних дисбалансів (рис. 8.3).

Вибір і побудова концепції фіскального простору держави мають ґрунтуватись на об'єктивному оцінюванні ефективності їх функціонування відповідно до соціально- економічних, культурних передумов розвитку конкретної країни, її територій, окреслених стратегічних й тактичних цілей державотворення, особливостей розгортання процесів виробництва, розподілу та споживання і глобалізаційних викликів.

Функціонування та розвиток будь-якої держави світу нині відбуваються під впливом глобалізації світового господарства. Окремі країни, з одного боку, виступають гравцями на світовому ринку і здійснюють вплив на формування міжнародних економічних відносин, а з іншого - вони змушені підпорядковувати внутрішню політику вимогам зовнішнього геополітичного й економічного середовищ. Таким чином, глобальні економічні процеси спонукають до відкритості внутрішніх ринків держав та їх взаємопов'язаності.

1	2
<p>Теоретичне та аналітичне обґрунтування Практичне впровадження</p>	<p>Мета: побудова концепції через врахування глобалізаційних дисбалансів та ризиків, зокрема:</p> <ul style="list-style-type: none"> • зобов'язання перед ЄС у рамках Угоди про асоціацію щодо лібералізації митних тарифів; • анексія Криму і високі дії на сході країни; • нестабільність динаміки, низькі прирости реального ВВП та низьке значення ВВП на душу населення; • високі показники інфляції; • пікові показники пошарення боргових зобов'язань держави у 2019 – 2020 рр.; • зростання частки видатків на обслуговування боргу в сукупних видатках бюджету; • низький рівень мінімальної, середньої номінальної й реальної заробітних плат; • високий рівень безробіття і трудової міграції працездатного населення; • негативне сальдо торгового балансу з країнами ЄС; • ризики, пов'язані з невідповідністю фіскальної політики економічній циклічності в результаті президентських та парламентських виборів у 2019 р.; • низький рівень індексу екологічної ефективності
<p>Визначення стартових умов формування концепції фіскального простору України</p>	<p>Мета: оцінювання інституцій фіскального простору держави крізь призму когнітивних, нормативних і регуляторних структур.</p> <p>Заходи:</p> <ul style="list-style-type: none"> • побудова інтегрованої моделі залежності тіншової економіки від факторів формального та неформального середовища; • визначення таких індексів: – індекс регуляції фіскальних органів (fiscal bodies reputation index), індекс фіскального управління (fiscal governance index); – індекс політичної стабільності (political stability index); – індекс верховенства закону (rule of law index); – індекс урядової ефективності (government efficiency index); – індекс регулювання ринку праці (labour market governance index).
<p>Математичне обґрунтування інституційних параметрів фіскального простору</p>	

Продовження рис 8.3

1	2
<p>Аналіз можливих заходів щодо формування фіскального простору в Україні:</p> <ul style="list-style-type: none"> • забезпечення політичної стабільності з одночасним здійсненням системи заходів для нейтралізації відносної агресії з боку Росії; • державного впливу з метою прискорення процесів розвитку національної економіки на кшталт від рівня 5-10% ВВП, що уможливило залучення зовнішніх інвестиційних потоків та зростання бюджетних надходжень; • широкомасштабний аналіз державних витратів виявлення і скорочення неподаткових витрат з метою перерозподілу сум на ТІ статті; Фінансування яких сприятиме економічному зростанню в майбутньому, зокрема витрат на освітні програми, охорону здоров'я та капітальні витрати; • закріплення норм лімітування темпів зростання державних витрат, а також використання кредитів, грантів та фінансових допомог міжнародних організацій і фінансових інститутів лише на фінансування капітальних витрат; • підвищення інституціональної спроможності держави, забезпечення прав власності; • демократичності і прозорості суспільних відносин; • отримання високого рівня стабільності та диверсифікації банківських інститутів, а також відмова від тактичній фіскальній домінанції в монетарній політиці і банківській системі держави; • подальша трансформація інститутів оподаткування, яка має відбуватись відповідно до визначеної фіскальної стратегії держави з окресленням заходів реформування інституційних норм та механізмів оподаткування, що об'єктивноються на побудову ефективних систем забезпечення інституціоналізації (законодавчого, нормативно-правового, організаційного, фінансового, технічного й інформаційного характеру); • актуалізація інвестиційно-інноваційних процесів на основі впровадження податку на виведений капітал (для представників малого і середнього бізнесу 	<p>Очікувані результати й інструменти досягнення мети у середньостроковій перспективі:</p> <ul style="list-style-type: none"> — розширення соціально-регулюючих властивостей податку на доходи фізичних осіб (шляхом посилення ролі прибуткового оподаткування громадян на основі одночасного проведення реформи охорони здоров'я та стимулювання заходів запровадження державної накопичувальної й недержавної систем пенсійного забезпечення) і закріплення його суми за місцем проживання / реєстрації платника податків (це позитивно вплине на параметри локального рівня фіскального простору держави); — запровадження диференційованих ставок податку на споживання, зокрема ПДВ, на товари першої необхідності (5-10%) та підвищення ставок для високоартсних товарів (до 25%); — вдосконалення онлайн сервісів з побудовою комплексної системи збіраранга і захисту інформації, що унеможливить несанкціонований доступ та зміну інформації; — запровадження мобільних додатків зі спеціалізованими програмними продуктами, що уможливають доступ до сервісів Державної фіскальної служби України, вдосконалення процедур реєстрації, обліку і подання звітів; — забезпечення належного рівня кваліфікації кадрового персоналу Державної фіскальної служби України з одночасним підвищенням рівня їх матеріального забезпечення та соціального захисту; — здійснення системи заходів щодо покращення обміну інформацією з фіскальними інституціями інших країн світу, що сприятиме протидії податковим і митним правопорушенням; — формування служби фінансових розслідувань з делегуванням її аналітичних, контролінгових, моніторингових та інформаційних (на основі формування спеціального банку даних про платників податків, який міститиме дані від кредитних бюро, аудиторів, реєстрів акціонерів компаній, кадастрів об'єктів нерухомості, інформації про пайовиків, директорів, управліців державних службовців і фінансово відомцільних осіб) даних, що сприятиме оптимізації протидії ухиленню від оподаткування; — покращення оснащення пунктів перетину митного кордону та митного оформлення з одночасним посиленням боротьби з митними правопорушеннями, контрабандою і корупцією у митній сфері, а також посиленням ролі митного постаудиту для аналізу та володіння достовірною інформацією про рух товарних потоків у межах митного простору держави; — відмова від ситуативного реформування податкового законодавства, здійснення трансформційних перетворень у податковій сфері на основі аналізу параметрів фіскального простору держави з широким залученням на засадах відкритості й демократичності всіх верств суспільства; — узгодження і поєднання в одну податкових та митних баз даних, а також баз, пов'язаних зі сплатою соціальних внесків; — мінімізація рівня транзакційних витрат і витрат учасників податкових правовідносин; — посилення рівня конкурентоспроможності інститутів оподаткування в контексті розширення фіскального простору

Джерело: О Р О С В О Т О Р І А І

Водночас, у світі почали активно загострюватися глобалізаційні дисбаланси. Глобалізація вже не сприймається як всеосяжний та невідворотний процес. Це почало проявлятися як у США, так і в Європейському Союзі, який досяг найвищого ступеня інтеграції. Економічний глобалізм нині має характер асиметричного явища, яке спотворює механізм світового перерозподілу капіталів. У таких умовах постіндустріальні країни нарощують свої фінансові ресурси, формуючи умовну групу «колоніальних» держав, які на світовий ринок постачають дешеву робочу силу й сировину. Так, за даними Міжнародного валютного фонду, в 10 найбільших за обсягом номінального ВВП країнах світу сконцентровано більше, ніж 70% світового ВВП (рис. 8.4).

Аналогічна ситуація спостерігається з прямими іноземними інвестиціями. Відповідно до статистичної інформації ЮНКТАД, розміри накопичених упродовж років прямих іноземних інвестицій світу за період з 1985 р. до 2013 р. зросли більш як у 25 разів: з 990 млрд. дол. до 25,5 трлн. дол. США. Найбільшу частину світових іноземних інвестицій (63%) акумульовано у розвинених країнах, третину - у країнах, що розвиваються, і решту 3,64% - у країнах з перехідною економікою²⁷.

Діючі міжнародні інституції нині не в змозі регулювати зазначені економічні та фінансові асиметрії. Окремі ініціативи Міжнародного валютного фонду, Світового банку й інших організацій лише посилюють боргові навантаження на населення держав, які отримують фінансову допомогу.

²⁷Смаль В. В. Сучасні світові тенденції міжнародного руху капіталу / В. В. Смаль // Науковий часопис НПУ імені М. П. Драгоманова. - 2015. - Вил. 19(33).— С. 172-181.

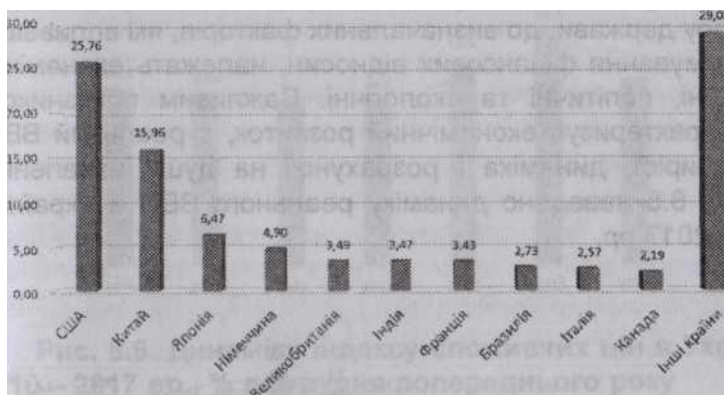


Рис. 8.4. Розподіл світового номінального ВВП серед 10 перших за цим показником країн світу, %

Джерело: складено автором на основі:²⁸.

У сучасних умовах геополітичного, гео економічного і соціального розвитку Україна чи не найбільше відчуває всі наслідки глобалізаційних дисбалансів та асиметрій. З одного боку, євроінтеграційні прагнення ставлять перед державою ряд зобов'язань щодо лібералізації митних режимів, відкриття внутрішнього ринку і дотримання євростандартів у всіх сферах економічного та суспільного життя. З іншого боку, анексія Криму і військові дії на сході країни потребують посилення обороноздатності, що тягне за собою неабиякі фінансові витрати. Військова нестабільність не дає змоги здійснювати належне фінансове, бюджетне й податкове планування, формує негативне середовище для припливу іноземних інвестицій та ін.

Розглянемо детальніше сучасні умови формування й освоєння фіскального простору в Україні. Відповідно до

²⁸Gross domestic product [Electronic resource]. - Mode of access : <http://www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2018/01/weodata/weorept.aspx7sy>.

наведеної у попередніх розділах архітектури фіскального простору держави, до визначальних факторів, які впливають на формування фінансових відносин, належать економічні, соціальні, політичні та екологічні. Важливим показником, який характеризує економічний розвиток, є реальний ВВП, його приріст, динаміка і розрахунок на душу населення. На рис. 8.5 наведено динаміку реального ВВП в Україні у 2015-2017 рр.

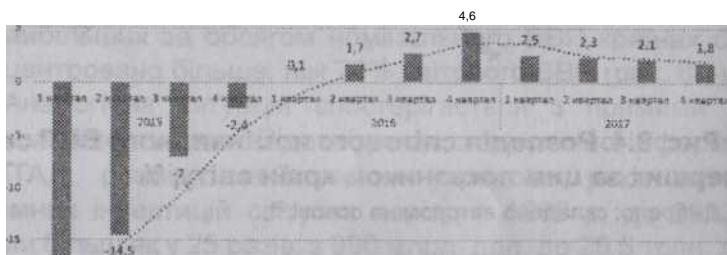


Рис. 8.5. Динаміка реального ВВП в Україні у 2015 - 2017 рр., % до відповідного кварталу попереднього року

Джерело: складено автором за даними Державної служби статистики України.

Зокрема, 2015 р. відзначився негативним значенням ВВП відносно відповідних періодів попереднього року, хоча він мав динаміку до зниження спаду. В 2016 р. в усіх кварталах спостерігалася динаміка зростання ВВП з висхідною тенденцією. У 2017 р. реальний ВВП зростав, але зі спадною тенденцією. Така динаміка аналізованого показника пояснюється впливом інфляції, на рівень якої коригується реальний ВВП (рис. 8.6).

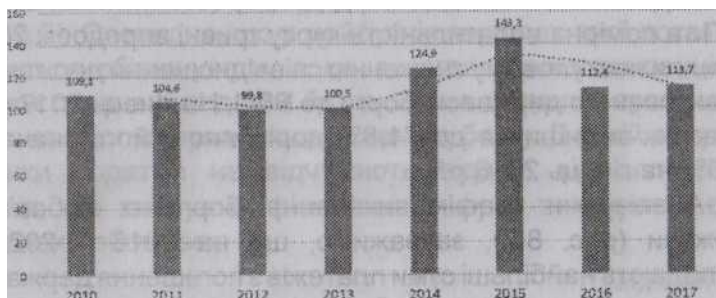


Рис. 8.6. Динаміка індексу споживчих цін в Україні у 2010 - 2017 рр., % до грудня попереднього року

Джерело: складено автором за даними Державної служби статистики України.

Так, індекс споживчих цін у 2015 р. був найбільший за 2010 - 2017 рр., а відповідно, в усіх кварталах 2015 р. реальний ВВП мав від'ємне значення відносно відповідних кварталів попереднього року.

За рівнем ВВП на душу населення у 2017 р. Україна посідає 128 місце з показником 2582 дол. США. При цьому середній показник у світі становить 10038 дол. Таким чином, негативні тенденції приросту реального ВВП в окремих кварталах попередніх років, високий індекс споживчих цін та низький ВВП на душу населення дають змогу стверджувати про негативні економічні умови освоєння фіскального простору України.

Ситуація ускладнюється високим борговим навантаженням на вітчизняну економіку. Закономірністю останніх років стала стійка тенденція до нарощування обсягів державного й гарантованого державою боргу України. У 2017 р. збільшився обсяг як державного, так і гарантованого державою боргу, номінований в іноземній валюті, - щодо початку року на 5,34 млрд. дол., або на 7,5% (проти 5,46 млрд. дол., або 8,3% у 2016 р.), показник якого на кінець 2017 р.

відповідав значенню 76,31 млрд. дол. Зростання номінального ВВП та помірна волатильність курсу гривні впродовж 2017 р. сприяли поступовому зниженню співвідношення державного і гарантованого державою боргу до ВВП. На кінець 2017 р. цей показник зменшився до 71,8% порівняно з його значенням 81,0% на кінець 2016 р.^{29 30}

Аналізуючи графік виконання боргових зобов'язань держави (рис. 8.7), зауважимо, що на 2018 - 2020 рр. припадають найбільші суми платежів з погашення державного й гарантованого державою боргу. Зокрема, піковим є 2019 р., в якому Україна має погасити 374,4 млрд. грн.

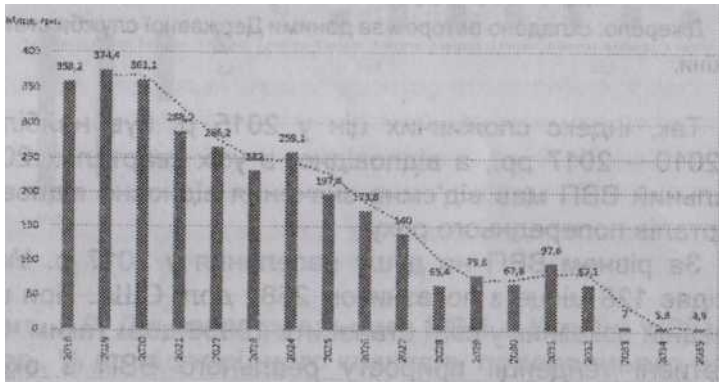


Рис. 8.7. Платежі з виконання діючих боргових та гарантованих зобов'язань на 2018 - 2035 рр., млрд. грн.

Джерело:³⁰

Погашення наведених боргових зобов'язань стає непосильним тягарем для Державного бюджету України. Так, у 2017 р. частка видатків Державного бюджету України на

²⁹Боргова політика України: щодо зростання ризику дефолту : аналіт. зап. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/article8/3023/>.

³⁰Фіскальні ризики та виклики виконання Державного бюджету України у 2018 році : аналіт. зап. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.niss.gov.ua/articles/2967/>.

обслуговування боргу в сукупних видатках становила 19,49% (табл. 8.3). Очевидно, що у майбутніх періодах такий показник доведеться збільшувати, а це є загрозливою тенденцією, оскільки сплачені податки йдуть не на надання суспільних благ, а на обслуговування державного боргу. В такій ситуації платники податків не відчувають віддачі від сплачених податків, що знижує їх фіскальні стимули виконувати свій податковий обов'язок.

Таблиця 8.3

**Динаміка видатків Державного бюджету України
на обслуговування державного боргу
в 2007-2018 рр., млрд. грн.**

Видатки Державного Роки бюджету на обслуговування державного боргу, млрд. грн.	Всього видатки ДБУ, млрд. грн.		Частка видатків на обслуговування боргу в сукупних видатках, %		
	з транс- фертами	без транс- фертів	з транс- фертами	без транс- фертів	
2007	3,35	129,60	174,25	2,58	1,92
2008	3,77	182,38	241,49	2,07	1,56
2009	9,04	180,26	242,44	5,01	3,73
2010	15,54	225,82	303,59	6,88	5,12
2011	23,13	238,58	333,46	9,70	6,94
2012	24,20	271,22	395,68	8,92	6,12
2013	31,68	287,61	403,46	11,01	7,85
2014	47,98	299,62	430,22	16,01	11,15
2015	84,51	402,93	576,91	20,97	14,65
2016	95,79	489,49	684,88	19,57	13,99
2017	110,46	566,64	839,24	19,49	13,16
2018	130,20	—	991,70	—	13,13

Джерело:³¹

Важливим показником соціально-економічного розвитку держави є рівень мінімальної, середньої номінальної та реальної заробітних плат. З 2013 р. по 2015 р. мінімальна *

*Фіскальні ризики та виклики виконання Державного бюджету України у 2018 році: аналіт. зап. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : М1р://пллм. niss.gov.ua/articles/2967/.

заробітна плата за станом на 1 січня в Україні становила 1218 грн. Натомість середня номінальна заробітна плата підвищувалась, але рівень реальної заробітної плати за рахунок високих темпів інфляції знижувався (рис. 8.8). У 2016- 2017 рр. номінальна й реальна заробітні плати зросли, і це відбулося визначальною мірою за рахунок зростання мінімальної заробітної плати.

Найбільш вагоме зростання мінімальної заробітної плати відбулося у 2017 р. Зокрема, встановлена з 1 січня 2017 р. мінімальна заробітна плата в розмірі 3200 грн. в 2 рази перевищила попередній показник, який діяв у грудні 2016 р., - 1600 грн. (в 2018 р. вона дорівнювала 3723 грн., що на 523 грн. більше). Проте, незважаючи на це, мінімальна заробітна плата в Україні залишається найбільшою мінімальною в Європі. Так, наприклад, в 2017 р. у Люксембургу мінімальна заробітна плата становить майже 2 тис. євро, в Німеччині - майже 1,5 тис. євро, у Польщі - 464 євро, у Чехії - 407 євро, а найменша мінімальна заробітна плата в Болгарії - 235 євро. В Україні мінімальна заробітна плата дорівнює 108 євро (середній курс євро за 10 місяців 2017 р. становить 29,61 грн.), що відповідно менше у 18 разів, ніж у Люксембургу, майже у 14 разів, ніж у Німеччині, в 4 рази, ніж у Польщі, у 3,7 разу, ніж у Чехії та в 2 рази, ніж у Болгарії³².

Україна входить до числа європейських країн із найвищим рівнем безробіття (у 2017 р. рівень безробіття серед населення віком 15-70 років становив 9,5%) при збереженні негативної тенденції до зростання цього показника в останні роки. Проте найбільш тривожною є статистика щодо молодіжного безробіття: його рівень серед осіб віком 15-24 роки сягає 18,9%, а осіб віком 25-29 років - 11,3%. Понад 12% непрацевлаштованої молоді не знайшли роботу після закінчення загальноосвітніх і вищих навчальних закладів. Соціологічні опитування фіксують бажання значної кількості

³²Щодо удосконалення соціальних стандартів : аналіт. зап. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/articles/2850/>.

молодих українців виїхати за кордон для пошуків роботи чи на навчання³³.

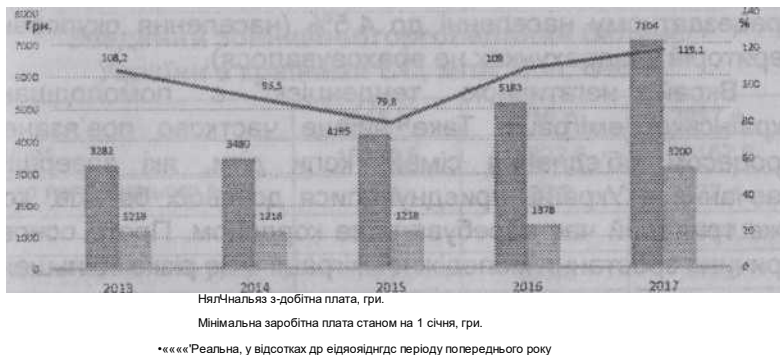


Рис. 8.8. Номінальна, мінімальна і реальна зарплатні плати працівників в Україні у 2013 - 2017 рр.

Джерело: складено автором за даними Державної служби статистики України.

При цьому, негативними наслідками асиметрії в економічному і соціальному розвитку є поширення довгострокового і структурного безробіття, низька якість робочих місць та високий рівень нерівності доходів.

Сталим трендом у балансі інтересів найманих працівників і роботодавців стало поширення неформальної зайнятості, обсяги якої точно оцінити дуже складно. За офіційними даними Державної служби статистики України, у 2017 р. кількість неформально зайнятого населення віком 15- 70 років становила 3,7 млн. осіб (22,9% до загальної кількості зайнятого населення зазначеного віку)³⁴.

³³Сучасні імперативи розвитку соціально-трудової сфери в Україні : аналіт. зал. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/a/Ticlez/3125/>.

³⁴Сучасні імперативи розвитку соціально-трудової сфери в Україні : аналіт. зап. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/a/Ticlez/3125/>.

Негативно на наявність кваліфікованих кадрів впливає трудова міграція. За даними 2017 р., чисельність трудових мігрантів з України зросла до 1,3 млн. осіб, а їх частка у працездатному населенні до 4,5% (населення окупованих територій у підрахунках не враховувалося).

Вкрай негативною тенденцією є помолодшання української еміграції. Таке явище частково пов'язане з процесом об'єднання сімей, коли діти, які завершили навчання в Україні, приєднувалися до своїх батьків, котрі вже тривалий час перебували за кордоном. Проте основна причина зростання молодіжної міграції - це різке збільшення чисельності громадян, які виїжджають за кордон з метою навчання. Якщо десять років тому в ЄС навчалися трохи більше, ніж 10 тис. учнів та студентів-українців, то в 2015 р. їхня чисельність сягнула майже 43 тис. осіб. Лише протягом 2016 р. громадянам України було вперше оформлено 25,3 тис. дозволів на перебування в ЄС з освітньою метою, з яких 16,8 тис. - у Польщі³⁵.

Такі тенденції негативно позначаються на формуванні фіскального простору, оскільки вони знижують потенційну базу справляння насамперед податку на доходи фізичних осіб, а також єдиного соціального внеску. Водночас у країні опосередковано зменшується сукупний попит населення, що створює мультиплікативний ефект зниження виробництва і, відповідно податкової бази більшості податків.

Глобалізаційні дисбаланси фіскального простору нині зумовлюються умовами Угоди про асоціацію між Україною та ЄС. З моменту підписання Угоди Україна отримала десятирічний перехідний період для лібералізації ставок митного тарифу щодо товарів, які імпортуються з ЄС, тоді як для ЄС такий період становить 7 років. Однак в умовах слабкого розвитку внутрішнього ринку навіть поступова лібералізація ставок може призвести до занепаду

³⁵Трудова міграція громадян України за кордон: виклики та шляхи реагування : аналіт. зап. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/articles/3126/>.

внутрішнього виробництва і збільшення й так негативного сальдо зовнішньої торгівлі (табл. 8.4).

Таблиця 8.4

**Зведений зовнішньоторговельний баланс
України з країнами ЄС, млн. дол. США**

	2015 р.	2016 р.	2017 р.
Експорт	15339,5	15827,5	20157,6
у % до попереднього року	75,3	103,2	127,4
Імпорт	18075,9	19558,7	23330,2
у % до попереднього року	74,7	108,2	119,3
Сальдо	-2736,4	-3731,2	-3172,6
Коефіцієнт покриття експортом імпорту	0,85	0,81	0,86
Питома вага в загальному обсязі, %:			
• експорт	32,8	35,1	38,3
• імпорт	42,1	43,9	42,4

Джерело: складено автором на основі:³⁶.

У 2017 р. 38% експорту України було спрямовано до країн ЄС, тоді як питома вага ЄС в українському імпорті дорівнювала 42,4%. Упродовж трьох останніх років сальдо зовнішньої торгівлі між Україною та ЄС було негативне. При такій частці ЄС в українському експорті й імпорті потрібно зменшувати ризики формування негативного сальдо зовнішньої торгівлі.

Ризики формування фіскального простору на сучасному етапі також зумовлюються політичними факторами. У 2019 р. мають відбутися як президентські, так і парламентські вибори. Тенденції попередніх виборів в Україні показують, що перед черговими виборами президента парламенту влада намагається будь-якою ціною покращити соціальний

³⁶ "Співробітництво між Україною та країнами ЄС у 2017 році: [Електронний ресурс] Держ. служба статистики України. - Режим доступу : [БіруЛлмм/ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/2018/zb/06/zb_ES_2017.pdf](http://bir.uclmm/ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/2018/zb/06/zb_ES_2017.pdf).

клімат у країні. Незважаючи на стадію економічного циклу, часто лібералізується податкова політика й збільшуються соціальні видатки. Ці два процеси навіть при потужному економічному розвитку є несумісними, не кажучи вже про кризову ситуацію в державі, якою можна назвати сучасний етап функціонування України. Таким чином, на тлі майбутніх виборів актуалізуються ризики, пов'язані з невідповідністю фіскальної політики економічній циклічності.

В умовах формування суспільства сталого розвитку значний вплив на фіскальну політику мають екологічні фактори. Сучасні еколого-економічні умови підтверджують, що нехтувати екологічними стандартами для покращення економічного становища не варто. Безсистемне використання природних ресурсів та забруднення навколишнього середовища призводять до зниження життєздатності екологічних систем і здоров'я населення. Один із показників, що характеризує екологічний стан країни, - це індекс екологічної ефективності (The Environmental Performance Index). Звичайно проводиться глобальне дослідження, яке виражається рейтингом країн світу за показником навантаження на навколишнє природне середовище й раціонального використання природних ресурсів. Індекс розраховується за методикою Центру екологічної політики і права при Єльському університеті спільно з групою незалежних міжнародних експертів. Найвищі показники зазначеного індексу в 2018 р. спостерігаються у Швейцарії, Франції та Данії - відповідно 87,42, 83,95 і 81,60. Україна за індексом екологічної ефективності перебуває на 109 місці з показником 52,87. Такий низький показник свідчить про застарілі технології використання природних ресурсів та незадовільний рівень регулювання забруднення навколишнього середовища. Ми вважаємо, що фіскальний простір має обмежуватися екологічними рамками, тобто у механізмах справляння податків потрібно закладати інструменти раціонального використання природних ресурсів і зниження забруднення навколишнього середовища.

Оцінюючи сучасні умови формування й освоєння фіскального простору в Україні, можемо стверджувати про наявність низки негативних факторів, які обмежують згаданий простір та які обов'язково потрібно враховувати у процесі здійснення фіскальної політики.

Особливо наголосимо, що великий розмір тіньової економіки має значний негативний вплив на фіскальний простір в Україні. Переважно тіньова економічна діяльність провокується бажанням суб'єктів господарювання ухилитися від сплати податків. Таким чином державі завдаються фінансові збитки у вигляді скорочення доходів бюджету, що тягне за собою збільшення його дефіциту, скорочення бюджетних видатків або ж деформацію їх структури й ін. Негативний вплив тіньової економіки на функціонування вітчизняного господарства зумовлює необхідність пошуку шляхів детінізації економіки через мінімізацію чинників, що формують неофіційний сектор, а отже - негативно впливають на процес формування фіскального простору України.

Оцінюючи інституції крізь призму когнітивних, нормативних і регулятивних структур, що диктують соціальну поведінку учасників суспільного порядку, визначимо основні їхні рівні: перший: кодифіковані правила та закони (тобто формальні інституції), які встановлюють легальні правила гри й становлять частину формального фіскального простору; другий: неформальні інституції, які є соціально прийнятими правилами (звичайно не писаними), що створюються, повідомляються і застосовуються за межами офіційно санкціонованих каналів та становлять частину неформального фіскального простору.

Враховуючи цю класифікацію й аналізуючи здобутки К. Вільямса і І. Городнім³⁷, сформуємо наукову гіпотезу таким чином: тінізація економіки реалізовується та зростає за умови посилення асиметричності формальних і неформальних

³⁷ Williams C. C. Explaining The Prevalence Of The Informal Economy In The Baltics: An Institutional Asymmetry Perspective / C. C. Williams, I. A. Horodnic // European Spatial Research and Policy. -2015. - No. 22(2). - P. 127-145.

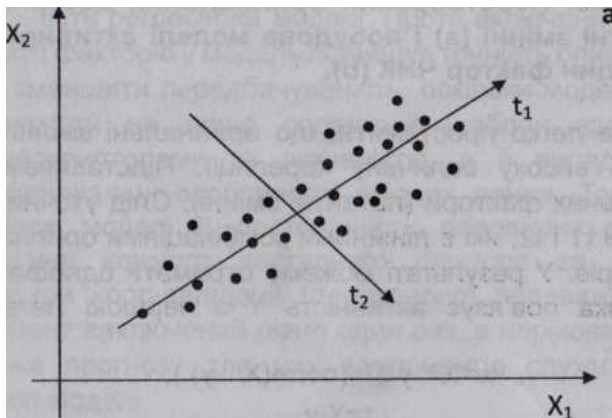
інституцій у рамках фіскального простору держави. Відповідно, процес детінізації прямо пропорційно залежить від рівня симетричності визначених рівнів інституційного середовища. Коли дії держави (кодифіковані норми законодавства) суперечать громадській моралі (нормам, цінностям та переконанням неформальних інституцій), такий дисбаланс створює місце для тіньового господарювання. Прикладом цього може стати брак довіри з боку суб'єктів господарювання до фіскальних органів влади через непрозорість використання бюджетних коштів чи вчинення інших дій.

Для перевірки гіпотези побудуємо інтегровану модель залежності тіньової економіки від факторів формального й неформального середовища. При цьому вхідні дані щодо формального середовища міститимуть індекси ефективності діяльності формальних інститутів, їхньої прозорості та довіри з боку економічних агентів, що подібно до іншого підходу³⁸. Що стосується неформального середовища, то оцінювання його впливу на тіньову економіку може бути здійснене крізь призму неоліберального підходу до фіскального інституційного середовища: ступінь фіскальної інституційної асиметрії буде більшим в економіці з вищими податковими ставками і нерівномірним розподілом багатства. Отже, для другої частини моделі ступінь незбалансованості неформального середовища буде виражатися через податкове навантаження й нерівномірність розподілу доходів, а також рівня бідності та зайнятості. Вибір цих показників базується на результатах праці К. Вільямса і І. Городніч.

На відміну від використання лінійної регресії за методом мінімальних квадратів, застосовуємо підхід, що досліджує залежність та кореляцію не лише абсолютних величин, а й варіації - регресію за методом часткових найменших квадратів (Partial Least Squares - PLS) (на далі - ЧНК).

³⁸Torgler B. Shadow economy, tax morale, governance and institutional quality: a panel analysis. Governance and Institutional Quality: A Panel Analysis [Electronic resource] / B. Torgler, F. Schneider. - IZA Discussion Paper No. 2563. - 2007. - Mode of access : <https://pdfs.semanticscholar.org/c749/7fcea37ef43552a0e848ce930120728384d6.pdf>.

Цей метод базується на лінійному переході від великої кількості оригінальних дескрипторів до нового простору змінних на основі невеликої кількості ортогональних факторів (латентних змінних). Інакше кажучи, фактори є взаємонезалежними (ортогональними) лінійними комбінаціями оригінальних дескрипторів. На відміну від деяких подібних підходів (наприклад, аналіз основних компонентів), латентні змінні вибрані таким чином, щоб забезпечити максимальний зв'язок із залежною змінною. Отже, модель ЧНК містить найменшу необхідну кількість факторів. Крім цього, підхід ЧНК дає змогу виявити зв'язок між варіаційністю незалежної та залежних змінних, навіть якщо ключові дескриптори роблять невеликий внесок до перших декількох основних компонентів. Цю концепцію наочно відображено на рис. 8.9, де подано гіпотетичний набір даних з двома незалежними змінними X_1 і X_2 й однією залежною змінною Y .



Базовий алгоритм методу ЧНК для побудови k -го фактора може бути описаний таким чином:

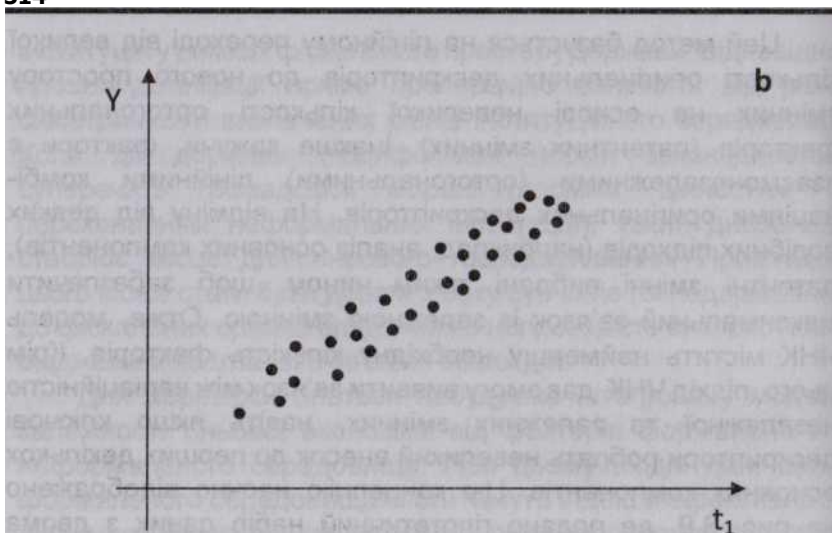


Рис. 8.9. Перетворення оригінальних дескрипторів на латентні змінні (а) і побудова моделі активності, що містить один фактор ЧНК (б).

Можна легко простежити, що оригінальні змінні X_1 та X_2 мають високу величину кореляції. Підставляємо два ортогональних фактори (латентні змінні): Слід уточнити, що на рис. 8.9 11 і 12, які є лінійними комбінаціями оригінальних дескрипторів. У результаті можемо отримати однофакторну модель, яка пов'язує активність U з першою латентною змінною Π :

$$\begin{aligned} \Pi_i &= X_i^T u + 1/\text{погт}(X_i^T u), \\ i &= X_i \Pi_i, \end{aligned}$$

$$u/\text{погт}^U$$

(1)

$$\begin{aligned} &= u_i', \\ &u/\text{погт}(i) \end{aligned}$$

$$x^{(k+1)} = y -$$

$$= y - \text{ЦГ} ?$$

де N - кількість компонентів; M - кількість дескрипторів; X [M, M] - дескрипторна матриця; y [M] - вектор активності; λ [M] - допоміжний ваговий вектор; l [M] - вектор коефіцієнтів факторів; p [M] - вектор навантаження; α - скалярний коефіцієнт взаємозв'язку між фактором та активністю.

Оскільки латентні змінні - це лінійні комбінації оригінальних величин (з коефіцієнтами, представленими вектором навантаження p), факторна модель опосередковано описує вплив кожного дескриптора на активність.

Підхід факторної побудови забезпечує опис наявних даних з використанням мінімальної кількості регульованих параметрів i , як наслідок, дає максимальну точність та стабільність регресійної моделі. Проте включення надмірної кількості факторів у модель підвищує точність опису, але воно може зменшити передбачуваність, оскільки модель починає відображати не лише справжній шаблон взаємозв'язку між дескрипторами та активністю, а й випадкові шуми та індивідуальні особливості вхідних даних. Тому під час побудови моделі її достовірність перевіряється шляхом додавання кожного наступного фактора за допомогою процедури крос-валідації (перехресної перевірки). Кожний компонент виключений рівно один раз, а нормована сукупна помилка прогнозу для цих компонентів служить як міра точності моделі.

Ця процедура показана у табл. 8.5 і представляє собою розподіл 9-компонентного випробовуваного набору ($i = 1-9$) на 3 групи крос-валідації ($d = 1-3$).

Таблиця 8.5

**Схема обчислення крос-валідації
(перехресної перевірки)**

1	1	2	3	4	5	6	7	8	9
д	1	2	3	1	2	3	1	2	3
1							6		
2		e ₂			e.				
3						...A...			

Підсумовуючи квадратні помилки прогнозу для виключених компонентів (квадрати сірого кольору в табл. 8.5), обраховуємо середню квадратичну помилку крос-валідації:

$$MEECY^{\wedge} \epsilon. \quad (2)$$

$$, \quad -MEECY$$

$$; \text{-----}$$

$$* \quad ; \quad (3)$$

де зу-середньоквадратичне відхилення у від середнього значення випробовуваного набору. Інакше кажучи, 02 - параметр, що показує, в якій мірі побудована факторна модель є кращою, ніж випадковий вибір.

Загальний алгоритм обчислень можна описати через послідовність таких кроків:

Перетворення нестационарних часових рядів на стаціонарні через нормалізацію кожного x]. У результаті середнє значення часового ряду дорівнює нулю, а дисперсія - одиниці. Визначення: уФ)=у_і, =x»,

2. Для »-«р.

(а) ц:""Г".у>.

(b)

(с) = +

(сі)Ортогоналізування кожного V відносно

у = 1,2 р.

3. Виведення послідовності вбудованих векторів Починаючи з вони є лінійними в оригіналі $x^>$, отже, Ці лінійні коефіцієнти можуть бути відновлені з послідовності ЧНК-перетворень.

Для побудови першої частини інтегрованої моделі ми оцінили вплив таких показників на рівень тіньової економіки, як:

1) . Індекс репутації фіскальних органів (fiscal bodies reputation index). Цей показник охоплює оцінювання декількох елементів, перший з яких - фіскальна стійкість. Відповідно до стандартної практики моделей динамічної оптимізації, фіскальна політика є стійкою у разі, якщо політика щодо державного боргу не використовує фінансові схеми Понці. Наприклад, стратегії фінансування, які полягають у погашенні початкового рівня боргу за рахунок нових запозичень, що лише збільшує загальні боргові зобов'язання перед кредиторами та знижує потенційну можливість погашення початкового боргу. Відсутність схем Понці у борговій політиці є загальною рівноважною умовою, необхідною раціональним агентам приватного сектору для того, щоб довіряти фіскальній політиці уряду. Серед інших умов наявності такої довіри слід виділити цілісність і якість бюджетних прогнозів, фіскальних планів та виконання бюджету.

Другий елемент, який оцінюється відповідним індексом, - це прозорість фіскальних органів. Отже, комплексність, чіткість, надійність, своєчасність й актуальність державної звітності щодо минулого, теперішнього і майбутнього стану державних фінансів допомагають забезпечити економічним агентам впевненість при прийнятті економічних рішень, включаючи втрати й вигоди від зміни політики та потенційних ризиків державних фінансів. Це також забезпечує законодавчі органи, суб'єктів господарювання і громадян інформацією, необхідною для підготовки звітності.

Останнім елементом, який входить до відповідного індексу, є не залежність фіскальних органів від інтересів окремих агентів, а орієнтація на покращення

макроекономічних показників. Оцінка індексу коливається в межах від найвищого -100 балів (позитивний) до найнижчого - 0 балів (негативний).

2) . Індекс фіскального управління (fiscal governance index). Він оцінює процеси, закони, структури й інституції, які забезпечують ефективність, стійкість та стабільність бюджетної системи з оптимальним рівнем податкового навантаження. Цей показник також відстежує політику перерозподілу, адекватність доходів і добробуту людей працездатного віку та їх сімей.

Основні цілі фіскального управління - це досягнення збалансованості й стійкості державних фінансів, зниження циклічності формування бюджетної політики, підвищення ефективності державних витрат шляхом збільшення прозорості та полегшення ідентифікації варіантів перерозподілу фінансових ресурсів (у тому числі для цілей, що сприяють зростанню) й ін. Не переслідуючи досягнення цих цілей, держава у прямому значенні не виконує покладених на неї завдань, тому приватний сектор не бачить змісту в подальшому фінансуванні цього інституту. Так, Д. Чічек у своєму дослідженні емпірично на прикладі 78 країн світу довів, що у країнах з високою циклічністю фіскальної політики обсяги тіньової економіки є більшими, ніж у країнах, яким властива низька циклічність фіскальної політики³⁹. Оцінка індексу коливається в межах від найвищого - 100 балів (негативний для економіки і суспільства) до найнижчого - 0 балів (позитивний для економіки та суспільства).

3) . Індекс політичної стабільності (political stability index). Цей показник оцінює політичну стабільність країни на основі порівняння з іншими країнами шляхом оцінювання точок ризику для кожного зі складових факторів державної стабільності, соціально-економічних умов, інвестиційного профілю, внутрішніх і зовнішніх конфліктів, корупції,

³⁹QiQek D. Cyclicity of Fiscal Policy and the Shadow Economy [Electronic resource] / D. Qifek, C. Elgin. - 2010. — Mode of access : http://www.econ.boun.edu.tr/content/wp/EC2010_09.pdf.

кількості військових еліт у політиці, релігійної напруженості, правопорядку, етнічної напруженості, демократичної підзвітності та бюрократичної якості. Рейтинги ризику коливаються в межах від найвищого - 100 балів (найнижчий ризик) до найнижчого - 0 балів (максимальний ризик), хоча де-факто найнижчим загалом є значення в межах 30—40 балів.

Численні емпіричні та теоретичні дослідження⁴⁰ підтверджують існування тісного взаємозв'язку між політичною та економічною нестабільністю. Науковці Заходу визначають політичну нестабільність як один з головних детермінантів розвитку тіньових економічних процесів. Так, Дж. Елгін у своїй праці⁴¹ теоретично припустив і емпірично довів на прикладі 80 країн та даних за 5 років, що у політично більш стабільних країнах рівень податкового навантаження має нижчий вплив на розвиток тіньової економіки, ніж у країнах, де наявна нестабільність. Стійкий уряд має змогу проводити більш жорстку фіскальну політику (з вищими ставками оподаткування) щодо бізнесу за умови високої продуктивності державних витрат. Це пов'язано з більшою довірою з боку суб'єктів господарювання до публічної влади, підтриманої суспільством, і прогнозованістю її подальшої політики. Отже, можна зробити висновок, що приватний сектор у країнах з низьким рівнем політичної стабільності є більш чутливим до податкового тягара, ніж у політично стабільних країнах.

З огляду на постійну мінливість політичних процесів в Україні, яка зумовлює зміну напрямів фіскальної політики, індекс політичної стабільності використано для оцінювання

⁴⁰Alesina A. Income Distribution, Political Instability, and Investment [Electronic resource] / A. Alesina, R. Perotti. - 1996. - Mode of access : https://dash.harvard.edu/bitstream/handle/14553018/alesina_incomedistribution.pdf?sequence=2;

Jong-A-Pin R. On the measurement of political instability and its impact on economic growth / R. Jong-A-Pin // *European Journal of Political Economy*, Elsevier. - 2009. - Vol. 25(1). - P. 15-29.

⁴¹Elgin C. Political Turnover, Taxes and the Shadow Economy [Electronic resource] / C. Elgin. - 2009. - Mode of access : <https://pdfs.semanticscholar.org/ceb1/e6ac65b95627792470975d5f7dfe9c49a392.pdf>.

його внеску в розвиток неформального сектору вітчизняної економіки.

4) . Індекс верховенства закону (rule of law index). Найвдаліше пояснення поняття «верховенство закону», на нашу думку, надав Дж. Раз, який зазначав. «Поняття «верховенство закону» означає дослівно те, що воно каже: верховенство закону. Розглядаючи його в широкому значенні, воно означає, що люди повинні підкорятися закону і керуватися ним. Проте в політичній та правовій теорії його прийнято розглядати у більш вузькому значенні, яке полягає у тому, що уряд має керуватися законом і підкорятися йому»⁴².

Використаний у цьому дослідженні індекс верховенства закону охоплює три базових компоненти. Першим з трьох компонентів є оцінювання рівня корупції в межах існуючої політичної системи. Корупція становить загрозу інвестиційній привабливості країни, спотворюючи економічне та фінансове середовища. Це негативне явище знижує ефективність роботи влади і бізнесу, даючи змогу людям здобувати вищі посади у владі скоріше за рахунок патронажу, ніж завдяки особистим та професійним якостям. Більш того, корупція неодмінно сприяє розвитку нестабільності політичного процесу. Наявність корупційної складової в контролюючих органах, зокрема і податкових, - один з головних чинників, які зумовлюють можливість здійснення тіньових операцій суб'єктами господарювання.

Другим базовим компонентом є оцінювання сили та неупередженості правової системи. Загалом цей компонент відображає те, наскільки звичайні люди можуть мирно й ефективно вирішувати свої проблеми через систему судочинства. Несправність правової системи підриває офіційну економіку і сприяє переходу суб'єктів господарювання у тіньовий сектор економіки.

Третій базовий компонент - це оцінювання популярності дотримання закону. На рішення суб'єкта господарювання

⁴² Raz J. The authority of law: Essays on law and morality / J. Raz. - Oxford, UK : Clarendon. - 1979. - 356 p.

щодо можливості ухилення від оподаткування впливає те неформальне інституційне середовище, в якому він перебуває. Залежно від того, яким є відношення більшості суспільства до формально встановлених норм та як ретельно ця більшість їх дотримується, залежить поведінка окремого індивіда. У цьому разі важливу роль відіграє так званий ефект наслідування. Слід зазначити, що значення третього компонента сильно залежить від перших двох.

Індекс верховенства права не є винятковим фіскальним показником, але оцінювання його впливу на розміри тіньової економіки в Україні має важливе значення, оскільки він відображає загальне ставлення суспільства до існуючого законодавства, зокрема і фіскального. Рейтинги індексу коливаються в межах від найвищого - 100 балів (найкращий) до найнижчого - 0 балів (найгірший).

5) . Індекс урядової ефективності (government efficiency index). Загалом цей показник охоплює уявлення про якість державних послуг, якість державної служби та ступінь її незалежності від політичного тиску, якість формулювання і реалізації політики, а також довіру суспільства до зобов'язань уряду щодо такої політики.

Використаний у цьому дослідженні індекс урядової ефективності охоплює: ефективність державного сектору економіки - сукупність підприємств, організацій та установ, які перебувають під контролем держави або в її власності; згуртованість уряду - ступінь об'єднання виконавчої влади навколо загальних політичних цілей; рівень підтримки уряду суспільством; якість публічного управління, яка визначається ступенем задоволення потреб споживачів суспільних благ; якість бюджетного і фінансового менеджменту; ефективність мобілізації фінансових ресурсів.

Урядова діяльність переважно фінансується за рахунок бюджетних коштів. Таким чином індекс урядової ефективності опосередковано відображає ефективність використання сплачених бізнесом податків. Якщо відчужений державою

фінансовий ресурс використовується неефективно, то знижуються стимули суб'єктів господарювання до сплати податків, а відповідно, відбувається розширення розмірів тіньового сектору економіки. Рейтинги індексу коливаються в межах від найвищого -100 балів (найкращий) до найнижчого - 0 балів (найгірший для економіки).

б) . Індекс регулювання ринку праці (labour market governance index). Він вимірює процедури й витрати, пов'язані зі звільненням окремих осіб або груп працівників, і процедури, пов'язані з наймом працівників на контракти на умовах строкового або тимчасового трудового договору. Більш того, цей показник оцінює управління справами ринку праці та юридичну підтримку безробітних.

Представники неоліберального напрямку економічної теорії вважають, що інтенсивне втручання уряду в ринок праці призводить до ускладнення регулювання заробітних плат підприємцями, наслідком чого є розширення неформальної зайнятості. Таким чином, на їх думку, дерегуляція ринку праці сприятиме посиленню економічної свободи й підприємництва, особливо в розвинутих країнах. При цьому слабке державне регулювання ринку праці також є не менш збитковим для підприємців, ніж занадто інтенсивне, тому воно призводить до розширення тіньових процесів. Прикладом служить вулична торгівля, політика щодо якої з боку місцевих органів влади найчастіше виходить з двох кардинально протилежних позицій: намагання її ліквідувати або «непомічання» її існування. В обох випадках спостерігатимуться місце негативні наслідки: конфіскації, переслідування та вимагання хабара з боку поліції, муніципальних службовців або ж інших зацікавлених осіб. Рейтинги індексу коливаються в межах від найвищого - 100 балів (найбільш негативний для економіки) до найнижчого - 0 балів (найбільш позитивний для економіки).

Дані для побудови моделі одержано із сайтів: Блумберг Політікс (Bloomberg Politics) і через систему Bloomberg

Terminal⁴³, PRS Group⁴⁴ та Світовий банк⁴⁵. Індеси виражено у 100-бальній системі оцінювання.

Наголосимо, що для одержання результатів моделі застосовано підхід частинних мінімальних квадратів. Цю методику імплементовано у програмному середовищі Python через використання розробленого програмного коду. Ми скористалися двома підходами до вибору кількості компонентів:

- 1) перехресною перевіркою з покроковим додаванням компонентів;
- 2) методом жадібного пошуку - використання всіх компонентів.

Перший підхід дав змогу отримати результати, наведені у табл. 8.6.

Таблиця 8.6

Вибір компонентів формального середовища регресійної моделі залежно від їхньої ефективності

Метод		Parsial Least Squares	
Крос-валідація		Leave-one-out	
Кількість оцінених компонентів		6	
Кількість обраних компонентів		4	
Компоненти	X-Variance	Похибка	R-Sq
1	0,31	10,4692	0,65
2	0,42	8,2543	0,71
3	0,54	5,3691	0,78
4	0,81	3,4136	0,85
5		2,6854	0,87
6		2.1269	0.89

⁴³Official web-site of Bloomberg Company [Electronic resource]. - Mode of access : https://www.bloomberg.com/professional/request-demo/?utm_source=biomberg-menu&utm_medium=graphics&bbgsum=DG-WS-PROF-DEMO-bbgmenu.

⁴⁴Official web-site of PRS Group [Electronic resource]. - Mode of access : <https://www.prsgroup.com/>.

⁴⁵Official web-site of The World Bank [Electronic resource]. - Mode of access: <http://databank.worldbank.org/data/databases.aspx?orderby=alphabetical&direction=desc>.

Відповідно до цих результатів, наведених у табл. 8.6, варто використовувати 4 компоненти, але вибір кількості компонентів диктується експоненційним характером зменшення рівня помилки зі збільшенням кількості компонентів. Таким чином, алгоритм зупиняється тоді, коли додавання нового компонента стає менш ефективним. Проте в цьому аналізі ми схилиємося до використання 6 компонентів (підхід 2), оскільки важливим залишиться визначення впливу всіх досліджуваних факторів для перевірки правильності гіпотези.

Нестандартизовані коефіцієнти, наведені в табл. 8.7, відображають рівень значущості кожного з показників у формуванні абсолютних значень залежної величини й її варіації. Таким чином, ці коефіцієнти відображають не лише рівень частинного кореляційного зв'язку між тіньовою економікою і рядом незалежних змінних. Вони інтегрують також залежність між варіаційністю залежної змінної та незалежних параметрів. Отже, ми отримали результати, що відрізняються від традиційної багатозмінної регресії й компонентного аналізу, поєднавши їх у наведеній моделі. Вважаємо, що такий підхід є необхідним при використанні часових рядів, що мають нестабільне математичне сподівання.

Отримана модель показує рівень впливу кожного з параметрів на тіньову економіку. Показник репутації фіскальних органів має найбільшу величину серед коефіцієнтів, що підтверджує важливість довіри економічних агентів до податкових та інших фіскальних органів як необхідної передумови детінізації економіки України. Фактор має негативне значення, що пояснюється передусім оберненою кореляцією абсолютних значень. Показник фіскального регулювання відображає негативні наслідки нестабільності фіскального законодавства і його складності та несприятливих умов ведення господарювання, створених фіскальними органами. Коефіцієнт вказує на значущість зменшення цього параметра з метою отримання задовільної ситуації з детінізацією економіки. Індекс політичної

стабільності має додатне значення, що означає: наростання нестабільності в політичному середовищі країни «сприяє» утворенню неофіційної економіки. Верховенство права й урядова ефективність є одними з тих чинників, які можуть бути використані в боротьбі з тінізацією економіки. Управління праці часто асоціюється зі зростанням неофіційного сектору економіки в зарубіжній літературі. Проте в реаліях економіки фінансові фактори і політична нестабільність, як показують отримані результати, відіграють більш значну роль у формуванні тіньової економіки України, а отже, мають бути враховані у стратегії її детінізації.

Таблиця 8.7

**Результати аналізу залежності тіньової економіки
від показників формального середовища**

Залежна змінна	Тіньова економіка		Коефіцієнт	Стандартна помилка
Модель	PLS	Середній рівень помилки	1,6580	0,549
Метод	Parsial Least Squares	Фінансове регулювання	3,1021	0,984
Дата	Thu, 17 Feb 2018	Репутація фінансових органів	-4,2343	1,776
Час	18:09:13	Управління праці	0,6598	0,021
Кількість спостережень	44	Індекс політичної стабільності	3,1569	1,965
Тип коваріації	Robust	Урядовий ефект	-2,0087	1,683
		Сила закону	-2,1536	1,754

Для побудови другої частини інтегрованої моделі ми оцінили вплив таких показників на рівень тіньової економіки, як: 1). Розміри законодавчо встановлених базових ставок основних бюджетоутворюючих податків, таких як податок на додану вартість, податок на прибуток підприємств та імпліцитна ставка податкового навантаження на працю,

яка враховує суму ставок податку на доходи фізичних осіб, військового збору (починаючи з середини 2014 р.) й єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Розрахунок податкового навантаження таким способом пов'язаний передусім з тим, що на мікрорівні суб'єкту господарювання нецікавим є фактичний рівень загального фіскального навантаження на економіку. Важливе значення для економічного агента має той податковий тягар, який покладений винятково на нього, тому у своїй діяльності він переважно орієнтується саме на розмір законодавчо встановлених ставок податків. Цей показник було взято для того, щоб оцінити, наскільки розмір законодавчо встановленого податкового навантаження в Україні впливає на бажання суб'єктів господарювання функціонувати в офіційному секторі економіки. Таким чином можна оцінити ефективність зміни податкового навантаження для зменшення тінізації економіки.

2) . Коефіцієнт Джині (Gini index). Цей макроекономічний показник характеризує рівномірність розподілу загальної суми доходів населення між окремими його групами. Його значення варіюється в межах від 0 до 1. Цей параметр відображає нерівномірність розподілу доходів у суспільстві. Мотивацією до використання коефіцієнта Джині було теоретичне припущення про те, що зі збільшенням розриву між доходами багатих і бідних верств населення останні намагаються приховати свої доходи від оподаткування для того, щоб забезпечити гідний рівень свого існування. Оскільки однією з основних функцій бюджету є функція перерозподілу, то у разі, якщо це емпіричне дослідження підтверджує тісний зв'язок між коефіцієнтом Джині та рівнем тіньової економіки, то важливим інструментом детінізації може стати впровадження прогресивного оподаткування, яке знижуватиме розрив між доходами багатих і бідних верств населення.

3) . Показник рівня бідності. Він відображає відсоток населення, яке живе за гранню національної межі

бідності. Вибір цього показника зумовлений тим, що за результатами ряду⁴⁶ досліджень зарубіжних науковців у країнах з перехідною економікою, до яких належить також Україна, зростання рівня бідності призводить до готовності громадян працювати за будь-яку винагороду, незалежно від запропонованих трудових умов. Цим користуються недобросовісні підприємці, які ведуть свій бізнес у тіньовому секторі економіки. Більш того, як зазначав Е. де Сото, низька купівельна спроможність бідних верств населення стимулює розвиток цілих тіньових ринків товарів та послуг з низькими цінами й якістю продукції, які згодом розширюються до таких розмірів, що запропонований ними продукт викликає інтерес також у громадян з достатнім рівнем доходів.

Отже, показник рівня бідності, як і коефіцієнт Джині, використано для оцінювання впливу бідності населення на розвиток тіньових процесів в Україні та ефективності використання бюджетної функції перерозподілу як інструменту детінізації економіки.

4) . Показник рівня зайнятості - це відносний показник зайнятості населення працездатного віку. Невисокий рівень зайнятості спричиняє зниження стандартів ринку праці. Зокрема, при значному рівні безробіття в офіційній економіці, що провокує зростання бідності, населення готове працювати за відсутності трудових і соціальних гарантій, тому воно погоджується на працевлаштування у тіньовому секторі економіки. Зв'язок між безробіттям та тіньовою економікою емпірично доводився в ряді досліджень, зокрема це підтверджується статистичними даними в Іспанії⁴⁷,

⁴⁶Elijah O. Comparative Analysis of the Relationship Between Poverty and Underground economy in the Highly developed, Transition and Developing Countries [Electronic resource] / O. Elijah, L. Uffort. - MPRA Paper No. 2054. - 2007. - Mode of access : https://mpr.aub.uni-muenchen.de/2054/1Z_MPR A_paper_2054.pdf; Сото Э., де. Загадка капитала. Почему капитализм торжествует на Западе и терпит поражение во всем остальном мире [Электронный ресурс] / Э. де Сото. - Режим доступа : <https://www.e-reading.club/book.php?book=137496>.

⁴⁷Dobre I. The Impact of Unemployment Rate on the Dimension of Shadow Economy in Spain: A Structural Equation Approach /1. Dobre, A. Alexandru // European Research Studies. - 2009. - Vol. XII, iss. (4). - P. 179-197.

Румунії⁴⁸ та інших країнах. Отже, показник рівня зайнятості використано для оцінювання ефективності застосування фіскальних заходів стимулювання зайнятості для детінізації економіки України.

Знову застосовуємо методику вибору оптимальної кількості компонентів, як і в разі з першою частиною моделі (табл. 8.8). Отже, здобуті результати підтверджують ефективність використання двох компонентів для побудови моделі. Проте, як і в попередньому випадку, звернемося до техніки «жадібного пошуку» із залученням всіх наявних змінних.

Таблиця 8.8

**Вибір компонентів неформального середовища
регресійної моделі залежно від їхньої ефективності**

Метод		Parsial Least Squares	
Крос-валідація		Leave-one-out	
Кількість оцінених компонентів		4	
Кількість обраних компонентів		2	
Компоненти	X-Variance	Похибка	R-Sq
1	0,28	11,3247	0,63
2	0,44	4,3691	0,87
3		2,7964	0,91
4		2,4157	0,93

Податкове навантаження, як показує модель, має найбільш вагомий вплив на формування тіньової економіки (табл. 8.8). Проте міцний зв'язок між податковим тягарем та неофіційним сектором господарства не завжди означає, що при збільшенні податків зменшується податкова мораль і значно посилюється бажання до несплати зборів. При цьому може спостерігатися причинно-наслідковий ефект взаємовпливу: уряду необхідно наповнювати бюджет за

⁴⁸Davidescu A. Revisiting the Relationship between Unemployment Rates and Shadow Economy. A Toda-Yamamoto Approach for the Case of Romania / A. Davidescu//Procedia Economics and Finance. -2014. - Vol. 10. -P. 227-236.

рахунок податкових надходжень внаслідок зростання тіньової економіки. Ми спробуємо нівелювати причинно-наслідковий ефект за рахунок подальшої інтеграції моделі. Індекс Джині бере участь у формуванні тіньової економіки України, але він є менш значущим, ніж податкове навантаження. Проте показник бідності, пов'язаний з індексом Джині, має незначний ефект на тіньову економіку відповідно до моделі. Вважасмо, що такі результати можуть бути переглянуті при використанні різних методик підрахування рівня бідності. Чинник зайнятості є протилежним до рівня необхідності домашнім господарствам пошуку робочого місця в неофіційному секторі. Результати вказують на незначний зв'язок між досліджуваним значенням та зайнятістю. Можемо пояснити цей феномен тим, що частина офіційно зайнятого населення отримує офіційну мінімальну заробітну плату і додаткові винагороди без їхнього декларування. Тому показник зайнятості охоплює не тільки офіційне, а й неофіційне господарювання.

Таблиця 8.9

**Результати аналізу залежності тіньової економіки
від показників неформального середовища**

Залежна змінна	Тіньова економіка		Коефіцієнт	Стандартна помилка
Модель	PLS	Константа	-2,2243	0,176
Метод	Partial Least Squares	Бідність	0,5108	0,012
Дата	Thu, 17 Feb 2018	Індекс Джині	2,0744	0,033
Час	18:09:13	Податки	5,1912	0,448
Кількість спостережень	44	Зайнятість	-0,5763	0,050
Тип коваріації	Robust			

Для дослідження асиметричності формального та неформального середовищ як факторів посилення тінізації економіки звернемося до порівняння даних табл. 8.5 і 8.7. Спостерігаємо, що, незважаючи на високий валідаційний показник R-зд в обох випадках, параметр X-уагіапсе значно відрізняється. Уточнимо, що цей параметр відображає, яка частина варіативності залежної змінної може бути пояснена через компоненти моделі. Інакше кажучи, те, яка частина дисперсії показника тіньової економіки може бути пояснена через варіативність формального чи неформального середовища. Результати, наведені у табл. 8.5, свідчать про те, що більше, ніж 80% коливань рівня тіньової економіки можна пояснити через зміни у діяльності формального середовища, відповідно до результатів моделювання, за умови використання 4 компонентів моделі. Водночас можливий внесок неформального середовища у зростання / зменшення тіньової економіки залишається на рівні, меншому, ніж 50%, за умови використання 2 компонентів моделі. Такий високий рівень впливу формального середовища свідчить, що саме його показники є основними факторами дестабілізації симетрії формального та неформального середовищ, що призводить не тільки до тінізації економіки, а й до зміни правил і норм суспільства щодо сплати податків, становлення відносин між фіскальними організаціями та економічними агентами й ін.

Наступним етапом є інтеграція отриманих результатів через побудову регресійної залежності тіньової економіки від факторів формального і неформального середовищ. Наголосимо, що моделювання залежності тіньової економіки окремо від факторів формального та неформального середовищ було необхідним для дослідження асиметрії їхнього впливу і зменшення кількості залежних змінних. Інтегрована регресійна модель, відповідно, міститиме лише ті компоненти, які мають найбільш вагомий вплив на залежну змінну, відповідно до одержаних результатів: індекс фіскального управління, репутація фіскальних органів,

індекс політичної стабільності, верховенство права, рівень податкового навантаження й коефіцієнт Джині.

Отже, наступний етап - це нормалізація змінних, тобто перетворення їхніх значень на межі від нуля до одиниці через такий механізм:

$$t = \frac{x - \min}{\max - \min}$$

Нормалізація використовується з метою уникнення проблеми різного масштабу даних в абсолютних величинах.

Далі застосовуємо метод найменших квадратів для побудови регресійної моделі залежності тіньової економіки від досліджуваних факторів. Одержані результати подано у табл. 8.10.

Таблиця 8.10

Результати регресійного аналізу для побудови лінійної моделі

Залежна змінна	Тіньова економіка		Коефіцієнт	Стандартна помилка
Модель	OLS	Середній рівень помилки	0,0426	0,549
Метод	Least Squares	Фіскальне регулювання	0,7844	0,125
Дата	Wed, 14 March 2018	Репутація фіскальних органів	-0,8124	0,151
Час	15:45:11	Індекс політичної стабільності	0,7915	0,184
Кількість спостережень	44	Сила закону	-0,2758	0,236
Тип коваріації	Robust	Податкове навантаження	0,4241	0,623
		Індекс Джині	-0,1236	0,084

Значення коефіцієнтів також стандартизовані в межах [0; 1], що дає змогу порівняти важливість кожної зі змінних. Отже, рівняння залежності тіньової економіки від перелічених

факторів через використання стандартизованих коефіцієнтів матиме такий вигляд:

$$Y = 0,78x_{1i} - 0,81x_{2i} + 0,79x_{3e} + 0,42x_{4i} - 0,27x_{5i} - 0,12x_{6i} - 0,04$$

де y - значення тіньової економіки; x_1 - показник фінансового управління; x_2 - показник репутації фіскальних органів; x_3 - показник політичної стабільності; x_4 - сила закону; x_5 - показник податкового навантаження; x_6 - індекс Джині. На рис. 8.10 відображено результати отриманої у процесі дослідження багатовимірної регресійної моделі.

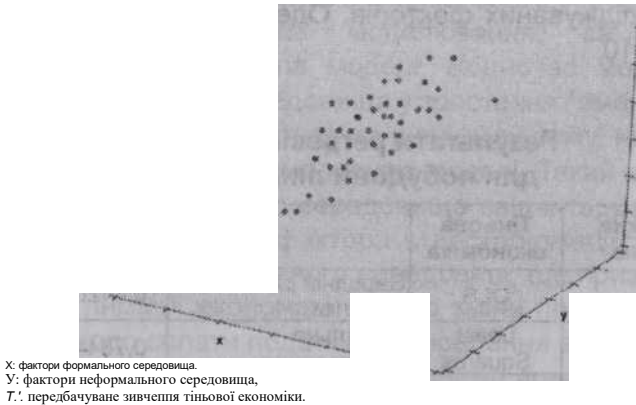


Рис. 8.10. 3D-візуалізація багатовимірної регресії

Джерело: побудовано автором.

Отримана модель підтверджує необхідність трансформації фіскальних інституцій для детінізації вітчизняної економіки. Зокрема, покращення репутації фіскальних органів та її складових матиме найбільш вагомий позитивний ефект для зниження рівня тіньової економіки. Політична

нестабільність у країні - це один із факторів асиметричності формального й неформального рівнів фіскального середовища в країні. На жаль, політична нестабільність залишається частково екзогенним фактором, тому в подальших дослідженнях пошук шляхів поліпшення значень цього показника у контексті фінансової науки не є актуальним. Удосконалення фіскального управління, як впливає з моделі, може стати важливим чинником детінізації економіки, що зумовлює необхідність дослідження цієї тематики в майбутньому. Податкове навантаження та індекс Джині не мають такого міцного кореляційного зв'язку з тіньовою економікою, як решта факторів, показник податкового тягаря в надалі варто досліджувати з точки зору каузального зв'язку з рівнем неофіційного господарювання.

Водночас вкажемо, що реальне згортання обсягів ВВП і, як результат, знецінення ключових економічних активів обмежують та унеможливають створення доданої вартості в державі. Скорочення експортного потенціалу України у 2015 р. до 0,23% показника світового експорту, бездумне й необґрунтоване використання фінансових і кредитних ресурсів, засилля товарного імпорту та недооцінка національної робочої сили на фоні мізерних соціальних стандартів спровокували виникнення можливостей для зовнішнього контролю над вітчизняними активами і посилення економічних, політичних та кредитних важелів тиску.

Падіння динаміки розвитку національної економіки зумовлює настання ланцюгових реакцій, спровокованих зменшенням бази оподаткування, зниження рівня доходів бюджетів і суттєвого скорочення капітальних інвестицій на фоні масштабних поточних видатків держави. За підсумками 2016 р. за рахунок коштів бюджетів усіх рівнів профінансовано лише 3,8% капітальних інвестицій (при 98,3% у 2011 р., 7,4% у 2012 р., 4,4% у 2013 р., 1,7% у 2014 р., та 3% у 2015 р.).

Реальним індикатором ефективності здійснюваних реформ у країні й високого рівня довіри до її інститутів є

надходження інвестицій з-за кордону. Так, впродовж 2004- 2005 і 2006-2007 рр. спостерігалось значне залучення іноземного капіталу, частка якого у структурі ВВП становила від 5,6% до 9%, а вже з 2013 р. підтверджується активне виведення коштів за межі України, зумовлене значним скороченням попиту на вітчизняний експорт, економічною та політичною невизначеністю. За підсумками 2016 р. відбулось зростання (на 17%) обсягів інвестицій в економіку нашої держави, що, за даними Державної служби статистики України, становить 4405,8 млн. дол. (проти 3763,7 млн. дол. у 2015 р.), але таке підвищення значною мірою зумовлене докапіталізацією банків з іноземним капіталом, зокрема це «Райффайзен банк Аваль», ОпісгесІІ (Австрія) і ОТР (Угорщина), при чому реальний обсяг інвестицій є доволі незначним.

За висновками експертів, для забезпечення динамічних параметрів розвитку необхідно досягти десятикратного перевищення обсягу надходжень іноземних інвестицій у 2016 р. Проте навіть за умов покращення умов здійснення бізнесу наявність військових загроз на сході держави, що екстраполюється західними партнерами на всю територію України, а також політична нестабільність є суттєвими перешкодами для залучення зовнішніх інвестиційних потоків. Зазначимо, що серед 77 країн-інвесторів 70% загального обсягу зовнішніх інвестицій в Україну, як не парадоксально належить суб'єктам Росії (1667 млн. дол., Кіпру (427,7 млн. дол.), Нідерландів (255 млн. дол.) та Австрії (249,9 млн. дол.). Згідно з аналітичними оцінками ОЕСР, відображеними в Огляді інвестиційної політики, обсяг російського капіталу в Україні мінімум втричі перевищує формально встановлений і становить близько 10 млрд. дол.

Відповідно, в 2016 р. обсяг прямих інвестицій з України, що дорівнював 20,7 млн. дол., спрямовувався у Кіпр (7,5 млн. дол.), Віргінські (Британські) Острови (7,3 млн. дол.) та Росію (1,6 млн. дол.). Це є свідченням того, що означені обсяги

прямих іноземних інвестицій надходили в нашу державу через офшори і мали вітчизняне чи російське походження. Власники цих капіталів використовували реєстрацію підприємств на Кіпрі (частка таких підприємств становить близько 25%) та в інших офшорних центрах для отримання певного правового статусу, виведення коштів за межі юрисдикції держави й оптимізації оподаткування. В цьому контексті вважаємо за доцільне запровадження системи заходів з метою недопущення виведення масштабних обсягів фінансових ресурсів за кордон шляхом посилення параметрів взаємодії ДФС України з фіскальними інституціями інших країн щодо протидії розмиванню податкової бази і використання офшорних механізмів мінізації податкових зобов'язань.

У 2016 р. обсяг прямих іноземних інвестицій в Україну з країн Європейського Союзу дорівнював 1972 млн. дол. та спрямовувався переважно до тих суб'єктів господарювання, які займаються фінансовою і страховою діяльністю, оптовою й роздрібною торгівлею, виробництвом товарів промисловості. Фахівці Багатосторонньої агенції з гарантій інвестицій (MIGA) вважають, що обсяг інвестиційних проектів у країнах, де спостерігається масштабний внутрішній чи зовнішній конфлікт, скорочується в середньому на 35%, особливо впливаючи на згорання високоінтелектуальних виробництв, суб'єктів підприємництва, які працюють у сфері інноваційних технологій, та суб'єктів господарювання з великою питомою вагою маломобільних основних засобів.

Очевидним є те, що власники іноземних капіталів не повністю довіряють також результатам реформ, які проводяться діючою владою в Україні, оскільки політичні ризики, безсистемні регуляторні зміни й обмеження, а також макроекономічна нестабільність, корупційне навантаження, непрозорість процесів приватизації та високий рівень боргових зобов'язань держави негативно відображаються на темпах приросту інвестицій з-за кордону. В цьому контексті першочерговими заходами реалізації новітньої концепції

формування фіскального простору України мають стати дії влади щодо підвищення ефективності функціонування інститутів оподаткування, а саме:

1. Забезпечення політичної стабільності з одночасним здійсненням системи заходів для нейтралізації військової агресії з боку Росії й запровадження продуманих, системних заходів державного впливу з метою прискорення процесів розвитку національної економіки не нижче від рівня 5-10% ВВП, що уможливить залучення зовнішніх інвестиційних потоків та зростання бюджетних надходжень.

Згідно з розрахунками фахівців Центру економічної стратегії, оптимальний рівень частки видатків державного сектору України, що здатний прискорити середньорічне економічне зростання на 1-3 в. п. ВВП становить 37% ВВП, але за підсумками 2016 р. сукупні видатки сектору загальнодержавного управління дорівнювали 46,6% ВВП, показавши скорочення на 1,2 в.п. ВВП порівняно з 2015 р. Такий рівень відповідає показнику обсягу державних видатків ЄС-28 у 2015 р. (який становив 47,3% ВВП, тоді як у 2014 р. його рівень був вищим, сягнувши 48,1% ВВП), але ефективність здійснюваних заходів державного управління в Україні через корупційну складову і високу інституційну слабкість є значно нижчою.

Забезпечення стійкого розвитку та економічного зростання в Україні значною мірою залежить від оптимізації рівня державних видатків, обсяги яких впливають також на показники бюджетного дефіциту, якості державних послуг, рівня боргової й макроекономічної стабільності в державі. У практиці економічно розвинутих держав світу широкого використання набули фіскальні норми, які регулюють збільшення економічно не обґрунтованих державних видатків і встановлення ліміту на темпи щорічного зростання видатків у структурі ВВП. Такі заходи позитивно впливають на макроекономічну стабільність, інвестиційний клімат та параметри фіскального простору держави.

2. Широкомасштабний аналіз державних видатків, виявлення та скорочення непродуктивних видатків з метою перерозподілу сум на ті статті, фінансування яких сприятиме економічному зростанню в майбутньому, зокрема видатків на освітні програми, охорону здоров'я та капітальні видатки, який є необхідним для оптимізації функціонування фінансових інститутів загалом та інститутів оподаткування зокрема. У цьому контексті ефективним заходом щодо прискорення економічного розвитку держави й її регіонів стало би, крім закріплення норм лімітування темпів зростання державних видатків, використання кредитів, грантів і фінансових допомог міжнародних організацій та фінансових інституцій лише на фінансування капітальних видатків.

Безумовно, чітко простежується пряма залежність між масштабом видатків на державне управління і темпами економічного зростання, оскільки недостатній їх обсяг провокує відсутність безпеки й базової інфраструктури, а надмірна величина зумовлює високий рівень оподаткування, корупцію та зниження ефективності державного управління. На нашу думку, значними перешкодами на шляху формування фіскального простору України є низький рівень сприйняття якості державних послуг, ефективності діяльності державних інституцій, їх залежності від політичного тиску, низький рівень протидії корупції, прозорість, чіткість і обґрунтованість державної політики та низький рівень довіри до неї й її сприйняття в суспільстві.

Україна за означеними характеристиками займає надто низькі позиції у щорічному рейтингу Світового банку щодо ефективного урядування, якості державного регулювання, контролю корупції та рівня дотримання законодавчих норм, правил власності й договірних відносин. Безумовно, простежуються значні зрушення впродовж останніх років, але, масштабний розрив з аналогічними показниками європейських країн, що інколи сягає 60-80 одиниць, є надто вагомим. Тому якими б дієвими не були заходи з рефор

мування вітчизняних інститутів оподаткування, вони жодним чином не зможуть нейтралізувати слабкість суспільних інститутів держави.

3. Підвищення інституціональної спроможності держави, забезпечення прав власності, демократичності та прозорості суспільних відносин, що є ключовою і невід'ємною запорукою ефективності вітчизняних норм оподаткування, механізмів підтримки їх реалізації й параметрів податкових правовідносин.

Функціонування банківської системи - запорука забезпечення ефективного товарно-грошового обміну та доступу суб'єктів господарювання до кредитних коштів, тому будь-які прояви монетарної кризи, зумовленої домінуванням фіскальних пріоритетів розвитку, прямо впливають на всю систему державних фінансів, у тому числі і на процеси оподаткування. Світовий досвід переконливо свідчить, що не існує єдиної, уніфікованої моделі взаємодії монетарної та фіскальної політики, оскільки кожна країна на власний розсуд визначає параметри їх координації, що необхідно зробити Україні. Аналіз прагматики взаємодії фіскальної й монетарної політики держави за останні 25 років показує яскраво окреслену природу фіскального домінування, що обґрунтовано у попередніх розділах монографії.

Хронологія реалізації політики фіскального домінування чітко окреслює важливість і масштабність впливу непродуманих заходів фіскального впливу на діяльність центрального банку та всієї банківської системи.

4. Дотримання високого рівня стабільності й дієвості монетарних і банківських інститутів, а також відмова від тактики фіскального домінування в монетарній політиці та банківській системі держави, що є важливим чинником забезпечення належного рівня ефективності функціонування інститутів оподаткування.

Безумовно, перелікозначених умов забезпечення дієвості функціонування вітчизняних інститутів оподаткування не

можна назвати вичерпним, оскільки існує велика кількість факторів, які прямо чи опосередковано впливають на ефективність їх реалізації, тому їх ґрунтовна ідентифікація стане предметом подальших авторських досліджень.

У процесі трансформації інститутів оподаткування України, що здійснювалося останньої чверті століття, спостерігаються позитивні тенденції їх становлення і вдосконалення, але наявні перешкоди політичного, економічного, соціального та ідеологічного характеру не дали змоги досягнути максимально можливої результативності їх функціонування у фіскальному просторі держави.

5. Подальша трансформація інститутів оподаткування, яка має відбуватись відповідно до визначеної фіскальної стратегії держави з окресленням заходів реформування інституційних норм і механізмів оподаткування. Орієнтуючись на побудову ефективних систем забезпечення інституціоналізації (законодавчого, нормативно-правового, організаційного, фінансового, кадрового, технічного й інформаційного характеру), доцільно це доповнити заходами активізації інвестиційно-інноваційних процесів на основі впровадження податку на виведений капітал (для представників малого та середнього бізнесу).

Наголосимо, що потужним фіскальним, регулятивним і стимулюючим інструментарієм розвитку економіки держави, розширення параметрів фіскального простору та підвищення рівня конкурентоспроможності держави в глобальному вимірі володіє податок на прибуток. Аналіз особливостей прибуткового оподаткування у країнах-членах ЄС показує специфічний характер його використання як стимулятора економічних процесів у середині країни й інструменту посилення податкової конкуренції у фіскальному просторі Європи і світу. Так, за підсумками 2014 р. перше місце в міжнародному рейтингу податкової конкурентоспроможності зайняла Естонія, система оподаткування прибутку якої також займала перше місце.

Порівняльне оцінювання вітчизняної моделі прибуткового оподаткування підприємств свідчить про наявність як переваг (зокрема, однієї з найнижчих на території пострадянського та європейського простору ставки податку), так і недоліків (необґрунтоване й часто неефективне надання податкових пільг «пріоритетним» галузям економіки, значні масштаби збитків вітчизняних підприємств, що зумовлюють зростання податкового навантаження для суб'єктів підприємницької діяльності та втечу бізнесу з держави). Крім означеного, висока вартість кредитних коштів, обмежений доступ до вітчизняних чи іноземних інвестиційних ресурсів, критичні масштаби ступеня зношення основних засобів (який у 2014 р. сягнув 83,5%), складність адміністрування, документообігу і дотримання міжнародних та вітчизняних стандартів актуалізують здійснення відповідних трансформацій шляхом переходу на модель оподаткування податком на виведений капітал, запровадження якого показує низку переваг порівняно з існуючим у вітчизняному фіскальному просторі податком на прибуток.

Проте з метою активізації інвестиційної активності й мінімізації ймовірного дефіциту Державного бюджету України в разі імплементації податку на виведений капітал (який, за оцінками фахівців, може сягнути 20-30 млрд. грн.) вважаємо за доцільне запровадити цю модель оподаткування прибутку винятково для представників малого і середнього бізнесу. При цьому подальшого вирішення потребують питання, пов'язані з: умовами переходу зі спрощеної системи оподаткування, механізми оподаткування у разі відсутності розподілу прибутку впродовж 3-5 років та врахуванням сум переплат з податку на прибуток і впровадженням податку на виведений капітал.

Комплекс заходів щодо формування фіскального простору України варто підсилити:

- розширенням соціально-регулюючих властивостей податку на доходи фізичних осіб (шляхом посилення ролі прибуткового оподаткування громадян на основі одночасного

проведення реформи охорони здоров'я та стимулювання заходів запровадження державної накопичувальної й недержавної системи пенсійного забезпечення) і закріплення його сум за місцем проживання / реєстрації платника податків (що позитивно вплине на параметри локального рівня фіскального простору держави);

- запровадженням диференційованих ставок податків на споживання, зокрема ПДВ, на товари першої необхідності (5-10%) та підвищенням ставок для високовартісних товарів (до 25%). В Україні на фоні значної соціальної стратифікації суспільства, високого рівня соціальної напруги й швидких темпів збідніння населення (60% громадян, за оцінками представництва ООН і Державної служби статистики України) такі заходи сприятимуть як пом'якшенню соціальної напруги, так і розширенню джерел наповнення казни держави;

- вдосконаленням он-лайн-сервісів з побудовою комплексної системи зберігання та захисту інформації, що унеможливить несанкціонований доступ і зміну інформації;

- запровадженням мобільних додатків зі спеціалізованими програмними продуктами, що уможливлять доступ до сервісів Державної фіскальної служби та вдосконалення процедур реєстрації, обліку і подання звітності;

- забезпеченням належного рівня кваліфікації кадрового персоналу Державної фіскальної служби України з одночасним підвищенням рівня його матеріального забезпечення та соціального захисту;

- здійсненням системи заходів щодо покращення обміну інформацією з фіскальними інституціями інших країн світу, що сприятиме протидії податковим і митним правопорушенням;

- формуванням Служби фінансових розслідувань з делегуванням їй аналітичних, контролінгових, моніторингових та інформаційних (на основі формування спеціального банку даних про платників податків, який міститиме дані від кредитних бюро, від аудиторів, з реєстрів акціонерів компаній, з кадастрів об'єктів нерухомості, з інформації

про пайовиків, від директорів, управляючих, державних службовців і фінансово відповідальних осіб) даних, що сприятиме оптимізації протидії ухиленню від оподаткування;

- покращенням оснащення пунктів перетину митного кордону та митного оформлення з одночасним посиленням боротьби з митними правопорушеннями, контрабандою і корупцією у митній сфері, а також посиленням ролі митного постаудиту для аналізу та володіння достовірною інформацією про рух товарних потоків у межах митного простору держави;

- відмовою від ситуативного реформування податкового законодавства і здійснення трансформаційних перетворень у податковій сфері на основі аналізу параметрів економічного простору держави з широким залученням на засадах відкритості й демократичності всіх верств суспільства;

- узгодженням та поєднанням в одну податкових, митних баз даних, а також баз, пов'язаних зі сплатою соціальних внесків;

- мінімізацією рівня трансакційних витрат і втрат учасників податкових правовідносин;

- посиленням рівня конкурентоспроможності інститутів оподаткування в контексті розширення фіскального простору.

В рейтингу податкових систем «Doing business 2017», підготовленому Світовим банком спільно з «Pricewaterhouse Coopers», Україна займає 80 місце серед 190 країн, в яких проводилось дослідження. Аналіз легкості оподаткування враховує загальну кількість платежів, які сплачують платники податків, кількість годин на визначення податкового зобов'язання, заповнення податкової звітності та контакти з фіскальними органами. Порівняння 84 місця в рейтингу 2017 р. за індикатором «оподаткування» з рейтингами минулих років свідчить про позитивну динаміку, але ці зміни є доволі віддаленими від подібних індикаторів ефективності податкової системи у країнах Європи й ОЕСР. В 2010-2016 рр. спостерігається поліпшення в усіх трьох складових

оподаткування - кількості платежів, які враховують п'ять податків: податок на прибуток, податок на додану вартість, єдиний соціальний внесок, земельний і екологічний. Проте, як зазначають аналітики, скорочення кількості платежів відбулося лише формально за рахунок переходу основної частини платників податків на електронну подачу звітності за єдиним соціальним внеском.

Фахівці ОЕСР у 2015 р. за показниками спрощення процедур торгівлі оцінили Україну на 0,9 бала з максимально можливих 2, що зумовлено неефективністю управління в митній сфері, заангажованістю керівництва митних органів, недоліками інформаційного, технічного й кадрового забезпечення митних підрозділів, недостатнім рівнем внутрішньої та зовнішньої співпраці. Крім означених складностей, на нашу думку, на ефективність функціонування митних органів значно впливають нормативно-правове забезпечення, недостатня прозорість і відкритість, наявність черг, перевищення часу на митне оформлення порівняно з європейськими стандартами, застаріле програмне забезпечення, технічне оснащення, відсутність застосування методів постаудиту контролю, масштабна корупція, постійні зміни структури та керівництва. Такий рівень міжнародних рейтингів, що прямо чи опосередковано свідчить про ефективність функціонування суспільних інститутів держави, пояснюється високим рівнем впливу на їх функціонування детермінуючих передумов економічного, політичного, ментально-культурного, соціального й інституціонального характеру.

Беззаперечним є тісний зв'язок податкової конкуренції з глобалізаційними перетвореннями, інтеграцією ринків, товарів, послуг, інформації, тобто всього того, що є передумовами науково-технічного прогресу. Високий рівень податкової конкурентоспроможності полегшує залучення інвестицій в економіку країни, сприяє підвищенню підприємницької активності та організації робочих місць. Крім цього, він зумовлюється збільшенням державних доходів.

Однак існує низка аргументів на користь безпідставності побоювань щодо негативного впливу податкової конкуренції на скорочення доходів держави. По-перше, держава, ефективно формуючи податкову і банківську політику, може відшкодувати ймовірний дефіцит коштів за рахунок залучення іноземного капіталу, що сприятиме зниженню рівня безробіття в країні та стимулюватиме діяльність як підприємницьких, так і фінансово-кредитних установ. По-друге, наявність низького рівня оподаткування стримуватиме відплив капіталів та робочої сили, сприяючи збільшенню рівня зайнятості й обігу грошових коштів.

Необхідність врахування конкурентних чинників при розгляді інститутів оподаткування зумовлюється тим, що функціонування тих чи інших одиниць фіскального простору забезпечує існування конкурентних переваг на рівні територій, держав, чи їх об'єднань або перешкоджає їх формуванню, гальмуючи економічний розвиток. Розуміння особливих проявів конкуренції між локальними, територіальними рівнями фіскального простору, зумовлених суперництвом інститутів оподаткування, сприяло появі нового напрямку наукових досліджень - податковій конкуренції, а в міждержавному аспекті - її міжнародного підходу.

Запозичення моделей інститутів соціально-економічних систем Заходу та механічне їх перенесення на національний ґрунт, тобто в інші соціально-економічні умови, не дало змоги отримати аналогічні результати і досягнути ідентичних соціальних та економічних ефектів, ще раз зосередивши увагу на необхідності врахування особливостей вітчизняного інститутогенезу, узагальнення еволюційних передумов розвитку і системного аналізу національних інституціональних одиниць. На сьогодні мають вплив чинники, які перешкоджають економічному розвитку, а відповідно - належному рівню конкурентоспроможності держави та її інститутів у глобальному просторі.

Згідно з еволюційним підходом, у процесі інституціональної конкуренції виживають найбільш ефективні системи й інститути, а неефективні з них здійснюють тривалий за терміном перебігу і масштабний за сферою впливу супротив інституціональним трансформаціям. У цьому контексті беззаперечною на етапі конкуренції інститутів глобального й локального фіскального простору є роль держави, яка, з одного боку, нівелюється в системі глобальних взаємодій, а з іншого - набуває особливих завдань та пріоритетів шляхом управління і регулювання суспільним розвитком, забезпечення належного рівня конкурентоспроможності інститутів та систем.

Лише в умовах домінування демократичних принципів і свобод здійснюється побудова інститутів, що відповідають вимогам часу та потребам носіїв інституту, і, навпаки, як тільки держава втрачає свої регулюючі функції та контроль за процесами реформування на основі ослаблення формальних норм, у силу вступає ринкова анархія з домінуванням криміногенних і корумпованих структур, що грабують раніше накопичені багатства, створюють фіктивний капітал та непомітно розвалюють економіку держави. Таким чином, свобода є остеологічним фундаментом інституціональних змін у суспільстві й базовим імперативом еволюційного потенціалу суспільного розвитку.

Аналіз засад здійснення інституціональної еволюції дає змогу констатувати, що функціонування ефективних інститутів оподаткування є можливим за умови формування такої філософії розвитку національної інституціональної моделі, яка не лише сприятиме задоволенню інтересів носіїв інституту, а й, розширюючи їх свободу вибору, наділятиме творчим потенціалом побудову соціально-економічної системи своєї держави. Інститути оподаткування стають активними індикаторами активності та конкурентоспроможності держави в умовах глобального перерозподілу факторів виробництва.

Без перебільшення можна стверджувати, що вони є визначальним інтегрованим параметром, який окреслює здатність держави забезпечувати фінансову самостійність і спроможність у досягненні основних пріоритетів розвитку та на основі конкурентних переваг сприяти залученню додаткових фінансових ресурсів у фінансовий простір України.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Академічний тлумачний словник української мови (1970-1980) [Електронний ресурс] - Режим доступу : Режим доступу: <http://sum.in.ua/s/decentralizacija>.
2. Александрова М. М. Модифікація інструментів фіскальної політики в умовах кризи / М. М. Александрова // Формування ринкових відносин в Україні. - 2012. - № 8. - С. 35—40.
3. Алексеев С. С. Собрание сочинений : в Ют. Т.2. : Специальные вопросы право-ведения. - М. : Статут, 2010. -С. 105.
4. Аналіз розбіжностей у зафіксованих даних по товарообігу між українською та польською статистикою [Електронний ресурс] / Міністерство економічного розвитку і торгівлі України, - Режим доступу : http://www.ukrexport.gov.ua/икг/к^агооБід_г_икг/pol/1790.html.
5. Андрущенко В. Л. Фінансова думка заходу в ХХ столітті: теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів : моногр. / Володимир Леонідович Андрущенко. - Львів : Каменяр, 2000. - С. 152 (303 с.).
6. Багрій О. О. Методичні підходи до формування податку на нерухомість в Україні / О. О. Багрій // НТІ. - 2009. - № 2. -С. 51-55.
7. Базилевич В. Д. Інституційний концепт модернізації фінансових інститутів [науковий семінар] / В. Д. Базилевич, В. Л. Сецький // Фінанси України. - 2013. - № 5. - С. 19 - 30.
8. Бантон В. Д. Фіскальна політика та механізм її реалізації / В. Д. Бантон, В. І. Тарангул // Інвестиції: практика та досвід. - 2010. - №21. - С. 30-35.

9. Барабаш Ю. Г. Парламентський контроль в Україні (конституційно-правовий аспект): моногр. / Ю. Г. Барабаш за ред. Ю. Г. Барабаша. - Х. : Легас, 2004. - 192 с.

10. Бардась В. Фіскальне регулювання природокористування в Норвегії та Україні: перспективи подолання інституціональних розривів / Вадим Бардась // Економіст [Економіка природокористування].-2012.-№ 1.-С. 51 -54.

11. Бариніна М. В. Органічний закон: інновації у внутрішньому контролі Франції / М. В. Бариніна // Фінансовий контроль. - 2007. - № 5(40). - С. 59 - 63.

12. Басанцов І. В. Державний фінансовий контроль : регіональні аспекти: моногр. / І. В. Басанцов ; за ред. І. В. Басанцова. - К. : Вид. дім «Корпорація», 2008. - 234 с.

13. Бияков О. А. Теория экономического пространства: методологический и региональный аспекты [Електронний ресурс] / О. А. Бияков. - Томск : Из-во Томского ун-та, 2004. - Режим доступу : 11P1_ : <http://vtit.kuzstu.ru/books/shelf/book7/index.htm> (дата звернення: грудень 2016).

14. Біленька Н. О. Пріоритети і напрямки розвитку економіки України в умовах глобалізації / Н. О. Біленька // Економіка України в умовах посилення глобалізаційних процесів: виклики і перспективи : матеріали Міжнар. наук, студ.-асп. конф. (м. Львів, 15-16 трав. 2009 р.). - Львів : ЛНУ ім. І. Франка, 2009. - С. 15-16 ; Білорус О. Глобалістика - нова синтетична наука / О. Білорус, В. Власов // Вісник Національної академії наук України. - 2010. - № 3. - С. 17-26.

15. Білоус В.. Т. Аналіз податкових надходжень, проблеми методології: моногр. / В. Т. Білоус, В. П. Ніколаєв, А. О. Чугаєв. - Ірпінь : Академія ДПС України, 2003. - 232 с. (с. 10).

16. Білоус-Осінь Т. І. Концепція уповноваженого економічного оператора в митному законодавстві : ав- тореф. дис. на здобуття наук, ступеня канд. юрид. наук : 12.00.07 - адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право / Т. І. Білоус-Осінь. - Одеса, 2015. - 20 с.

17. Бобох Н. М. База оподаткування як один з елементів системи оподаткування нерухомості / Н. М. Бобох // Наукові записки [Національного університету «Острозька академія»]. - 2010. - Вип. 15. - С. 13-20. - (Серія : Економіка).
18. Богдан І. В. Ороциклічна чи антициклічна фіскальна політика: методи діагностики / І. В. Богдан // Економіка України. - 2013. - №3. - С. 45-57.
19. Богдан Т. П. Фіскальні правила як важлива складова прогресивних фіскальних інститутів [Електронний ресурс] / Т. П. Богдан // Фінанси України. - 2016. - № 4. - С. 15.
20. Богданов М. М. Організаційно-правові засади боротьби з контрабандою на сучасному етапі / М. М. Богданов // Митна справа. - 2011. - № 1. - С. 65-70.
21. Боден Ж. Шесть книг о государстве. Антология мировой политической мысли : в 5 т. Т. 2. - М., 1999. - С. 689 - 695.
22. Боргова політика України: щодо зростання ризику дефолту: аналіт. зап. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.niss.gov.ua/articles/3023/>.
23. Борисенко О. П. Усовершенствование фискальной составляющей таможенного дела - этап на пути реализации таможенных реформ / О. П. Борисенко, И. Н. Квелиашвили // Таможня. - 2016. - № 2 (6). - С. 165-177.
24. Борн Дж. Отношения между высшими федеральными и местными/региональными контрольно-ревизионными органами / Дж. Борн // Отношения между высшими федеральными и местными региональными контрольно-ревизионными органами : материалы Междунар. семинара (г. Москва, 14-16 апр. 1998 г.). - М., 1999. - с. 29.
25. Брюммерхофф Д. Теория государственных финансов / Дитер Брюммерхофф ; [пер. седьмого немецкого издания] ; под. общей ред. А. Л. Кудрина, В. Д. Дзгоева. - Владикавказ : Пионер-Пресс, 2001. - 480 с.
26. Бурдьё П. Физическое и социальное пространства: проникновение и присвоение / П. Бурдьё ; пер. с фр., общ.

ред. и послесл. Н. А. Шматко *И* Социология социального пространства. - СПб. : Алетейя ; М. . Ин-т эксперимент, социологии, 2005. - 288 с.

27. Бурлуцький Б. В. Формування ефективного податкового середовища господарювання підприємств : автореф. на здобуття наук, ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.01 «Економіка, організація і управління підприємствами» [Електронний ресурс] / Б. В. Бурлуцький. - Луганськ : Донецький нац. ун-т, 2004. - Режим доступу : http://librar.org.ua/5ec1ioпз_loa<ipBr?5=ьи5lne55_есопотіс_5сіеnсе&іcl=7863.

28. Бюджетний кодекс України № 2456-УІ від 08.07.2010 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

29. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за січень-липень 2015-2016 рр. / В. В. Зубенко, І. В. Самчинська, А. Ю. Рудик та [ін.]. - К., 2016. - 73 с.

30. Валлерстайн И. Анализ мировых систем и ситуация в современном мире / И. Валлерстайн ; пер с англ. П. М. Кудюкина , под общ. ред. Б. Ю. Кагарлицкого. - СПб. : Унив. кн., 2001. - 416 с.

31. Валлерстайн И. Миросистемный анализ / И. Валлерстайн // Время мира. Альманах современных исследований по теоретической истории, макросоциологии, геополитике, анализу мировых систем и цивилизаций. Вып. 1 / под ред. Н. С. Розова. - Новосибирск, 1998. - С. 105-123.

32. Валовий внутрішній продукт [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. - 2017. - Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>.

33. Валовий внутрішній продукт України (за даними Міністерства фінансів України). [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://index.minfin.com.ua/index/gdp/>.

34. Ведель Х. Взаимоотношения Федеральной Счетной палаты и Земельных счетных палат Германии / Х. Ведель. - С. 15-16.

35. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і долов.) / [уклад, і голов, ред. В. Т. Бусел]. - К.: Ірпінь : ВТФ «Перун», 2005. - 1728 с. (с. 1170).

36. Виконання державного бюджету [Електронний ресурс]/ Державна казначейська служба. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>.

37. Виконання доходів місцевих бюджетів за 2016 рік [Електронний ресурс] - Режим доступу: [http://decentralization.gov.ua/pi cs/atta chments/Min Reg_ F E B-2 017-m i n i_ \(1\). pdf](http://decentralization.gov.ua/pi cs/atta chments/Min Reg_ F E B-2 017-m i n i_ (1). pdf).

38. Використовується показник «Trading across borders» рейтингу Doing Business, 2016.

39. Танзи В. Налоговая политика для развивающихся стран [Електронний ресурс] Вито Танзи, Хауэл Зи. ; Международный валютный фонд, 2001. - Режим доступу : <http://www.imf.org/>.

40. Витрати на робочу силу в Україні та Європейському Союзі [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://edclub.com.ua/analytika/vytraty-na-robochu-sylu-v-ukrayini-ta-yevropeyskomu-soyuzi>.

41. Войтович Р. В. Глобалізаційні процеси в сучасному світі: навч.-метод, матеріали / Р. В. Войтович, М. Т. Солоха ; уклад. Г. І. Бондаренко. - К. : НАДУ, 2013. - 52 с.

42. Войтович Р. В. Вплив глобалізації на розвиток сучасного світу [Електронний ресурс] / Р. В. Войтович. - Режим доступу : <http://www.vidkryti-ochi.org.ua/2013/06/blog-post.html>.

43. Волховський Є. І. Бюджетний потенціал та потенціал бюджету території: методичні аспекти / Є. І. Волховський, Г. М. Котіна, М. М. Степура // Проблеми економіки. - 2014. - № 4. - С. 357-362.

44. Волохова І. С. Міжбюджетні відносини в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку / І. С. Волохова. - Одеса : Атлант, 2010. - С. 234.

45. Впровадження інституту уповноважених економічних операторів в Україні: проблема та вирішення [Електронний ресурс]. - Режим доступу :

46. Гальчинський А. С. Економічна методологія. Логіка оновлення: курс лекцій / А. С. Гальчинський. - К. : АДЕФ- Україна, 2010. - С. 23.

47. Гегель Г. В. Ф. Філософія історії / Георг Вільгельм Фридрих Гегель *И* Сочинения. Т. VIII. - М. - Л. : Соцэкгиз, 1935. -468 с.

48. Генеральна прокуратура України [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <https://www.gp.gov.ua/>.

49. Герасіна Л. М. Глобалізаційні процеси як виклики світосистемній структурі : тези Всеукр. наук.-практ. конф. [«Україна перед глобальними викликами сучасності» (XXVII Харківські політологічні читання)] (м. Харків, 5 черв. 2014 р.) / Л. М. Герасіна // Вісник Національного університету «Юридична академія України імені Ярослава Мудрого». Серія : Філософія, філософія права, політологія, соціологія. - Харків, 2014. - № 4. - С. 241-244. - ().

50. Герчаківський С. Д. Девіантна поведінка суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та особливості протидії / С. Д. Герчаківський, О. Я. Герчаківська // Світ фінансів. - 2016. - Вип. 2 (47). - С. 53-66.

51. Годме П. М. Финансовое право : учеб. / П. М. Годме ; за ред. Поль Мари Годме. - М. : Прогресе, 1978. -430 с.

52. Гордєєва Т. Міжнародні торговельні суперечки у сучасній регулятивній парадигмі / Т. Гордєєва // Міжнародна економічна політика. - 2013. - № 2 (19). - С. 111-112.

53. Гордієнко Є. С. Оптимізація податкового середовища підприємства [Електронний ресурс] / Є. С. Гордієнко, Ю. І. Шевченко // Економічні науки. - Режим доступу : Mir://www.rusnauka.com/21_NIEK_2007/Economics/24216.doc.htm.

54. Гриценко О. В. Формування фінансових ресурсів для забезпечення інноваційного розвитку економіки України / О. В. Гриценко // Вісник ДДФА. - 2015. - №1(31). - С. 128— 138. - (Серія : Економічні науки).

55. Грицюк Т. В. Бюджетное регулирование, макроэкономическая стабильность и экономический рост /

Т. В. Грицюк // Финансы и кредит. - 2003. - № 13 (127). - С. 14-26.

56. Гулько В. В. Модернізація державного фінансового контролю в Україні відповідно до європейської практики /

В. В. Гулько // Актуальні проблеми економіки. - 2011. № 1. - (115). С. - 199-204.

57. Дем'яненко П. В. Економічні війни як засіб глобалізації [Електронний ресурс] / П. В. Дем'яненко. - Режим доступу : <http://i-brary.kr.ua/o-rh-us/de-m.pdf>.

58. Дем'янишин В. Г. Теоретична концептуалізація і практична реалізація бюджетної доктрини України /

В. Г. Дем'янишин. - Тернопіль : ТНЕУ, 2008. -496 с.

59. Державна фіскальна служба України [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/>.

60. Державний борг України (за даними Міністерства фінансів України) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://index.minfin.com.ua/index/debtgov/>.

61. Динаміка географічної структури зовнішньої торгівлі товарами/Державний комітет статистики України [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.

62. Дмитрів В. І. Вектори протидії митній злочинності в Україні та світі [Електронний ресурс] / В. І. Дмитрів // Ефективна економіка. - 2018. - Режим доступу : http://www.economy, nauka.com. ua/pdf/1_2018/63.pdf.

63. Додін Є. В. Організація заходів протидії митній злочинності та митній деліктності / Є. В. Додін // Вісник Запорізького національного університету. - 2012. - № 1 (I). - С. 79-85.

64. Дорнбуш Р. Макроэкономика [Текст] / Р. Дорнбуш, С. Фишер. - М. : Изд-во МГУ : ИНФРА-М, 1997.-784 с. -С. 90.

65. Доходи бюджету України - Ціна держави [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://cost.ua/budget/revenue/>.

66. Доходи Пенсійного фонду України [Електронний ресурс] // Ціна держави. - 2016. - Режим доступу : <http://cost.ua/budget/revenue/pension/>.

67. Доходи та витрати населення. Валовий внутрішній продукт [Електронний ресурс]. - Режим доступу : БИр://Пллллл/. ukrstat.gov.ua/.

68. Дубровський В. Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів ухилення [Електронний ресурс] / В. Дубровський В. Черкашин // Уникнення оподаткування в Україні. - К., 2017. - Режим доступу : К«р://гр. org.ua/wp-content/uploads/2017/09/ІП8Іитен1агіу-uhilyannyavid-splati-podatktiv-2017.pdf.

69. Дьякова Е. Б. Применение концепции фискального пространства в мировой практике и ее адаптация в регионах Перекрестова России [Електронний ресурс]/ Е. Б. Дьякова Л. В. *И Управление экономическими системами.* - 2012. - № 12. - Режим доступа : <http://www.uecs.ru/uecs-48-482012/ Иет/1835-2012-12-21-10-33-33>.

70. Дьяченко О. В. Гармонізація та спрощення національної практики здійснення митних процедур в контексті європейської інтеграції / О. В. Дьяченко // Вісник Приазовського державного технічного університету. - 2015. - Вип. 30. - С. 276-283.

71. Дьяченко О. В. Митний контроль як один із засобів виявлення правопорушень у сфері митного регулювання зовнішньоекономічної діяльності / О. В. Дьяченко, Т. Л. Вишинська, С. М. Литвин // Вісник Хмельницького національного університету. - 2016. - № 2, т. 1. - С. 218-227.

72. Єфименко Т. І. Перспективи реформування фіскального простору місцевих бюджетів / Т. І. Єфименко // Наукові праці НДФІ. - 2012. - № 3 (600). - С. 20-23.

73. Єфименко Т. І. Формування фіскального простору економічних реформ / Т. І. Єфименко // Фінанси України. - 2011.-№ 4.-С. 3-23.

74. Єфименко Т. І. Фіскальний простір антикризового регулювання / Т. І. Єфименко // К., Україна : ДННУ «Акад. фін. управління», 2012.

75. Єфімова О. Г. Економіка для юристів [Електронний ресурс] / О. Г. Єфімова // - Режим доступу : [БНр://bibliodgarb.com.ua/economika-dlya-yuristov/index.htm](http://bibliodgarb.com.ua/economika-dlya-yuristov/index.htm).

76. Загальні тенденції тіньової економіки в Україні [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://www.me.gov.ua/Oociteпl5/1_i5i?lapд=ик-иA&igi=e384c5a7-6533-4ab6-b56i-50e5243eЫl5a&tag=TendentsiiTinovoiEkonomiki.

77. Загородній А. Г. Фінансовий словник / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк, Т. С. Смовженко. - [2-ге вид., випр. та доповн.]. - Л.: Центр Європи, 1997. - 576 с. (с. 60).

78. Про охорону навколишнього природного середовища : Закон України від 25 червня 1991 р. // Відомості Верховної Ради України. - 1991. - № 41. - С. 545.

79. Про прожитковий мінімум : Закон України № 966- XIV від 15.07.1999 р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/966-14>.

80. Про систему оподаткування : Закон України в ред. від 18 лютого 1997 р. // Відомості Верховної Ради УРСР. - 1997. - № 16. - С. 119.

81. Про систему оподаткування : Закон України в ред. від 2 лютого 1994 р. // Відомості Верховної Ради УРСР. - 1994. - №21.-С. 132.

82. Про систему оподаткування : Закон України від 25 червня 1991 р. // Відомості Верховної Ради УРСР. - 1991. - № 39.-С. 510.

83. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2018 році : Закон України № 2245-УІІІ від 07.12.2017 р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2245-19>.

84. Затонацька Т. Г. Теоретична сутність та особливості формування фіскального простору / Т. Г. Затонацька, О. Є. Ткаченко // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». - 2016. - № 3(31). - С. 119-125. - (Серія «Економіка»).

85. Захарченко В. Ю. Інноваційна система податкового адміністрування в Україні. [Електронний ресурс] / В. Ю. Захарченко, Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий. - Режим доступу : <http://www.kdpu-nt.gov.ua/work/innovaciyna-sistema-podatkovogo-administruvannya-v-ukrayini>.

86. Звіт Державної фіскальної служби України за 2015 рік [Електронний ресурс] / Державна фіскальна служба України. - Режим доступу <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/237691.html>.

87. Звіт Державної фіскальної служби України за 2017 рік [Електронний ресурс] / Державна фіскальна служба України. - Режим доступу <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/237691.html>.

88. Звіт про результати аудиту ефективності виконання органами Державної фіскальної служби України повноважень у сфері державної митної справи та боротьби з правопорушеннями під час застосування митного законодавства [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16752589/zvit_12-3_2017.pdf?subportal=main.

89. Звіт про результати дослідження державної підтримки суб'єктів господарювання в Україні [Електронний ресурс]. - Режим доступу <http://www.amc.gov.ua/amku/doccatalog/document?id=120932&schema=main>.

90. Звіти про виконання Державного бюджету України за 2008 - 2017 роки [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>.

91. Звітність Міністерства фінансів України. Державний та гарантований державою борг [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <https://minfin.gov.ua/news/borg/derzhavnyi-borh-ta-harantovanyi-derzhavoiu-borh>.

92. Звітність про виконання Державного бюджету за 2011 рік (за даними Державної казначейської служби України) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=147441>.

93. Звітність про виконання Державного бюджету за 2012 рік (за даними Державної казначейської служби України) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : [гійр://мллл/уЛгеазигу.доу.иа/таіп/ик/босса1аод/1181?сиггОіг=166315](http://mlll/уЛгеазигу.доу.иа/таіп/ик/босса1аод/1181?сиггОіг=166315).

94. Звітність про виконання Державного бюджету за 2013 рік (за даними Державної казначейської служби України) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : [Іпир:/Лллллл/Лгеазигу.доу.иа/таіп/ик/босса1аод/1і51?сиггОіг=187793](http://пир:/Лллллл/Лгеазигу.доу.иа/таіп/ик/босса1аод/1і51?сиггОіг=187793).

95. Звітність про виконання Державного бюджету за 2014 рік (за даними Державної казначейської служби України) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : іір:/Лллллл/Лгеазигу.до^иа/таіп/ик/босса1аод/1із1?сиггОіг=217965.

96. Звітність про виконання Державного бюджету за 2015 рік (за даними Державної казначейської служби України) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : [Іпир:/ЛллллмДгеазигу.доу.иа/таіп/ик/босса1аод/1із1?сиггОіг=264515](http://пир:/ЛллллмДгеазигу.доу.иа/таіп/ик/босса1аод/1із1?сиггОіг=264515).

97. Звітність про виконання Державного бюджету за 2016 рік (за даними Державної казначейської служби України) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : [Ьір:/Лллллл/Лгеазигу.до7.иа/таіп/ик/босса1аод/1із1?сиггОіг=308375](http://ьір:/Лллллл/Лгеазигу.до7.иа/таіп/ик/босса1аод/1із1?сиггОіг=308375).

98. Звітність про виконання Державного бюджету за 2017 рік (за даними Державної казначейської служби України) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : ИКр:/Ллл/ллл1геазигу.gov.ua/main/uk/doccatalog/list7currDirM00657.

99. Зиммель Г. Социология пространства / Г. Зиммель // Избранное : в 2 т. Т. 2. : Созерцание жизни / Г. Зиммель. - М. . Юристь, 1996. - 607 с.

100. Зимовець В. В. Державна фінансова політика економічного розвитку : автореф. дис. на здобуття наук, ступеня д-ра екон. наук/ В. В. Зимовець. -К., 2011. -33 с.

101. Зовнішня торгівля України товарами з країнами ЄС [Електронний ресурс] / Державний комітет статистики України. - Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.

102. Зовнішня торгівля України товарами та послугами у 2017 році: стат. зб. - К., 2018 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.

103. Зона комфорту // (Матеріал з Вікіпедії - вільної енциклопедії [Електронний ресурс]. - Режим доступу : [https:// uk. Wikipedia. огдЛл/ікі/Зона_комфорту](https://uk.wikipedia.org/dл/ікі/Зона_комфорту)).

104. Институциональная экономика Новая институциональная экономическая теория : учеб. / под ред. А. А. Аузана. -М. : ИНФРА-М, 2011. - С. 37-38.

105. Ионин Л. Г. Социологическая концепция Фердинанда Тённиса / Л. Г. Ионин // История буржуазной социологии XIX - начала XX века / под ред. И. С. Кона. - М. : Наука, 1979. - С.164-179.

106. Ионова А. И. Счетные палаты ФРГ: правовые основы и принципы деятельности / А. И. Ионова Государство и право. - 1998. -№3. - С. 93-95.

107. Іванов Ю. Б. Податкова система: підруч. / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. - К. : Атіка, 2006. - 920 с.

108. Ільїна М. В. Соціальний та екологічний імперативи як теоретична основа політики сталого розвитку суспільства [Електронний ресурс] /М. В. Ільїна, Ю. Б. Шпильова. - Режим доступу : <http://ecos.kiev.ua/news/view/459>.

109. Индексы споживчих цін на товари та послуги у 2002- 2016 рр. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2008/ct/cn_hk/icsR/iscR_u/isc_tp_rik_u_.htm.

110. Канцур І. Г. Фіскальний механізм: сутність, інструменти та принципи його дії // Світ фінансів. - 2015. - С. 117-129.

111. Капітанець С. В. Запобігання та протидія митним правопорушенням: аналіз закордонного досвіду / С. В. Капітанець // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. - 2012. - №. - С. 55-58.

112. Карлін М. І. Соціальна і фіскальна політика держави: проблеми регіональної координації в умовах нового етапу глобалізації / М. І. Карлін // Демографія та соціальна економіка. - 2014. - № 2. - С. 37.

113. Касперович Ю. В. Напрями удосконалення бюджетно-податкового регулювання в Україні на засадах імплементації європейського досвіду [Електронний ресурс] / Ю. В. Касперович. - 2015. - Вип. №60. - С. 7. - (Серія «Економіка»). - Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/cop1eпагаісіС8/Tile8/Ьисі2lieM7768.pбі>.

114. Качула С. В. Бюджетне регулювання інноваційного розвитку та його особливості у сучасних умовах / С. В. Качула, О. В. Гриценко // Ефективна економіка. - 2016. - №2.

115. Кашеев Н. Перед поворотом: как гибнет старая мировая экономика [Електронний ресурс] / Н. Кашеев. - Режим доступу : [ЬКр://ізесьл/огl\(1огд/2016/11/11ЯогЬез-перед-поворотом-как-гибнет-старая-ми/](ЬКр://ізесьл/огl(1огд/2016/11/11ЯогЬез-перед-поворотом-как-гибнет-старая-ми/).

116. Кейнс Дж. М. Общая теория занятости, процента и денег. / Дж. М. Кейнс ; пер. с англ. Н. Н. Любимова ; под ред. А. П. Куракова. - М. : Гелиос АРВ, 2002. - 352 с. (с. 295).

117. Кейнс Дж. М. Избранные произведения Т. 1. Дж. М. Кейнс. - [Изд. 3-е.]. - М. : Сов. энцикл. - 1969. - 608 с.

118. Керівні принципи з аудиту державних фінансів: збірник базових документів ІЧТОЗАІ. Проект ПРООН з врядування «Доброчесність на практиці». - К., 2003. - 122 с.

119. Кизим М. О. Аналіз законодавства України з державної підтримки розвитку проблемних регіонів / М. О. Кизим, В. Є. Хаустова, О. В. Козирева // Бізнес-Інформ. -2016. - №7.-С. 17-27.

120. Кириленко О. П. Органи місцевого самоврядування повинні мати право самостійно визначати ставки місцевих податків і зборів [Електронний ресурс] / О. П. Кириленко. - Режим доступу <http://www.ukurier.gov.ua/uk/articles/olga-кігііепко-огдапітізсеуодо-затоугуабиуаппуа-р/>

121. Кириленко О. П. Досягнення стратегічних орієнтирів удосконалення міжбюджетних відносин в Україні / О. П. Кириленко // Фінанси України. -2013. - № 8. -С. 19-28.

122. Клепанчук О. Ю. Фіскальна політика як інструмент регулювання економіки / О. Ю. Клепанчук // Науковий вісник НЛТУ України. - 2014. - Вип. 24.5. - С. 250-256.

123. Ключові напрями модернізації бюджетного регулювання соціально-економічного розвитку України аналіт. доп. [Електронний ресурс] / Національний інститут стратегічних досліджень. - Режим доступу : http://www.niss.gov.ua/content/article3/Alez/БуислГбе1пе_гедилиуапуа-Ьь446.pclT.

124. Коваленко Н. І. Бюджетне регулювання в Україні: нормативно-правове забезпечення та етапи становлення / Н. І. Коваленко // Бізнес-Інформ. - 2013. - № 4. - С. 397-399.

125. Ковбатюк М. В. Вплив факторів зовнішнього і внутрішнього середовища на процес функціонування та адаптації підприємств [Електронний ресурс] / М. В. Ковбатюк, Н. Г. Беник. - Режим доступу : www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irBiz.../cgiiirbis_64.exe?...2...РОБ/...рсі.

126. Кодекс честі працівника органу Державної податкової служби України // Професійна етика працівника Державної податкової служби України. - К. : ДПА України, 2004. - С. 6-7.

127. Колосова В. П. Підвищення ефективності видатків державного бюджету на реалізацію інвестиційних програм, кредитованих міжнародними фінансовими організаціями / В. П. Колосова // Наукові праці НДФІ. - 2015. - №3 (72). - С. 15-30.

128. Комаров О. В. Удосконалення фіскальної політики в галузі державної митної справи / О.В. Комаров // Вісник ЧАДУ при Президентові України. - 2017. - № 4. - С. 62-67. - (Серія : Державне управління).

129. Коновалова І. Трансформація змісту фіскальної політики: цілі та взаємозв'язки / Інна Коновалова // Ринок цінних паперів України. -2014. - № 9-10. -С. 11-24.

130. Конфлікт інтересів між податкоплатником і фіскальними органами: суть, передумови виникнення та способи вирішення [Електронний ресурс]. - Режим доступу <http://intkonf.org/sidorovich-oyu-konflikt-interesiv-robalkorlalnikot-i-Azkalpit-ogdatapati-zil-peregitoji-UlniknepnyuCha-zrozobyl-Ulgizьepnyu/>.

131. Копич Р. І. Фіскальна політика країн Центральної та Східної Європи в євроінтеграційному процесі: автореф. дис. на здобуття наук, ступеня канд. екон. наук / Р. І. Копич ; НАН України. Ін-т світ, економіки і міжнар. відносин. - К., 2007. -

С.12.

132. Коровкин В. В. Основы теории налогообложения : уч. пособ. / В. В. Коровкин. - М. : Экономист, 2006. - 576 с.

133. Кот О. В. Інноваційні перспективи інтеграції дослідницького сектору України у рамках програми ЄС / О. В. Кот // Інноваційна політика та законодавство в Європейському Союзі та Україні: формування, досвід, напрямки наближення матеріали XXIV Київ, міжнар. симпозіуму з наукознавства та наук.-техн. прогнозування : К. : Фенікс, 2011.-С. 141-143.

134. Кравчук Ю. О. Макроекономіка [Електронний ресурс] / Ю. О. Кравчук. - Режим доступу : <https://poznauka.org/s47011t1.html>.

135. Кравчук Ю. Б. Макроекономіка : підруч. - Х.: ХНУВС, 2016.-253 с.

136. Крайник О. П. Реформування системи податкового регулювання в контексті проведення економічних реформ в Україні / О. П. Крайник // Інноваційна економіка. - 2013. - № 5.-С. 16.

137. Крапивний І. В. Глобалізація: сутність, чинники та етапи розвитку / І. В. Крапивний // Вісник СумДУ. - 2008. - №1. -С. 129-137. (Серія : Економіка).

138. Кремень В. Г. Критерії «простір» і «середовище»: особливості модельного подання та освітнього застосування / [Електронний ресурс] // В. Г. Кремень, В. Ю. Биков. - Режим доступу : <http://lib.iitta.gov.ua/1188/1/Art100Text-3.pdf>.

139. Крисенко К. А. Глобалізація та її наслідки для економіки країн світу [Електронний ресурс] /К. А. Крисенко - Режим доступу : <http://cep1eg.kg-abt.gov.ua/index.php?d=Elib/27.Mtl>.

140. Крисоватий А. І. Домінанти гармонізації оподаткування: національні вектори та міжнародні орієнтири : моногр. /

А. І. Крисоватий, В. А. Валігура. - Тернопіль : Підручники і посібники, 2010. - 248 с.

141. Крисоватий А. І. Інституційне середовище фіскального регулювання соціально-економічних процесів / К. І. Крисоватий, Т. В. Кошук // *Фінанси України*. - 2011. - № 9. - С. 18-32.

142. Крисоватий А. І. Податки і фіскальна політика : навч. посіб. / А. І. Крисоватий, А. І. Луцик. - Тернопіль : Підручники і посібники, 2003. - С. 11 (312 с.).

143. Крисоватий А. І. Податкові аспекти соціального добробуту в Україні / А. І. Крисоватий, А. І. Луцик // *Світ фінансів*. - 2016. - Вип. 2. - С. 7-17.

144. Крисоватий А. І. Соціально-ринкові інститути фіскальної політики / А. І. Крисоватий // *Економіка і регіон*. - 2011. — № 30.-С. 176.

145. Круш П. В. Гроші та кредит [Електронний ресурс] / П. В. Круш, О. В. Клименко. - Режим доступу : biprz://pidruchniki.com/17810409/finansii/groshi_ta_kredit.

146. Кузькін Є. Ю. Детермінанти фіскального простору місцевого самоврядування / Є. Ю. Кузькін // *Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції [«Економічний розвиток і спадщина Семена Кузнеця»]: тези доп. (31 трав. - 1 черв. 2018 р.)*. - Х. : ХНЕУ імені Семена Кузнеця. 2018. - С. 308-309.

147. Кулицький С. П. Про перспективи розвитку української економіки у 2016 р. [Електронний ресурс] / С. П. Кулицький // *Резонанс*. - 2016. - № 3. - С. 3-17. - Режим доступу : [bHrp://nbuvipar.gov.ua/images/rezonans/2015/rez3.pdf](http://nbuvipar.gov.ua/images/rezonans/2015/rez3.pdf).

148. Куриляк В. Є. Вплив глобалізації на економічний розвиток України [Текст] / В. Є. Куриляк, Є. В. Савельєв // *Економіка України*. - 2012. - № 9. - С. 57-69.

149. Лактіонова О. А. Гнучкість фіскальної політики в умовах циклічного розвитку економіки [Електронний ресурс] / О. А. Лактіонова // Б-М. - 2014. - № 6. Режим доступу : ulplm.business-inform.net.

150. Чуракова Л. П. Латинський словник : латинсько-український/українсько-латинський словник (понад 25 тисяч слів та словосполучень) / Л. П. Чуракова. - К. : Чумацький шлях, 2009. - 617 с.

151. Лисяк Л. В. Бюджетна політика у системі державного регулювання соціально-економічного розвитку України / Л. В. Лисяк. - К. : ДННУ АФУ, 2009. - 600 с.

152. Лімська декларація керівних принципів контролю: декларація ІХ Лімського (Перу) конгресу вищих органів контролю державних фінансів (ІМТОБАІ) від 01.10.1977 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : [БКр:/Лллллл/.ac-габа.gov.ua/control/main/uk/publish/article/140217](http://www.niss.gov.ua/control/main/uk/publish/article/140217).

153. Лондар Л. П. Можливості адаптації міжнародного досвіду управління державним боргом в Україні [Електронний ресурс] / Л. П. Лондар ; Національний інститут стратегічних досліджень. - Режим доступу : http://www.niss.gov.ua/content/aiiicle5/Alez/irgrayl_Богд-еЗь9cl.pci.

154. Лондар Л. П. Напрями реалізації політики децентралізації в умовах розширення прав місцевих органів влади і забезпечення їх фінансової та бюджетної самостійності: аналіт. зап. [Електронний ресурс] / Л. П. Лондар/ - Режим доступу : http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/politika_desentralizacii-b1814.pdf.

155. Лук'яненко Д. Г. Глобальна економічна інтеграція : моногр/ / Дмитро Григорович Лук'яненко. - К. : ТрОВ «Національний підручник», 2008. - 220 с.

156. Майба А. А. Фіскальний простір: економічна сутність та структура / А. А. Майба // Формування ринкових відносин в Україні. - 2011. - № 9 (124). - С. 34-41.

157. Макконнелл К. Р. Экономикс: принципы, проблемы и политика [Текст] /К. Р. Макконнелл, С. Л. Брю. - [14-е изд.]. - М. : ИНФРА-М, 2003. - 972 с. (С. 256-257).

158. Макконнелл К. Р. Экономикс: принципы, проблемы и политика : в 2 т. Т. I [Текст] / К. Р. Макконнелл, С. Л. Брю. - М.: Республика, 1992. - 399 с. (с. 249).

159. Макогон В. Д. Бюджетне регулювання у системі соціально-економічного розвитку України / В. Д. Макогон // Вісник ДДФА. - 2014. - №1 (31). - С. 26-31. - (Серія : Економічні науки).

160. Машутина М. А. К вопросу формирования и развития сетей пространственных маркетинговых коммуникаций / М. А. Машутина//Проблемы современной экономики. -2013.- № 4 (48). - С. 48-57.

161. Мексиканська декларація незалежності: декларація XIX Конгресу вищих органів контролю державних фінансів (IMTO5A1) від 2007 р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу <http://www.acrada.gov.ua/control/main/uk/publish/ aricie/1013545>.

162. Мельник М. І. Інституційні деформації фіскального середовища великих платників податків в Україні: вплив на розвиток бізнесу / М. І. Мельник, Н. Р. Олійник// Інституційні проблеми економіки соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. - 2015. - Вип. 3 (119) - С. 3 - 8.

163. Меркулова Т. В. Формальный и неформальный институт налога: взаимосвязи и противоречия / Т. В. Меркулова // И Наукowi праці ДонНТУ. - 2005. - Вип. 91. - С. 65. - (Серія : Економічна).

164. Механизмы упрощения таможенных процедур, пособие для экспортеров/Г. В. Перепелица, В. И. Перепелица, Д. А. Корниенко, Е. А. Мальцева. - Донецк: Донецкая торгово- промышленная палата, 2015. - С. 11.

165. Минакир П. А. Очерки по пространственной экономике / П. А. Минакир, А. Н. Демьяненко ; отв. ред. В. М. Полтерович ; Рос. акад. наук, Дальневост. отд-ние, Ин-т экон. исследований. - Хабаровск: ИЭИ ДВО РАН, 2014. - С. 41.

166. Миньо Г. Счетная палата Франции и ее взаимодействие с региональными счетными палатами / Г. Миньо. - М., 2011.-С. 42-49.

167. Митний кодекс України № 4495-VI від 13.03.2012 р. (ред. за станом на 01.09.2018 р.) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.

168. Міжнародна співставність даних митної статистики зовнішньої торгівлі; [Електронний ресурс] / Державна фіскальна служба України. - Режим доступу : http://sfs.gov.ua/mytna_statystyka/metod_zasady/306399.html.

169. Міністерство економічного розвитку і торгівлі України [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.me.gov.ua/?lang=uk-UA>.

170. Міщенко В. С. Зміцнення бази екологічного оподаткування в Україні: методологія і практика / В. С. Міщенко // Економіка України. - 2016. - № 3. - С. 75-87.

171. Нагорняк Г. Проблеми податкового регулювання в Україні та шляхи їх вирішення / Г. Нагорняк, Ю. Вовк // Галицький економічний вісник. - 2010. - № 2(27). - С. 141.

172. Названо країни Євросоюзу з найбільшим держборгом // Кореспондент / [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <https://ua.korrespondent.net/business/economics/3964715-nazvano-krainy-yevrosouizu-z-naibilshym-derzhborhom>.

173. Про введення в дію Структур територіальних органів ДФС та затвердження методичних рекомендацій щодо їх побудови Наказ ДФС № 17 від 11. 01. 2016 р. (із змін, і доп. № 390 від 22. 06. 2018 р.).

174. Про затвердження Правил поведінки посадових осіб Міністерства доходів і зборів України та його територіальних органів; Наказ Міністерства доходів і зборів України № 357 від 15 серпня 2013 р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/zakonodavstvo-pro-diyalnis/nakazi-pro-diyalnist/page8>.

175. Налогово-бюджетная политика и экономический рост. Уроки для Восточной Европы и Центральной Азии / под ред. Ш. Грей, Т. Лейн, А. Варудакиса // The international Bank of for reconstruction and development; the World bank. - 2007. - 391 p.

176. Населення (1990-2017) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>.

177. Наукова та інноваційна діяльність (2000-2016) [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://ukrstat.org.ua>.

178. Науменко А. М. Оподаткування нерухомості: закордонна практика та українські реалії / К. М. Науменко // Вісник Волинського інституту економіки та менеджменту. - 2015. - Вип. 11. - С. 144-155.

179. Національна парадигма сталого розвитку України / за заг. ред. акад. НАН України, д. т. н., проф., засл. діяча науки і техніки України Б. Є. Патона. - К.: Держ. установа «Ін-т економіки природокористування та сталого розвитку Нац. акад. наук України», 2012. - 72 с.

180. Національні рахунки (ВВП) [Електронний ресурс] / Державний комітет статистики України. - Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.

181. Некрасов Д. В. Куда идут все с УЗО / Д. В. Некрасов. // Таможенное регулирование. - 2013. - № 9. - С. 23.

182. Некрасов Д. В. Особенности административноправового статуса уполномоченного экономического оператора в государствах-членах Таможенного союза Республики Беларусь, Республики Казахстан и Российской Федерации / Д. В. Некрасов. И «Черные дыры» в Российском законодательстве. - 2013. - № 5. - С. 128.

183. Несторишен І. Концептуалізація інститута уполномочених економічних операторів: міжнародний досвід і перспективи його впровадження в таможенне законодавство України / І. Несторишен, В. Туржанський // Таможня. - 2016. - № 1. - С. 159.

184. Нікітішин А. Податкове регулювання як інструмент державної екологічної політики / А. Нікітішин // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. - 2017. - № 2. - С. 128.

185. Нова схема ухилення від податків працює на кордоні з Польщею. 5 червня 2018 р. // Дзеркало тижня [Електронний ресурс]. - Режим доступу : https://dt.ua/ECONOMICS/poua-ziieta-nyieppua-yib-pogiaikiy-gracsiuue-pa-kogbopi-g-polscheyu-eks-ochilnik-volinskoyi-mitnici-279817_.html.

186. Норми поведінки в системі податкової служби України / ДПА України ; Департамент розвитку та модернізації державної податкової служби. - К., 2003. - 14 с.

187. Норт Д. Институты, институциональные изменения и функционирование экономики / Д. Норт ; пер. с англ.

А. Н. Нестеренко. — М.: Фонд экон. кн. «НАЧАЛА», 1997. - С. 17.

188. Опарін В. М. Фінансова система України (теоретико-методологічні аспекти) : моногр. / В. М. Опарін. - К. : Вид-во КНЕУ, 2005. - 240 с.

189. Осипова Т. И. Налогообложение страховых организаций в глобальной экономике / Т. И. Осипова, Л. А. Чеснокова // Страховые организации: бухгалтерский учет и налогообложение. - 2014. - № 3. - С. 18-19.

190. Основні засади (стратегія) державної екологічної політики України на період до 2020 року [Електронний ресурс]: затв. Законом України «Про основні засади (стратегію) державної екологічної політики України на період до 2020 року» // Відомості Верховної Ради України. - 2011. - № 26.-Ст. 218.

191. Офіційний веб-сайт Міністерства екології та природних ресурсів. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : И«рз://menr.gov.ua.

192. Офіційний курс гривні щодо іноземних валют [Електронний ресурс] / Національний банк України. - Режим доступу : <https://bank.gov.ua>.

193. Оцінка ризиків і втрат у торгівлі України від запровадження ЄЕП Митним союзом нетарифних бар'єрів / Т. О. Осташко, В. Е. Лір, І. В. Кобута, В. К. Олефір, О. С. Биконя //Економіка і прогнозування.-2014. -№ 2,-С. 27.

194. Павлюк К. В. Бюджет і бюджетний процес в умовах транзитивної економіки / К. В. Павлюк. - К.: НДФІ, 2006. - 584 с.

195. Паламарчук Т. Уполномоченные экономические операторы: кто они и зачем нужны [Електронний ресурс] / Т. Паламарчук. - Режим доступу : <http://www.epravda.com.ua/гиз/со1итпз/2016/04/4/587604/>.

196. Парыгина В. А. Финансовое право учеб. /

В. А. Парыгина. за ред. В. А. Парыгина. - М. : Эксмо, 2006. - 752 с.

197. Перелік пільг з податків і зборів (обов'язкових платежів) із розрахунком втрат доходів Зведеного бюджету України від їх надання у 2017 році та прогнозом втрат на 2018 рік (оцінка на базі звітних даних ДФС (форма № 2.1- В) щодо обсягів пільгового оподаткування) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=62551.

198. Петрушевська В. В. Адаптація фінансової політики України до умов глобалізаційних і євроінтеграційних процесів [Електронний ресурс] / В. В. Петрушевська // Проблеми економіки. - 2014. - № 2. - С. 135.

199. Письмаченко Л. М. Нетарифне регулювання як інструмент економічної політики держави у зовнішньоторговельних відносинах / Л.М. Письмаченко // Економіка та держава. - 2007. - № 9. - С. 61.

200. План Маршалла для України: нова можливість чи чергове розчарування // Офіційний веб-сайт Інституту суспільно-економічних досліджень. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://iser.org.ua/analitika/analiz-derzhavnoi-politiki/plan-marshalla-dlia-ukrayini-nova-mozhlivist-chi-cherbove-rozcharuvannia>.

201. Планування та управління фінансовими ресурсами територіальної громади [Електронний ресурс] / О. Кириленко, Б. Малиняк, В. Письменний, В. Русін ; Асоціація міст України. - К.: ТЗОВ «ПІДПРИЄМСТВО «ВІ ЕН ЕЙ», 2015. - 396 с. - Режим доступу: http://www.zdolbunivcity.net/wp-content/uploads/2016/01/2finlweb_O.pdf.

202. Про внесення змін до Митного кодексу України (щодо уповноваженого економічного оператора та спрощень митних формальностей): Проект Закону України (версія 12.02.2016 р.) [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/%D0%9F%D1%80%D0%BE%D0%>.

203. Податковий кодекс України №2755-VI від 02.12.2010р. (із змін, і доп.) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.

204. Податкові надходження [Електронний ресурс] П Ціна держави. - 2016. - Режим доступу : <http://www.cost.ua/budget/revenue/#1>.

205. Попова Л. В. Налоговые системы зарубежных стран : уч.-метод. пособ./Л. В. Попова, И. А. Дрожжина, Б. Г. Маслов.- М. : Дело и Сервис, 2008. - С. 16.

206. Попова С. П. Роль податкових надходжень у формуванні доходів бюджетів / С. П. Попова, І. Р. Блохіна // Наукові записки. - 2016. - Вип. 19. - С. 140-148.

207. Порядок надання та анулювання митницею статусу уповноваженого (схваленого) експортера : затв. наказом Міністерства фінансів України № 1013 від 07.10.2014 р.

208. Про заборону ввезення на митну територію України товарів, що походять з Російської Федерації : Постанова Кабінету Міністрів України № 1147 від 30. 12.2015 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1147-2015-%D0%BF>.

209. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин : Закон України № 79-VIII від 28 грудня 2014 р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/79-19>.

210. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України : Закон України №914-VIII від 28.12.2014 [Електронний ресурс]- Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/79-19>; Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законів України щодо податкової реформи : Закон України №71-VIII від 28.12.2014 р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/71-19>.

211. Про внесення змін до Митного кодексу України (щодо уповноваженого економічного оператора та спрощень митних формальностей) :ПроектЗаконуУкраїни (версія 12.02.2016р.). [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/%D0%9F%D1%80%D0%BE%D0%>.

212. Про внесення змін до Митного кодексу України (щодо уповноваженого економічного оператора та спрощень митних формальностей): Проект Закону України (версія 12.02.2016 р.).

213. Про Державну службу : Закон України № 889Л/III від 10.12.2015 р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : з rada.gov.ua.

214. Про Рахункову палату України : Закон України. № 1798-VIII від 05.01.2017 р [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/576-19>. (дата звернення: 05.01.2017).

215. Проскура К. П. Зарубіжний досвід організації податкового адміністрування [Електронний ресурс] / К. П. Проскура. - Режим доступу : http://soskin.info/userfiles/Ale/2012/EC_7-8_2012/Прозкига.бос.

216. Пуригіна О. Г. Міжнародні економічні конфлікти : навч. посіб. / О. Г. Пуригіна. - К. : Центр уч. л-ри, 2008. - С. 38.

217. Радіонов Ю. Д. Оцінка ефективності державних видатків / Ю. Д. Радіонов // Економіка України. -2013. - № 12 (625). - С. 76-87.

218. Радчук О. Чи бути в Бюджеті-2015 децентралізації? [Електронний ресурс] / О. Радчук// Режим доступу: <http://www.slovovidilo.ua/articles/6675/2014-12-30/byt-li-v-byudzhet-2015-decentralizacii.html>.

219. Резолюція Генеральної асамблеї Організації Об'єднаних Націй від 25 вересня 2015 р. [Електронний ресурс].-Режимдоступу: <https://documents-dds-ny.un.org/doc/иМООС/ОЕИМ/М15/291/92/РОР/М1529192.prii?OpenEletenГ>

220. Результати фінансової децентралізації [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <https://decentralization.gov.ua/абои1#дallery-15>.

221. Роз'яснення щодо застосування окремих положень Закону України «Про запобігання корупції» стосовно заходів фінансового контролю [Електронний ресурс]. - Режим доступу https://nazk.gov.ua/sites/default/files/rozyasnennya_15.08.16^15.30_14_0.pdf.

222. Роздрібний акциз з пального скасовано [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://dp.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/282825.html>.

223. Романюта Е. Моніторинг рівня податкового навантаження в Україні та країнах ЄС [Електронний ресурс] / Е. Романюта. - 2017. - Режим доступу : [http://sf.tneu.edu.ua/index, php/sf/article/viewFile/1003/1011](http://sf.tneu.edu.ua/index.php/sf/article/viewFile/1003/1011).

224. Саварець А. Основні схеми незаконного ввезення товарів в Україну - причини та умови, шляхи подолання [Електронний ресурс] /К Саварець ; CASE Україна - Режим доступу : <https://vignette.wikia.nocookie.net/platform/images/>.

225. Савчук Н. В. Зміни фінансового профілю глобального бізнес-середовища: сучасні тенденції / Н. В. Савчук, Л. А. Чівіленко // Науковий вісник Херсонського державного університету. - 2014. - Вип. 9, ч. 5. - С. 9 - 13. - (Секція 1 : Економічна теорія та історія економічної думки).

226. Самуельсон П. А. Макроекономіка [Текст] / П. А. Самуельсон, В. Д. Нордгауз. - К. : Основи, 1995. - 574 с. (с. 389).

227. Свердан М. М. Специфіка податкової системи України та можливості її коректування / М. М. Свердан // Сталий розвиток економіки. - 2015. - № 4. - С. 26.

228. Серпухов М. Ю. Обґрунтування інтересів учасників торговельних війн в міжнародній економіці [Електронний ресурс] / М. Ю. Серпухов // Економіка розвитку. - 2013. - № 3 (67). - Режим доступу : [http://www.ed.ksue.edu.ua/ER/knt/ ee133_67Ze133ser.pdf](http://www.ed.ksue.edu.ua/ER/knt/ee133_67Ze133ser.pdf).

229. Серпухов М. Ю. Оцінка впливу торговельної війни на економіку країни / М. Ю. Серпухов // 11 Научный вестник ДГМА. - 2013. - №1 (11Е). - С. 227-228.

230. Серих О. В. Деліктологічні дослідження порушень митних правил: історіографія, сучасний стан та перспективи розвитку / О. В. Серих // Митна справа. - 2014. - № 6(96). - С. 32-38.

231. Сибірянська Ю. Фіскальні та соціальні ефекти реформування податку на доходи фізичних осіб в Україні / Ю. Сибірянська П. Пірнікоза // Офіс з фінансового та економічного аналізу у Верховній Раді України. - К., 2017.

232. Сидорович О. Інститути оподаткування: форми прояву та логіка функціонування / О. Сидорович // Світ фінансів. - 2016. - Вип. 2(47).-С. 32.
233. Дані Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
234. Боргова стійкість як стратегічний напрям підвищення рівня фінансової безпеки. - К. : НІСД, 2016 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/borg-1fd6c.pdf>.
235. Узагальнюючі результати опитування громадян щодо демократичних змін у політичних та суспільних сферах, судової реформи та процесу очищення влади в Україні : Проект USAID «Справедливе правосуддя» та GfK Україна [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://www.fair.org.ua/co nte n t/ i b r a ry_ do c/FA I R_Lu st rS u rvey_ S umma ry_2 016_ UKR.pdf.
236. Слободянюк Н. О. Проблемні питання формування дохідної частини бюджету: сучасні реалії / Н. О. Слободянюк, К. І. Шикор *H* Глобальні та національні проблеми економіки. - 2017. - Вип. 15. - С. 554-558.
237. Словник іншомовних слів [Електронний ресурс]. - Режим доступу <http://www.jnsm.com.Ua/cgibin/u/book/sis.pl?Article=5951&action=show>.
238. Морозов С. М. Словник іншомовних слів / С. М. Морозов, Л. М. Шкарапута.-К.: Наукова думка.-2000.- 680 с. - (Словники України).
239. Смаль В. В. Сучасні світові тенденції міжнародного руху капіталу / В.В. Смаль // Науковий часопис НПУ імені М. П. Драгоманова. - 2015. - Вип. 19 (33). - С. 172 - 181.
240. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Смит ; вступ, статья и комент. В. Афанасьева. - М. : Соцэкгиз, 1962. - 684 с.
241. Снимщикова Н. К. Некоторые вопросы теории экономического пространства. Теория и практика

общественного развития. - 2012. - № 7. - С. 274. - (Серия «Экономические науки»).

242. Соляр В. Фіскальне середовище діяльності підприємств в Україні / В. В. Соляр, Ю. А. Ломейко // Збірник наукових праць Харківського національного педагогічного університету імені Г. С. Сковороди. -2018.-Вип. 17.-С. 116- 129. - (Серія «Економіка»).

243. Сорговицька Я. Г. Бюджетне регулювання в системі соціально-економічного розвитку регіонів України / Я. Г. Сорговицька // Інтелект XXI. - 2016. - №6. - С. 135-142.

244. Сорокин П. А. Человек, цивилизация, общество / П. А. Сорокин. - М., 1992.

245. Сорос Дж. Криза глобального капіталізму: (Відкрите суспільство під загрозою) / Джордж Сорос ; пер. з англ. Р. Ткачук, А. Фролкін. - К. : Основи, 1999. - 259 с.

246. Сото де Э. Загадка капитала. Почему капитализм торжествует на Западе и терпит поражение во всем остальном мире [Электронный ресурс] / Э. де Сото. - Режим доступа : <https://www.e-reading.club/book.php?book=137496>.

247. Соціальне середовище [Електронний ресурс] // Матеріал з Вікіпедії - вільної енциклопедії. - Режим доступу : https://uk.Wikipedia.org/d/мкі/Соціальне_середовище (дата перегляду сторінки: 30.11.2017).

248. Сталий людський розвиток: забезпечення справедливості : нац. доп. / кер. авт. кол. Е. М. Лібанова ; Інститут демографії та соціальних досліджень ім. М. В. Птухи. - Умань : Вид.-поліграф. центр «Візаві», 2012. -412 с.

249. Старостенко Г. Г. Особливості бюджетного регулювання ринкової економіки країни [Текст] / Г. Г. Старостенко, А. В. Сурженко // Економічний аналіз. - 2014. - Т. 15, № 2. - С. 93-99.

250. Співробітництво між Україною та країнами ЄС у 2017 р. стат. зб. [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. - Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/druk/> ри Ы і cat/kat_u/2018/zb/06/zb_ES_2017. pdf.

251. Бюджет України 2014 : стат. зб. Міністерства фінансів України. - К., 2015. - 308 с. [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Міністерства фінансів України. - Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

252. Створення фіскального простору для економічного зростання. Огляд державних фінансів України: доп. Світового банку / підрозділ з питань подолання бідності та економічного розвитку ; регіон Європи і Середньої Азії. - Звіт № 36671- UA.2006. - 14 верес. - 185 с.

253. Степанова Г. М. Бюджетне регулювання в умовах інституційних перетворень / Г. М. Степанова // Молодий вчений. - 2015. - №2 (17). - С. 79-82.

254. Стігліц Дж. Е. Економіка державного сектора / Джозеф Е. Стігліц ; [пер. з англ. А. Олійник, Р. Сільський]. - К. : Основи, 1998. - 854 с. (с. 495).

255. Сторожук В. Уповноважений (схвалений) експортер / В. Сторожук // Вісник. Право знати все про податки та збори. - 2015. - № 7.-С. 42.

256. Суторміна В. М. Фінанси зарубіжних корпорацій : підруч. / В. М. Суторміна. - КНЕУ, 2004. - 566 с.

257. Сучасний тлумачний словник української мови : 65 000 / за заг. ред. д-ра філол. наук, проф. В. В. Дубічинського. - Х. : ВД «Школа», 2006. - 1008 с.

258. Сучасні імперативи розвитку соціально-трудової сфери в Україні : аналіт. зап. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/articles/3125/>.

259. Таможенный контроль: на пути к международным стандартам : моногр. / А. В. Полищук, П. В. Пашко, Е. Б. Самсонов, С. Н. Семка, В. В. Ченцов. - Одесса : ПЛАСКЕ ЗАО, 2009. - С. 13.

260. Тарангул Л. Л. Передумови та інструменти формування регіонального фіскального простору / Л. Л. Тарангул М. С. Хом'як // Економічний простір. - № 112. - 2016. - С. 87-99.

261. Тенденції тіньової економіки в Україні /1 квартал 2015 року [Електронний ресурс]. - Режим доступу : www.me.gov.ua/Documents/Download?id=da243606.

262. Терещенко В. С. Проблеми оподаткування страхових компаній та шляхи їх вирішення [Електронний ресурс] / В. С. Терещенко, Н. С. Бевза. - Режим доступу : http://www.rusnauka.com/6_PNI_2012/Economics/7_102386.doc.htm.

263. Тесля С. М. Митна політика України в умовах посилення глобалізаційних процесів / С. М. Тесля // Вісник НЛТУ. - 2010. - Вип. 20.5. - С. 136-140.

264. Тимошенко А. О. Інституційне середовище формування і функціонування фіскальної політики в євроінтеграційних процесах [Електронний ресурс] / А. О. Тимошенко // Економіка. Менеджмент. Бізнес. - 2017. - №2 (20). - Режим доступу : <http://journals.dut.edu.ua/index.php/emb/article/view/1512>.

265. Томнюк Т. Л. Податковий інструментарій подолання бідності в Україні / Т. Л. Томнюк // Облік і фінанси. - 2016. - №4 (74). - С. 114-118.

266. Торгова війна України і Росії: метод ембарго [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://ua.112.ua/statji/torhova-viina-ukrainy-i-rosii-metod-embarho-286469.html>.

267. Трещетенкова Н. Ю. Организация и деятельность счетных палат / Н. Ю. Трещетенкова. -М., 1992.- С. 16-29.

268. Тропіна В. Б. Суспільні фінанси в реалізації соціальної функції держави / В. Б. Тропіна // Чернігівський науковий часопис. - 2011. - № 2 (2). - С. 77-84.

269. Трудова міграція громадян України за кордон: виклики та шляхи реагування : аналіт. зап. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/articles/3126/>.

270. Турянський Ю. І. Податки як джерело формування бюджетних надходжень держави / Ю. І. Турянський // Науковий вісник НЛТУ України. - 2013. - Вип. 23.18. - С. 228-234.

271. У 2014 році до зведеного бюджету зібрано 425 млрд. грн. податків та зборів [Електронний ресурс]. - Режим доступу http://www.kmu.gov.ua/control/publish/article?art_id=247871725.

272. Про Положення про Міністерство фінансів України ; Указ Президента України № 446/2011 від 8 квітня 2011 р. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/446/2011>.

273. Федоришина Л. І. Соціальна і фіскальна політика держави: вплив на регіональному рівні / Л. І. Федоришина, І. В. Жмурко // Глобальні та національні проблеми економіки. - 2016. - №12.-С. 468-473.

274. Физический энциклопедический словарь. Т. 4. - М. : Наука, 1965. - 544 с. (С. 227).

275. Философская энциклопедия Т. 4 / гл. ред. Ф. В. Константинов. - М. : Сов. энцикл., 1967. - 592 с. (С. 392).

276. Философский энциклопедический словарь / гл. ред. Л. Ф. Ильичев, П. Н. Федосеев [и др.]. - М. : Сов. энцикл., 1983.-С. 541.

277. Философский энциклопедический словарь / ред. кол.: С. С. Аверинцев, Е. А. Араб-Оглы, Л. Ф. Ильичев [и др.]. - [2-е изд.]. - М. : Сов. энцикл., 1989. - 815 с. (с. 519).

278. Радіонова І. Ф. Фінансова політика як феномен інституціональної економіки / І. Ф. Радіонова // Фінанси України. - 2007. - № 11. - С. 53-63.

279. Фінансові результати великих та середніх підприємств до оподаткування за видами економічної діяльності за січень-червень 2017 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. - 2017. - Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>.

280. Фіскальна політика [Електронний ресурс] // Вікіпедія. - 2017. - Режим доступу : https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%A4%D1%96%D1%81%D0%BA%D0%B0%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D0%B0_%D0%BF%D0%BE%D0%BB%D1%96%D1%82%D0%B8%D0%BA%D0%B0.

281. Радіонова І. Ф. Фіскальний механізм соціально- економічної сфери як складова частина фінансового механізму держави [Електронний ресурс] / І. Ф. Радіонова // Причорноморські економічні студії. - 2016. - Вип. 3. -

С. 98-101. - Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2016_3_22.

282. Фіскальний простір сталого соціально-економічного розвитку держави : моногр. / за ред. д. е. н., проф.

А. І. Крисоватого. - Тернопіль : ТНЕУ, 2016.-332 с. (с. 17-18).

283. Фіскальні ризики та виклики виконання Державного бюджету України у 2018 р.: аналіт. зап. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/articles/2967/>.

284. Харвей Д. Научное объяснение в географии / Д. Харвей. - М.: Прогресе, 1974. - С. 182.

285. Хеллер П. Фискальное пространство - что это такое и как его получить? / П. Хеллер // Финансы и развитие. - 2009. - Июнь. - С. 33.

286. Ходжсон Дж. Экономическая теория и институты / Дж. Ходжсон. - М. : ДЕЛО, 2003. - С. 191.

287. Чекмарев В. В. Ктеории экономического пространства/ В. В. Чекмарев // Известия Санкт-Петербургского университета экономики и финансов. -2001. - № 3. - С. 27.

288. Чугунов І. Я. Теоретичні основи системи бюджетного регулювання /І. Я. Чугунов. - К. : НДФІ, 2005. - 259 с.

289. Шнипко О. С. Торговельні війни в глобалізації: значення для України / О. С. Шнипко // Інвестиції: практика та досвід. -2011. - № 21. - С. 10.

290. Щорічна оцінка ділового клімату в Україні: 2015 рік : аналіт. звіт [Електронний ресурс] / USAID. - Режим доступу : <http://www.slideshare.net/USAIDLEV/2015-63410180>.

291. Экономикс: принципы, проблемы и политика / Кэмпбелл Р. МакКоннел, Стэнли Л. Брю. - [13 изд.]. - М. : ИНФРА-М, 1999.-С. 665.

292. Юхименко П. І. Теорія фінансів [Текст] : підруч. / П. І. Юхименко ; за ред. проф. В. М. Федосова, С. І. Юрія. - К.: ЦУЛ, 2010.-576 с.

293. Юхименко П. І. та ін. Теорія фінансів: Підручник / П. І. Юхименко, В. М. Федосов, Л. Л. Лазебник [та ін.]; за ред. проф. В. М. Федосова, С. і. Юрія. - К.: Центр уч. л-ри, 2010. - 576 с. (с. 4).

294. A Study on R&D Tax Incentives: Final report [Electronic resource] / CPB in consortium with CAPP, CASE, CEPII, ETLA, IFO, IFS, IHS. - Taxation paper № 52. - 06.01.2015. - Режим доступу : http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_52.pdf.

295. AEOF certification [Електронний ресурс]. - Режим доступу : https://www.findernet.com/media/common/aeof/EN/AEOF_EN.pdf.

296. Alesina A. income Distribution, Political Instability, and Investment [Електронний ресурс] / A. Alesina, R. Perotti. - 1996. - Режим доступу: https://dash.harvard.edu/bitstream/handle/1/4553018/alesina_incomedistribution.pdf?sequence=2.

297. Alstadsaeter A. Patent Boxes Design, Patents Location and Local R&D [Електронний ресурс] /A. Alstadsaeter, S. Barrios, G. Nicodeme, A.M. Skonieczna, A. Vezzani. - Taxation paper № 57. - 18.06.2015. - Режим доступу : http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_57.pdf.

298. Annual government finance statistics. Total general government revenue [Електронний ресурс] / Eurostat Database, European Commission. - Режим доступу : <http://ec.europa.eu/eurostat/data/database>.

299. Back to Basics. Fiscal Space: What It Is and How to Get It [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.imf.org/external/pubs/ft/fandd/2005/06/basics.htm>.

300. Chartier J.-L., Doyelle A. Les procedures contradictories des chambres regionales des comptes / J.-L. Chartier, A. Doyelle. - P. 765.

301. Chowla P. Illicit financial flows: concepts and scope / P. Chowla // Interagency Task Force. - 2016. - 19 p.

302. Qigek D. Cyclicalilty of Fiscal Policy and the Shadow Economy [Електронний ресурс] / D. Qigek, C. Elgin. - 2010. - Режим доступу http://wvjw.econ.boun.edu.tr/content/wp/EC2010_09.pdf.

303. Collins English-Polish Dictionary : nowe wydanie / redak- tor naczelny Jacek Fisiak [120 000 translations], - Warszawa : Drukarnia Wydawnictwa im. W. L. Anczyca, Harper Collins Publishers Ltd, 2007. - 513 s.

304. Consolidated versions of the Treaty on European Union and the Treaty on the Functioning of the European Union 2012/C 326/01 [Электронный ресурс] - Title VIII Economic and monetary policy, Chapter 1 Economic policy, Article 126 & Protocol No 12 on the excessive deficit procedure. - Режим доступа : <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:12012E/TXT>.

305. Corporate tax rates table [Электронный ресурс] / KPMG. - Режим доступа : <https://home.kpmg.com/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/corporate-tax-rates-table.html>.

306. Corruption Perceptions Index [Электронный ресурс] / Transparency International. - Режим доступа : <http://www.transparency.org/research/cpi/overview>.

307. Davidescu A. Revisiting the Relationship between Unemployment Rates and Shadow Economy. A Toda-Yamamoto Approach for the Case of Romania / A. Davidescu // Procedia Economics and Finance. - 2014. - Vol. 10. - P. 227-236.

308. Davidson L. UK tax burden a fifth higher than global average [Электронный ресурс] / The Telegraph. - Режим доступа : <http://www.telegraph.co.uk/finance/newsbysector/banksandfinance/11548341/UK-tax-burden-a-fifth-higher-than-global-average.html>.

309. Dev Kar. Illicit Financial Flows from Developing Countries Over the Decade Ending 2009 / Dev Kar, Sarah Freitas: Washington DC : Global Financial Integrity, 2011. - 85 p.

310. Dobre I. The Impact of Unemployment Rate on the Dimension of Shadow Economy in Spain: A Structural Equation Approach /1. Dobre, A. Alexandru 11 European Research Studies. - 2009. - Vol. XII, is. (4). - P. 179-197.

311. Doing Business 2016. Measuring Regulatory Policy and Efficiency [Электронный ресурс] / World Bank Group. - Режим

доступу : <http://www.doingbusiness.org/4media/WBG/Doing-Business/Documents/Annual-Reports/English/DB16-Full-Report.pdf>.

312. Elgin C. Political Turnover, Taxes and the Shadow Economy [Електронний ресурс] / С. Elgin. - 2009. - Режим доступу <https://pdfs.semanticscholar.org/ceb1/e6ac65b95627792470975d5f7dfe9c49a392.pdf>.

313. Elijah O. Comparative Analysis of the Relationship Between Poverty and Underground economy in the Highly developed, Transition and Developing Countries [Електронний ресурс] / О. Elijah, L. Uffort. - MPRA Paper No. 2054. - 2007. - Режим доступу https://mpra.ub.uni-muenchen.de/2054/1/MPRA_paper_2054.pdf.

314. Fiscal policy for growth and development [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://siteresources.worldbank.org/DEVCOMMINT/Documentation/20890698/>.

315. Fiscal Space in Developing Countries. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.no.undp.org/content/dam/aplaws/publication/>.

316. Fiscal Space: A New Gauge of Sovereign Risk. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : https://www.economy.com/dismal/article_free.asp?cid=226883.

317. France Highlights 2016. International tax [Електронний ресурс] / Deloitte. - Режим доступу : <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-francehighlights-2016.pdf>.

318. General government expenditure by function (COFOG) (Eurostat) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <https://ec.europa.eu/eurostat/data/database>.

319. Gesetz Ober das Parlament der Republik Lettland Nimec- cini [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.rechnungshof.de/>.

320. Government finance statistics [Електронний ресурс]/ Eurostat statistics explained. - Режим доступу : http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Government_finance_statistics.

Government Performance and Results Act, 1993. [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.whitehouse.gov/>.

321. Gross domestic product [Электронный ресурс]. - Режим доступа : <http://www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2018/01/weodata/weorept.aspx?sy>.

322. Heller P. Back to Basics - Fiscal Space: What It Is and How to Get It / P. Heller // Finance and Development. - 2015. - Vol. 14, №1.-P. 25-28.

323. Hollingshead A. Comment: Illicit Financial Flows from Developing Countries 2001 -2010. [Электронный ресурс] /A. Hollingshead. - 2012. - December 19th. - Режим доступа : <https://financialtransparency.org/comment-illicit-financial-flows-from-developing-countries-2001-2010/>.

324. Horton M. The Size of the Fiscal Expansion: An Analysis for the Largest Countries [Электронный ресурс] / M. Horton, A. Ivanova. - Feb 2009. - Режим доступа : [http://www.imf.org/ external/np/pp/eng/2009/020109.pdf](http://www.imf.org/external/np/pp/eng/2009/020109.pdf).

325. Illicit Financial Flows from Developing Countries: 2004- 2013 [Электронный ресурс] / Global Financial Integrity. 2015. - Режим доступа : <http://www.gfintegrity.org/reports/>.

326. International Classification of Non-Tariff Measures. 2012 Version [Электронный ресурс] / United Nations Conference on Trade and Development. - Режим доступа : http://unctad.org/en/PublicationsLibrary/ditctab20122_en.pdf.

327. International trade in goods; Eurostat [Электронный ресурс] - Режим доступа : <http://ec.europa.eu/eurostat/data/ database>.

328. Johnson M. US-EU Trade Disputes: Their Causes, Resolution and Prevention [Электронный ресурс] / Michael Johnson // European University Institute, The Robert Schuman Centre for Advanced Studies. - Режим доступа : <http://www.iue.it/RSCAS/ Research/Transatlantic/Johnson.pdf>.

329. Jong-A-Pin R. On the measurement of political instability and its impact on economic growth / R. Jong-A-Pin // European Journal of Political Economy, Elsevier. - 2009. - Vol. 25(1). - P. 15-29.

330. La Constitution espanola. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.congreso.es/consti/constitucion/in-dice/index.htm>.

331. Loin 2005 — 1425 du 18 novembre 2005 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.legifrance.gouv.fr/28>.

332. Loin 82-213 du 2 mars 1982 Relative aux droits et libertes des communes, des departments et des regions [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.legifrance.gouv.fr/>.

333. Monitoring tax revenues and tax reforms in EU Member States 2010 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://ec.europa.eu/economy_finance/publications/european_economy/2010/pdf/ee-2010-6_en.pdf.

334. Mouzet P. La reunification du regime du controle budget- aire des collectivites locales / P. Mouzet 11 Rev. du tresor. - 2006. - № 6. - P. 334.

335. Official web-site of Bloomberg Company [Електронний ресурс]. - Режим доступу : https://www.bloomberg.com/professional/request-demo/?utm_source=bloomberg-menu&utm_medium=graphics&bbgsum=DG-WS-PROF-DEMO-bbgmenu.

336. Official web-site of PRS Group [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <https://www.prsgroup.com/>.

337. Official web-site of The World Bank [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://databank.worldbank.org/data/databases.aspx?orderby=alphabetical &direction=desc>.

338. Ostry J. Fiscal Space / J. Ostry // IMF Working Paper. - 2010.

339. Owsiak S. Finanse publiczne wspolczesne ujacie / Stanislaw Owsiak // Wydawnictwo naukowe PWN SA. - Waesza- wa, 2017. - 1134 s.

340. Poland Highlights 2016. International tax [Електронний ресурс] / Deloitte. - Режим доступу : <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-polandhighlights-2016.pdf>.

341. Pozhidaev D. Local fiscal space in Myanpar [Електронний ресурс] / D. Pozjidaev. - 2014. Режим доступу : https://www.academia.edu/13276834/Local_Fiscal_Space_in_Myanmar.

342. Raz J. The authority of law: Essays on law and morality / J. Raz. - Oxford, UK : Clarendon. - 1979. - 356 p.

343. Reforming Fiscal Governance in the European Union // INTERNATIONAL MONETARY FUND, 2015 [Электронный ресурс]. - Режим доступа : <https://www.imf.org/external/pubs/ft/sdn/2015/sdn1509.pdf>.

344. Roy R., Heuty A., Ietouze E. Fiscal Space For What? Analytical Issues From A Human Development Perspective [Электронный ресурс] / R. Roy, A. Heuty, E. Ietouze. - Режим доступа : <http://www.undp.org/content/dam/aplaws/publication/en/publications/poverty-reduction/poverty-website/fiscal-space-for-what/FiscalSpaceforWhat.pdf>.

345. Schick A. Budgeting for Fiscal Space OECD [Электронный ресурс] / A. Schick // Journal on Budgeting. - 2009. - Vol. - Режим доступа : http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/seges/arquivos/OCDE2011/OECD_Journal_2_2009.pdf.

346. Schneider F. Size and Development of the Shadow Economy of 31 European Countries and 5 other OECD Countries from 2003 to 2015: Different Developments [Электронный ресурс] / F. Schneider. - Режим доступа : <http://www.econ.jku.at/members/Schneider/files/publications/2015/ShadEcEurope31.pdf>

347. System of the budgetary control of Spanish [Электронный ресурс]. - Режим доступа : <http://www.tsu.es/>.

348. Tax Reforms in EU Member States: 2015 Report [Electronic resource] / Taxation and Customs Union, Directorate General for Taxation and Customs Union Directorate General for Economic and Financial Affairs. - Taxation papers, Working paper № 58 - 28.09.2015. - Режим доступа : http://ec.europa.eu/economy_finance/images/graphs/tax_reforms_2015.pdf.

349. Taxation Reforms Database [Электронный ресурс]. / European Commission, Economic and Financial Affairs, Economic databases and indicators. - Режим доступа : http://ec.europa.eu/economy_finance/db_indicators/taxation_reforms_database/index_en.htm.



350. Taxation Reforms Database [Електронний ресурс] / European Commission, Economic and Financial Affairs, Economic databases and indicators. - Режим доступу : http://ec.europa.eu/economy_finance/db_indicators/taxation_reforms_database/index_en.htm.

351. Taxes and Culture - Tax Reforms for Sustainable Development. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : www.gtz.de/de/documente/en-tax-and-culture.pdf.

352. The Global Competitiveness Report 2016-2017 [Електронний ресурс]/WorldEconomicForum.-Режим доступу: http://www3.weforum.org/docs/GCR2016-2017/05FullReport/TheGlobalCompetitivenessReport2016-2017_FINAL.pdf.

353. Torgler B. Shadow economy, tax morale, governance and institutional quality: a panel analysis. Governance and Institutional Quality: A Panel Analysis [Електронний ресурс] / B. Torgler, F. Schneider. - IZA Discussion Paper No. 2563. - 2007. - Режим доступу : <https://pdfs.semanticscholar.org/c749/7fcea37ef43552a0e848ce930120728384d6.pdf>.

354. Total general government expenditure (Eurostat) [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <https://ec.europa.eu/eurostat/data/database>.

355. Understanding Fiscal Space [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.imf.org/external/pubs/ft/pdp/2005/pdp04.pdf> /.

356. Williams C. C. Explaining The Prevalence Of The Informal Economy In The Baltics: An Institutional Asymmetry Perspective / C. C. Williams, I. A. Horodnic // European Spatial Research and Policy.-2015.-22(2).-P. 127-145.

АВТОРСЬКИЙ КОЛЕКТИВ

Науковий редактор монографії Андрій Ігорович Крисоватий - доктор економічних наук, професор, ректор Тернопільського національного економічного університету (передмова-п.Д. 1.1.3.8,3) _____ ■ ж-

Лілія Петрівна Амбрик - кандидат економічних наук, доцент кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 2.2,2.4).

Віталій Володимироч Бобрівець - здобувач кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 8.3).

Володимир Андрійович Валігура - кандидат економічних наук, доцент кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 1.2, 5.2, 8.3).

Галина Василівна Василевська - кандидат економічних наук, доцент кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 1.4).

Олександра Богданівна Васильшин - кандидат економічних наук, доцент кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 2.1,3,2).

Олег Іванович Вацлавський - кандидат економічних наук, викладач кафедри фінансів суб'єктів господарювання і страхування Тернопільського національного економічного університету (п. 6.3).

Святослав Дем'янович Герчаківський - кандидат економічних наук, доцент кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 2.1,4,2, 5.3, 8.3).

Ірина Анатоліївна Гузела - аспірант кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 8.1).

Інна Анатоліївна Гуцул - кандидат економічних наук, доцент кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 7.2).

Анна Миколаївна Іванова - кандидат економічних наук, викладач кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 6.1). Ігор Петрович Кекіш - викладач кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 7.3).

Віктор Броніславович Кривіцький - здобувач кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 7.1, 7.3).

Анатолій Ігорович Луцик - кандидат економічних наук, доцент кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 2.3, 3.3).

Тарас Ярославович Маршалок - кандидат економічних наук, доцент кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 3.4, 5.1).

Павло Віталійович Пірнікоза - аспірант кафедри податків та фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п.8.3).

Вікторія Володимирівна Сідляр - кандидат економічних наук, доцент кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п.7.1).

Олена Юріївна Сидорович - доктор економічних наук, доцент кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п.1.1, 1.3, 8.3).

Володимир Йосипович Титор - викладач кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 7.4).

Федір Петрович Ткачик - кандидат економічних наук, доцент кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 4.1,4.3,8 2).

Олександр Любомирович Шашкевич - кандидат економічних наук, доцент кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 6.2).

НАУКОВЕ ВИДАННЯ

Андрій Ігорович КРИСОВАТИЙ
Лілія Петрівна АМБРИК
Віталій Володимирович БОБРИВЕЦЬ
Володимир Андрійович ВАЛІГУРА
Галина Василівна Василевська
Олександра Богданівна ВАСИЛЬЧИШИН
Олег Іванович ВАЦЛAVСЬКИЙ
Святослав Дем'янович ГЕРЧАКІВСЬКИЙ
Ірина Анатоліївна ГУЗЕЛА
Інна Анатоліївна ГУЦУЛ
Анна Миколаївна ІВАНОВА
Ігор Петрович КЕКІШ
Віктор Броніславович КРИВИЦЬКИЙ
Анатолій Ігорович ЛУЦИК
Тарас Ярославович МАРШАЛОК
Павло Віталійович ПІРНИКОЗА
Вікторія Володимирівна СІДЛЯР
Олена Юріївна СИДОРОВИЧ
Володимир Йосипович ТИТОР
Федір Петрович ТКАЧИК
Олександр Любомирович ШАШКЕВИЧ

«ФОРМУВАННЯ ФІСКАЛЬНОГО ПРОСТОРУ УКРАЇНИ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЙНИХ ДИСБАЛАНСІВ»

Монографія
За редакцією д.е.н., професора
А. І. Крисоватого

Редактор: *Оксана Катрусяк*
Комп'ютерна верстка: *Ольга Слимак*
Дизайн обкладинки: *Марія Одобецька*

Підписано до друку 22.12. 2018 р.
Формат 60x84 1/16. Гарнітура Times.
Папір офсетний. Друк на дублюкаторі.
Умов. друк. арк. 34 Облік.-вид. арк. 31
Зам. № М 001-18. Тираж 300 прим.

Видавець та виготовлювач
Тернопільський національний економічний університет
вул. Львівська, 11, м. Тернопіль, 46004

Свідectво про внесення суб'єкта видавничої справи
до Державного реєстру видавців ДК № 3467 від 23.04.2009 р.

Видавничо-поліграфічний центр «Економічна думка ТНЕУ»
вул. Бережанська, 2, м. Тернопіль, 46004
тел. (0352) 47-58-72

E-mail: edition@tneu.edu.ua