

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ



До 50-річчя
Тернопільського національного
економічного університету

СУЧАСНА ПАРАДИГМА ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ В УМОВАХ ФОРМУВАННЯ СУСПІЛЬСТВА СТАЛОГО РОЗВИТКУ

*Монографія
за науковою редакцією доктора економічних наук,
професора А. І. Крисоватого*

Тернопіль
2015

Авторський колектив:

А. І. Крисоватий, Л. П. Амбрик, М. П. Бадида, Є. П. Бондаренко, В. В. Булюк,
В. А. Валігура, Г. В. Василевська, О. В. Вітрук, О. В. Волкова, С. Д. Герчаківський,
О. В. Годованець, І. А. Гуцул, О. Б. Дем'янюк, В. І. Дмитрів, К. В. Крисовата,
І. А. Крисоватий, А. І. Луцик, Т. Я. Маршалок, О. С. Новосьолова, О. Ю. Сидорович,
Л. П. Сідельникова, Ф. П. Ткачик, В. В. Угрин, Т. В. Чижова

*Рекомендовано до друку Вченою радою
Тернопільського національного економічного університету
(протокол № 2 від 28 вересня 2015 р.)*

Рецензенти:

Крупка Михайло Іванович – доктор економічних наук, професор, Заслужений діяч науки і техніки України, завідувач кафедри фінансів, грошового обігу і кредиту Львівського національного університету імені Івана Франка;

Іванов Юрій Борисович – доктор економічних наук, професор, Заслужений економіст України, заступник директора з наукової роботи Науково-дослідного центру індустріальних проблем розвитку НАН України;

Мельник Віктор Миколайович – доктор економічних наук, професор, проректор з наукової роботи Європейського університету.

С 91 Сучасна парадигма фіскальної політики України в умовах формування суспільства сталого розвитку : моногр. / за наук. ред. д-ра екон. наук, проф. А. І. Крисоватого. – Тернопіль : ТНЕУ, 2015. – 460 с.
ISBN 978-966-654-393-9

У монографії досліджено концептуальні засади фінансового забезпечення формування суспільства сталого розвитку. Охарактеризовано інституційні та інвестиційно-інноваційні аспекти формування фінансового базису сталого розвитку. Розкрито методологічні домінанти стратегії і тактики розбудови податкових, позикових та трансфертних форм фінансового забезпечення формування суспільства сталого розвитку. Проаналізовано роль державних видатків і трансфертів як інструментів формування суспільства сталого розвитку в Україні. Охарактеризовано тенденції використання податкової інструментарію фіскальної політики в Україні та функціонування боргових фінансів. Оцінено роль митної компоненти у забезпеченні сталого розвитку держави. Представлено новітню концепцію фіскальної політики України в умовах функціонування суспільства сталого розвитку.

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

ББК 65.261.41-18
УДК 336.02 (477)

ISBN 978-966-654-393-9

© А. І. Крисоватий та кол. авт., 2015
© ТНЕУ, 2015

ЗМІСТ

ПЕРЕДМОВА.....	5
РОЗДІЛ 1. Концептуальні засади фінансового забезпечення формування суспільства сталого розвитку..	9
1.1. Наукова концептуалізація сталого розвитку держави..	9
1.2. Оподаткування в контексті еволюції парадигм суспільного розвитку..	21
1.3. Теоретичний базис фіскального регулювання соціально-економічного розвитку.....	39
1.4. Фіскальна політика держави у фінансовому забезпеченні формування суспільства сталого розвитку.....	50
РОЗДІЛ 2. Інституційні та інвестиційно-інноваційні аспекти формування фінансового базису сталого розвитку..	59
2.1. Організаційно-правові засади формування і використання бюджетних ресурсів в Україні..	59
2.2. Фіскальні аспекти взаємозалежності податкової культури та податкового консультування.....	73
2.3. Теоретичне обґрунтування механізму податкового регулювання інноваційної діяльності.....	85
2.4. Вплив фіскальної політики на інвестиційно-інноваційні процеси в державі.....	99
РОЗДІЛ 3. МЕТОДОЛОГІЧНІ ДОМІНАНТИ СТРАТЕГІЇ І ТАКТИКИ РОЗБУДОВИ ПОДАТКОВИХ, ПОЗИКОВИХ ТА ТРАНСФЕРТНИХ ФОРМ ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФОРМУВАННЯ СУСПІЛЬСТВА СТАЛОГО РОЗВИТКУ.....	107
3.1. Методичні основи функціонування податкової компоненти фіскальної політики держави в сучасних соціально-економічних реаліях.....	107
3.2. Розвиток теорії державного кредиту та державного боргу в умовах суспільних трансформацій..	122
3.3. Концепції фіскальних дисбалансів і роль міжбюджетних трансфертів у системі подолання фінансових асиметрій територіального розвитку.	137
3.4. Фіскальна стратегія розбудови податкових, позикових і трансфертних форм фінансового забезпечення формування суспільства сталого розвитку.....	151
РОЗДІЛ 4. Державні видатки та трансферти як інструменти формування суспільства сталого розвитку..	165
4.1. Структурні дисбаланси бюджетних видатків.....	165
4.2. Аналіз політики державних закупівель.....	179
4.3. Трансфертне регулювання забезпечення регіонального розвитку..	196

РОЗДІЛ 5. ПОДАТКОВИЙ ІНСТРУМЕНТАРІЙ ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФОРМУВАННЯ СУСПІЛЬСТВА СТАЛОГО РОЗВИТКУ.....	211
5.1. Фіскальні детермінанти формування бюджетних ресурсів держави.....	211
5.2. Економічна ефективність податкових інструментів фіскальної політики.....	230
5.3. Соціальні пріоритети податкового регулювання в Україні.....	246
РОЗДІЛ 6. КОМПАРАТИВНИЙ АНАЛІЗ ВІТЧИЗНЯНОЇ ТА ЗАРУБІЖНОЇ ПРАКТИКИ ФУНКЦІОНУВАННЯ БОРГОВИХ ФІНАНСІВ..	255
6.1. Система управління державним боргом у механізмі забезпечення боргової безпеки.....	255
6.2. Моніторинг формування та обслуговування державного боргу України.....	278
6.3. Інститути місцевих запозичень у забезпеченні регіонального розвитку в Україні.....	299
РОЗДІЛ 7. МИТНА КОМПОНЕНТА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТАЛОГО РОЗВИТКУ ДЕРЖАВИ.....	317
7.1. Оцінювання фіскальної складової механізму адміністрування митних платежів.....	317
7.2. Митний контроль у контексті реалізації фіскальних інтересів держави.....	329
7.3. Зарубіжний досвід оподаткування зовнішньоекономічної діяльності.....	353
РОЗДІЛ 8. НОВІТНЯ КОНЦЕПЦІЯ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ В УМОВАХ ФУНКЦІОНУВАННЯ СУСПІЛЬСТВА СТАЛОГО РОЗВИТКУ.....	371
8.1. Макроекономічні тенденції суспільного розвитку.....	371
8.2. Завдання фіскальної політики в контексті забезпечення потреб суспільства сталого розвитку.....	384
8.3. Напрями трансформації інструментарію фіскальної політики.....	394
8.4. Соціально-економічні та екологічні ефекти імплементації новітньої концепції фіскальної політики України.....	402
ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	419
ДОДАТКИ.....	453

*Головна мета освіти – не підготувати молодих людей до кар'єри,
а виховати в них пошану до життя.*

*Н. Кузен,
американський еколог*

ПЕРЕДМОВА

У наведеному епіграфі закладено глибокий зміст і основну передумову збереження людства. Життя – це найвища цінність у суспільстві, і тому жодні інші завдання, крім його збереження та підтримки на належному рівні, не мають домінувати. Однак у процесі розвитку цивілізації маємо чимало прикладів нехтування цією цінністю для ідеалів чи примх правителів. І навіть тепер, коли захист життя та свобод людини забезпечують національні та міжнародні закони, декларації міжнародних організацій і різні громадські утворення в окремих країнах та світі загалом, людство наражається на небезпеку нежиттєздатності майбутніх поколінь. Це пов'язано із негативним антропогенним впливом на природу, низьким добробутом громадян, створенням негативної фінансової ситуації, нарощуванням боргів тощо.

В таких умовах виникає потреба вибору нової моделі життя суспільства, моделі, яка би передбачала можливість збереження і розвитку майбутніх поколінь. Така модель не має підтримувати безкінечне економічне зростання, а орієнтуватися на стабільно достатній рівень суспільних благ. Такий тип розвитку людства отримав назву «парадигма сталого розвитку», і вона починає домінувати у більшості країн світу та стає основною ідеологією XXI ст.

Нині і в Україні важливо приділити увагу формуванню суспільства стабільного розвитку, і тому саме концепція сталого розвитку, розглядається як варіант конкретних дій для забезпечення трансформації економічної системи. Проте першочергово постає проблема фінансового забезпечення здійснення такого переходу в реальному вимірі та часі.

Головна увага приділяється найбільш стратегічним проблемам розвитку економіки і, як підсумок, фіскальному забезпеченню бюджету держави для можливості їхнього подолання, а також для досягнення

економічного зростання без створення загроз для екологічного стану, ресурсного забезпечення і функціонування майбутніх поколінь загалом.

Відомо, що основою для фіскального забезпечення є податки як важлива фінансова база не лише для фінансування держави та виконання її функцій, а й соціального забезпечення її громадян. Крім цього, держава через податки впливає на функціонування та ділову активність підприємницьких структур, які створюють ВВП країни. Податки беруть участь у перерозподілі новоствореної вартості, є частиною єдиного процесу суспільного відтворення. Саме функції податків відображають, яким чином реалізується їхнє загальносуспільне призначення як інструменту розподілу та перерозподілу ВВП, тобто макроекономічний аспект впливу податків на економіку.

Проте фінансове забезпечення формування суспільства сталого розвитку не завершується лише акумуляцією доходів за рахунок податкових надходжень. У світовій та вітчизняній фіскальній практиці нині важливу роль відіграє боргове фінансування та трансфертне регулювання. Вміле використання цих інструментів фіскальної політики дає змогу збалансувати доходи та видатки держави і забезпечити надання суспільних благ на належному рівні. Крім цього, фіскальна політика нині не має орієнтуватись на максимальний збір надходжень до бюджету, а враховувати межі податкового навантаження та потреби суспільства, які потрібно задовольняти не на максимальному, а на достатньому рівні. Тільки така філософія і розуміння цієї проблеми дасть змогу забезпечити сталий розвиток і формування стабільної економічної платформи для майбутніх поколінь.

Вважаємо, що запорукою ефективного управління фінансовими ресурсами є оптимальний їхній перерозподіл через механізм видатків бюджету. Насамперед видатки бюджету, з одного боку, мають стати основоположною базою для встановлення обґрунтованого рівня оподаткування. З іншого боку, вибір справедливих критеріїв розподілу доходів держави дасть змогу проводити фіскальну політику, яка би відповідала засадам формування суспільства сталого розвитку.

Зважаючи на вищезазначене, постає головне завдання узагальнити нагромаджені теоретичні та практичні здобутки минулого і сьогодення та зробити вагомий внесок у вирішення проблеми пошуку оптимального співвідношення податкових, трансфертних і позикових форм фінансового забезпечення функціонування держави та її територій в умовах дефіциту фінансових ресурсів.

Представлена монографія є спробою комплексного дослідження теоретичних підходів і практичних аспектів фіскальної політики України у контексті фінансового забезпечення функціонування суспільства сталого розвитку, що зумовлено необхідністю узгодження економічного, екологічного та соціального розвитку за допомогою застосування податкового, боргового, трансфертного регулювання і регулювання державних видатків.

У першому розділі монографії досліджується концептуальний базис фінансового забезпечення формування суспільства сталого розвитку. Розглянуто сутність і наукові основи сталого розвитку держави. Проаналізовано оподаткування під кутом зору еволюції парадигм суспільного розвитку. Охарактеризовано теоретичні основи фіскального регулювання соціально-економічного розвитку і розкрито сутність фіскальної політики держави та її роль у фінансовому забезпеченні формування суспільства сталого розвитку.

Другий розділ присвячено інституційним засадам та інвестиційно-інноваційним аспектам формування фінансового базису сталого розвитку. Зокрема, приділено увагу організаційно-правовим засадам формування і використання бюджетних ресурсів в Україні. Виявлено фіскальні аспекти взаємозалежності податкової культури та податкового консультування. Представлено механізм податкового регулювання інноваційної діяльності та висвітлено вплив фіскальної політики на інвестиційно-інноваційні процеси в державі.

Третій розділ монографії охоплює проблематику побудови стратегії та тактики розбудови податкових, позикових і трансфертних форм фінансового забезпечення формування суспільства сталого розвитку. Розглянуто методологічні основи функціонування податкової компоненти фіскальної політики держави у сучасних соціально-економічних реаліях. Представлено інституційну трансформацію теорії позикових фінансів і державного боргу. Наведено концепції фіскальних дисбалансів та виявлено роль міжбюджетних трансфертів у системі подолання фінансових асиметрій територіального розвитку. На основі проведених досліджень представлено фіскальну стратегію оптимального поєднання податкових, позикових і трансфертних форм фінансового забезпечення формування суспільства сталого розвитку.

У четвертому розділі сконцентровано увагу на державних видатках і трансфертах як інструментах формування суспільства сталого розвитку. Зокрема, досліджено структурні дисбаланси бюджетних видатків, проаналізовано сучасні особливості ведення політики державних

закупівель та оцінено роль трансфертного регулювання у забезпеченні регіонального розвитку в Україні.

У п'ятому розділі розглянуто податковий інструментарій фінансового забезпечення формування суспільства сталого розвитку. Виявлено фіскальні детермінанти формування бюджетних ресурсів держави, проаналізовано економічну ефективність податкових інструментів фіскальної політики та охарактеризовано соціальні пріоритети податкового регулювання в Україні.

Шостий розділ висвітлює компаративний аналіз вітчизняної та зарубіжної практики функціонування боргових фінансів. Загалом розглянуто систему управління державним боргом у контексті забезпечення боргової безпеки України. Проведено моніторинг формування та обслуговування державного боргу України. Здійснено оцінювання муніципальної боргової політики та виявлено її роль у забезпеченні регіонального розвитку в Україні.

Сьомий розділ присвячено митній компоненті забезпечення сталого розвитку держави. Оцінено фіскальну складову механізму адміністрування митних платежів. Досліджено митний контроль у напрямку реалізації фіскальних інтересів держави. Висвітлено зарубіжний досвід оподаткування зовнішньоекономічної діяльності.

У восьмому розділі представлена новітня концепція фіскальної політики України в умовах функціонування суспільства сталого розвитку. В рамках розробки цієї концепції проведено моніторинг макроекономічних тенденцій суспільного розвитку в Україні, сформовано завдання фіскальної політики щодо забезпечення потреб суспільства сталого розвитку, запропоновано напрями трансформації інструментарію фіскальної політики та окреслено соціально-економічні та екологічні ефекти імплементації новітньої концепції фіскальної політики України.

Провідною ідеєю представленого монографічного дослідження є прагнення авторського колективу сформуванню новітні підходи до ведення фіскальної політики України на засадах сталого розвитку з урахуванням набутого світового та вітчизняного досвіду для підвищення добробуту населення та його збереження для майбутніх поколінь.

Доктор економічних наук,
професор, ректор ТНЕУ

А. І. Крисоватий

РОЗДІЛ 1

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФОРМУВАННЯ СУСПІЛЬСТВА СТАЛОГО РОЗВИТКУ

1.1. Наукова концептуалізація сталого розвитку держави

Однією з актуальних проблем сучасного світу є проблема сталого розвитку. Її взяли під свою опіку світові лідери, з нею пов'язані численні урядові та міжурядові програми, її вирішенням багато років займаються впливові міжнародні організації.

Ще в середині минулого століття науковці, громадські та політичні діячі багатьох держав світу усвідомили, що при високих тенденціях соціально-економічного та демографічного розвитку суспільства вичерпається здатність біосфери землі забезпечувати екологічну рівновагу і генерувати життєві ресурси для дедалі зростаючої кількості населення планети. Саме тому постала необхідність кардинальної зміни парадигми розвитку цивілізації землі. За жодних інших умов, навіть застосовуючи природоохоронні та екологічні заходи комплексного характеру чи техніко-технологічні інновації широких масштабів, чи жорсткі економічні інструменти регулювання використання еколого-ресурсного потенціалу, неможливо забезпечити у майбутньому ефективне функціонування біосфери і її найціннішої складової – людського суспільства.

Розробка концепції сталого розвитку зумовлена усвідомленням людством настання небезпеки екологічної катастрофи, що відповідно загрожує існуванню цивілізації. Парадигмою суспільного розвитку, впровадження якої дасть змогу попередити можливі негативні наслідки функціонування теперішнього суспільства, є парадигма сталого розвитку. Її необхідно розглядати не лише з позиції зміни відносин людини і природи для створення нових можливостей економічного зростання, а й з точки зору побудови глобальної стратегії збереження людства, яка має бути зорієнтована на відновлення природних спільнот.

Необхідно зазначити, що оптимальний варіант розвитку шукає більшість держав, проте у кожної країни є свій шлях розвитку. Одні країни тільки шукають цей шлях, інші вже його розпочинають, а деякі уже впевнено крокують шляхом сталого економічного розвитку (країни Європейського Союзу, Японія, США). Однак ряд країн не сприймає сталого розвитку, оскільки їх основне завдання вижити зараз, у конкретний період, а не дбати про майбутнє. Такі країни провокують загрози, які можуть поширитися на інші регіони та держави. Забезпечити сталий розвиток окремих регіонів, з одного боку, дуже важко, адже фактор сусідства з низькорозвинутими державами створює загрозу екологічній безпеці. З іншого боку, негативно виявляється стрімкий розвиток глобалізації. Вона сприяє загостренню соціальних та економічних небезпек, що в підсумку впливає на регіональний розвиток.

Таким чином, провідною концепцією розвитку суспільства у світі нині є концепція сталого розвитку. Вона сприймається як регулятивна ідея нинішнього етапу світового прогресу. Проте Україна не закріпила постулати сталого розвитку ні законодавчо, ні на практиці. Не визначено сутність сталості для держави, її критерії, переваги та недоліки, механізми і фінансові інструменти досягнення.

Численні публікації за останній період, матеріали різноманітних форумів з дослідження сталого розвитку дають змогу стверджувати, що ідеї сталості економіки не втілені в рамках національних програм, натомість вони більшою мірою розроблені в теорії, а на практиці отожднюються зі сталим економічним зростанням і зорієнтовані на зростаючу динаміку його абсолютних і відносних індикаторів.

Теоретичні основи сталого розвитку суспільства у своїх працях досліджували як вітчизняні, так і зарубіжні науковці, а саме: В. Вернадський, З. Герасимчук, Н. Гребенюк, О. Грянник, Б. Данилишин, Г. Дейлі, С. Дорогунцов, А. Ендрес, Р. Коуз, Д. Медоуз, Л. Мельник, В. Міщенко, А. Пігу, В. Прадун, А. Тихонов, В. Трегобчук, В. Феденко, М. Шапочка, В. Шевчук, Л. Шостак та ін.

На сьогодні значний внесок у розвиток парадигми сталого розвитку зроблений такими зарубіжними вченими, як А. Лейзеровіч, Р. Кейтс, Т. Перріс, Дж. Хулс^{1;2}.

¹ Hulse J. H. Sustainable Development at Risk: Ignoring the Past / J. H. Hulse. – New Delhi : Cambridge University Press India Pvt. Ltd. Ottawa : International Development Research Centre, 2007. – 390 p.

² Kates R. W. What is Sustainable Development? Goals, Indicators, Values, and Practice [Текст] / R. W. Kates, T. M. Parris, A. A. Leiserowitz // Environment: Science and Policy for Sustainable Development. – 2005. – N. 3. – P. 8 – 21.

Ідеї сталого розвитку були офіційно проголошені на Міжнародній конференції з навколишнього середовища і розвитку у Ріо-де-Жанейро (Саміт «Планета Земля») у 1992 р. Ця конференція розглядала навколишнє середовище і соціально-економічний розвиток як взаємопов'язані та взаємозалежні сфери. У головному документі, прийнятому на цій конференції, «Порядку денному на XXI століття», що розглядався як програма всесвітнього співробітництва, сталий розвиток пов'язується з гармонічним досягненням таких цілей:

– високої якості навколишнього середовища і здорової економіки для всіх народів світу;

– задоволення потреб людей і збереження сталого розвитку протягом тривалого періоду³.

Задекларовані на конференції в Ріо-де-Жанейро прагнення встановити рівновагу між економічним зростанням, навколишнім природним середовищем та соціумом не були досягнуті. Натомість ситуація лише погіршилась і стає складнішою з кожним днем. Разом із цим, не можна стверджувати про абсолютну бездіяльність суспільства у цьому напрямі. Спроби покращити ситуацію в економічній, екологічній та соціальній сферах у їх нерозривному взаємозв'язку на всіх рівнях (глобальному, національному, регіональному та локальному) неодноразово робились. Це підтверджено і на практиці, й на міжнародних конференціях, які присвячені сталому розвитку і проводилися в останні десятиліття.

У грудні 1997 р. в Кіото (Японія) було підписано міжнародну угоду, що містить конкретні заходи щодо зменшення обсягів викидів газів, що викликають парниковий ефект. Цю міжнародну угоду, що отримала назву Кіотський протокол, підписали представники 38 країн та ЄС. Цей документ міг стати першим ефективним інструментом стимулювання сталого розвитку на різних рівнях розвитку суспільства – від глобального до регіонального. Передбачалося, що підписання Кіотського протоколу відбудеться на саміті в Йоганнесбурзі в 2002 р. Проте головне питання – ратифікація Кіотського протоколу на саміті в Йоганнесбурзі остаточно вирішене не було⁴.

Доволі важливим з точки зору стимулювання сталого розвитку були рішення, прийняті на Міжнародній конференції з фінансування розвитку.

³ Буркинський Б. В. Економіко-екологічні основи регіонального природопользовання і розвитку [Текст] / Б. В. Буркинський, В. Н. Степанов, С. К. Харичков // ИПРЭИ НАН України. – Одеса : Феникс, 2005. – 575 с.

⁴ Піріков О. В. Теорія і практика сталого розвитку: реалії та перспективи / О. В. Піріков, Д. А. Султанова // Вісник Чернігівського державного технологічного університету. – 2014. – № 4. – С. 43.

Конференція проходила у Монтерреї (Мексика) 18–22 березня 2002 р. Глави держав і урядів країн світу, відзначаючи дефіцит ресурсів, закликали досягти інтернаціонально погоджених цілей розвитку, у тому числі тих, що містяться в «Цілях тисячоліття». Для цього вони запропонували використовувати такі інструменти: податкові важелі, інвестиції в економічну і соціальну інфраструктуру, розвиток ринків капіталу через банківські системи, проводити розсудливу бюджетну і грошову політику. Також зменшувати вплив інфляції, сприяти високим нормам економічного зростання, повній зайнятості, викоріненню бідності, ціновій стабільності⁵.

Наступним етапом втілення ідей сталого розвитку на міждержавному рівні було проведення Світового саміту зі сталого розвитку (Саміт Землі 2002, Ріо+10). Саміт був зустріччю керівників країн та урядів світу на найвищому рівні в Йоганнесбурзі з 26 серпня по 4 вересня 2002 р. Саміт у Йоганнесбурзі дав змогу визначити цілі, часові рамки і зобов'язання з широкого спектра питань, які покликані змінити життя у всіх регіонах світу, у тому числі деякі нові цільові показники, пов'язані із забезпеченням базовими елементами санітарії, використанням і виробництвом хімічної продукції та ін.⁶

Після цього теоретичні дослідження щодо раціонального і оптимального суспільного розвитку пришвидшилися. Окремі аспекти проблеми стали об'єктом наукових дискусій. Економісти та науковці, які сконцентровують увагу на сталому розвитку, насамперед мають на увазі добробут, нагромадження капіталу, прибуток (Далі, Пеззі ін.). Велика увага зосереджена на прийомах екологічної оцінки (Маркандіа, Пірс, Барб'єр та ін.). Науковці-географи основою своїх досліджень визначали питання наслідків сталого розвитку для формування плану використання площ землі (Оуенс, Наесс, Рід та ін.).

Реакцією на заклопотаність вченими питаннями комплексного тривалого розвитку було створення у 70–80-х рр. ХХ ст. міжнародних неурядових наукових організацій з вивчення глобальних процесів на Землі, таких як Міжнародна федерація інститутів перспективних досліджень (ІФІАС), Римський клуб (з його знаменитою доповіддю «Межі зростання»), Міжнародний інститут системного аналізу, проведення в 1972 р. у Стокгольмі Конференції ООН з навколишнього середовища і

⁵ Monterrey Consensus of the International Conference on Financing for Development [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.un.org/esa/ffd>.

⁶ Піріков О. В. Теорія і практика сталого розвитку: реалії та перспективи / О. В. Піріков, Д. А. Султанова // Вісник Чернігівського державного технологічного університету. – 2014. – № 4. – С. 43.

створення Програми ООН з навколишнього середовища (UNEP). Відповідно до цього почали розвиватися екологічна політика і дипломатія, право навколишнього середовища, з'явилася нова інституційна складова – міністерства і відомства з навколишнього середовища⁷.

Розглянемо детальніше етимологію поняття «сталий розвиток» та його смислове навантаження.

Термін «сталий розвиток» є офіційним українським відповідником англійського терміна «sustainable development», дослівний переклад якого з урахуванням контексту може бути як «життєздатний розвиток», а за сенсом – розвиток, який самостійно підтримується. Інколи цей термін тлумачать як всебічно збалансований розвиток. За визначенням Комісії ООН зі сталого розвитку, його мета – задовольняти потреби сучасного суспільства, не ставлячи під загрозу здатність майбутніх поколінь задовольняти свої потреби. Теорія сталого розвитку є альтернативою парадигмі економічного зростання, яка ігнорує екологічну небезпеку від розвитку за екстенсивною моделлю⁸.

У 1987 р. у доповіді «Наше спільне майбутнє» Міжнародна комісія з навколишнього середовища і розвитку (МКНСР) під головуванням експрем'єра Норвегії Г.-Х. Брундланд приділила основну увагу необхідності «сталого розвитку» як розвитку який забезпечує потреби нинішнього покоління без завдання шкоди можливості майбутнього покоління задовольнити власні потреби. Це формулювання поняття «сталий розвиток» зараз широко використовується як базове в багатьох країнах⁹.

Термін «сталий розвиток» на Конференції в Ріо-де-Жанейро у 1992 р. у рамках прийняття «Порядку денного на XXI століття» визначався як «...розвиток, що задовольняє потреби теперішнього часу, не ставлячи під загрозу здатність майбутніх поколінь задовольняти власні потреби»¹⁰. Всі подальші визначення поняття базуються саме на цьому тлумаченні сталого розвитку. Власне термін «сталий розвиток» має доволі суперечливий характер. Це поняття відповідає російському «постоянный/стабильный», тобто постійний/стабільний розвиток, проте у країнах СНД неабиякого поширення набув термін «устойчивое развитие».

⁷ Піріков О. В. Теорія і практика сталого розвитку: реалії та перспективи / О. В. Піріков, Д. А. Султанова // Вісник Чернігівського державного технологічного університету. – 2014. – № 4. – С. 43.

⁸ Комарницький І. Ф. Економічна теорія [Електронний ресурс] / І. Ф. Комарницький. – Режим доступу : <http://buklib.net/books/21860/>.

⁹ Білорус О. Г. Глобальна перспектива і сталий розвиток : Системні маркетинг. досл. / О. Г. Білорус, Ю. М. Мацейко. – К. : МАУП, 2005. – С. 474–491.

¹⁰ Програма дій «Порядок денний на XXI століття»: Ухвалена конференцією ООН з навколишнього середовища і розвитку в Ріо-де-Жанейро (Саміт «Планета Земля», 1992 р.). – [2-ге вид.]. – К. : Інтелсфера, 2000. – 360 с.

Доволі цікавим є французький варіант цього терміна «developpment durable» – «міцний/тривалий розвиток». У будь-якому разі термін перекладається як «сталий розвиток», хоч і зумовлює різне розуміння його змісту^{11;12}.

Прихильники сталого розвитку вважають, що його ідеологія витіснить усі інші світоглядні теорії, оскільки вони неспроможні забезпечити збалансований розвиток людства. Тобто науковці вважають концепцію сталого розвитку найбільш перспективною у XXI ст. і навіть у третьому тисячолітті.

Роблячи висновки на основі сучасної соціально-економічної та екологічної ситуації, із цим можна частково погодитись. Так, на даному етапі розвитку суспільства ця ідеологія є найбільш самозберігаючою для нього. Однак людство знаходиться у постійному пошуку і стверджувати про збереження таких ідей протягом усього тисячоліття не варто.

Сталий розвиток – це керований розвиток. Основою його керованості є системний підхід та сучасні інформаційні технології, які дозволяють дуже швидко моделювати різні варіанти напрямків розвитку, з високою точністю прогнозувати їх результати та вибрати найбільш оптимальний.

Вихідні положення сталого розвитку¹³:

- забезпечення природно-екологічної стійкості на основі теорії біотичної регуляції навколишнього середовища;
- забезпечення підтримуваного економічного розвитку на основі радикально модифікованої ринкової системи;
- забезпечення стійкого соціального розвитку на основі принципу справедливості;
- екологізація суспільної свідомості на основі використання системи освіти та засобів масової інформації;
- забезпечення тісного міжнародного співробітництва і кооперації для досягнення цілей сталого розвитку.

Розуміння сталого розвитку об'єднує в собі вимоги щодо захисту навколишнього середовища, відсутності національної й расової дискримінації та соціальної справедливості. У тих державах, де зазначені вимоги не дотримуються, поняття сталого розвитку спотворюють.

¹¹ Голубець М. А. Розвиток «сталий» чи «збалансований»? [Текст] / М. А. Голубець // Український географічний журнал. – 2006. – № 2. – С. 66–69.

¹² Поліщук В. Г. Понятійно-категоріальний апарат політики стимулювання сталого розвитку регіону [Текст] / В. Г. Поліщук // Актуальні проблеми економіки. – 2009. – № 11. – С. 168–173.

¹³ Садовенко А. П. Сталий розвиток суспільства [Текст] : навч. посіб. / А. П. Садовенко, В. І. Серeda, Л. Ц. Масловська. – К., 2009. – С. 65.

Так, в Україні термін «сталий розвиток» часто розуміють лише як зростання економічних показників держави, її окремих територій, міст, сіл та певних галузей економіки. Часто до цього додають проведення окремих, некомплексних заходів зі збереження довкілля та покращення санітарних умов проживання й праці населення.

У теперішній час еволюція ідей сталого розвитку привела до того, що в галузі забезпечення економічних, екологічних та соціальних імперативів сталого розвитку системи світового господарства сучасні науковці виділяють п'ять основних стратегічних тенденцій¹⁴:

– людство здатне надати розвитку стійкого і довгострокового характеру, щоб він відповідав сьогоднішнім потребам людей, не залишаючи при цьому майбутні покоління можливості задовольняти свої потреби;

– існуючі обмеження в галузі експлуатації природних ресурсів відносні, вони пов'язані з нинішнім рівнем техніки і соціальних організацій, а також здатністю біосфери справлятися з наслідками людської діяльності;

– необхідно задовольнити елементарні потреби всіх людей і надати можливість реалізувати свої надії на більш благополучне життя, без чого стійкий і довгостроковий розвиток просто неможливий;

– слід узгодити спосіб життя тих, хто володіє більшими засобами (грошовими і матеріальними), з екологічними можливостями планети, зокрема щодо споживання енергії;

– розміри і темпи збільшення кількості населення повинні узгоджуватися із змінним продуктивним потенціалом глобальної екосистеми Землі.

В концепції сталого розвитку об'єднано три точки зору: економічну, соціальну та екологічну.

Основою економічної точки зору є теорія максимального потоку сукупного доходу Хікса–Ліндаля, тобто досліджувана концепція передбачає оптимальне використання ресурсів в умовах їх обмеженості та застосування екологічних-, енерго-, природо- і матеріалозберігаючих технологій. Сюди також належить видобування і переробка сировини, виробництво екологічно чистої продукції, мінімізація, переробка і знищення відходів.

Соціальна компонента сталого розвитку орієнтована на людину і передбачає збереження стабільності в соціальних і культурних системах.

¹⁴ 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. – С. 10–11.

У тому числі вона спрямована на зниження кількості руйнівних конфліктів у суспільстві. Важливим аспектом цієї складової є не тільки темпи створення суспільних благ, а і їх справедливий розподіл. З метою забезпечення стійкого розвитку сучасному суспільству доведеться створити більш ефективну систему ухвалення рішень, яка би враховувала історичні особливості та сприяла плюралізму. В даному контексті важливо досягати не лише внутрішньої, одномоментної справедливості, а забезпечити її досягнення на рівні поколінь, щоб одні покоління не відчували тяжких наслідків неправильних механізмів життєдіяльності інших. За концепцією сталого розвитку людина є не об'єктом, а суб'єктом розвитку. Ця концепція передбачає, що людина має брати участь у процесах, які належать до сфери її життєдіяльності, стимулювати прийняття і втілення в дію рішень та контролювати їх виконання.

З точки зору екологічного підходу в умовах сталого розвитку має забезпечуватись цілісність фізичних і біологічних природних систем. Особлива увага сконцентровується на життєздатності екосистем, від яких залежить стабільність на глобальному рівні всієї біосфери. Нещадне вилучення природних ресурсів, забруднення навколишнього середовища і зниження популяцій у біосфері скорочують схильність екологічних систем до самовідновлення.

Узгодження наведених точок зору та здійснення на їх основі конкретних заходів є засобами досягнення сталого розвитку. Однак виконати це завдання надзвичайно складно, оскільки усі три складові сталого розвитку мають розглядатися збалансовано. Важливо також враховувати і механізми взаємодії цих трьох складових. Так, при взаємодії економічного і соціального елементів виникають нові завдання, які полягають у досягненні справедливості всередині одного покоління (наприклад, щодо розподілу доходів) та наданні конкретної допомоги малозабезпеченим верствам населення. Взаємодія економічного та екологічного елементів зумовлює виникнення нових ідей щодо оцінки фінансових наслідків зовнішніх впливів на навколишнє середовище. А зв'язок соціального та екологічного компонентів зумовлює виникнення питання внутрішньопоколінної і міжпоколінної рівності з урахуванням дотримання прав майбутніх поколінь та участі суспільства в процесі прийняття рішень.

Розроблення дієвої Стратегії сталого розвитку неможливо здійснити без теоретичного аналізу теорій сталого розвитку і стратегії його реалізації.

Виділимо теорії таких авторів:

1. «Неокласична теорія» екологічного регулювання А. Пігу.
2. Концепція ноосфери академіка В. І. Вернадського.
3. Теорія сталого розвитку Г. Дейлі.
4. Теорія зовнішніх ефектів Р. Коуза.
5. Система прийняття рішень А. Ендреса.
6. Стратегія «нульового зростання» Д. Медоуза.

В 30-х рр. ХХ ст. А. Пігу виділив такі економічні функції навколишнього природного середовища: а) суспільне споживання; б) розміщення відходів; в) територіальна база для господарської діяльності економічних суб'єктів; г) запас сировини. Кожна з цих функцій, враховуючи обмеженість (вичерпність, граничність) факторів виробництва, зменшує потенціал економічного зростання внаслідок кількісного і якісного виснаження. «Неокласична теорія» екологічного регулювання А. Пігу доводить ефективність такого господарського механізму природо-користування, який дозволив би трансформувати так звані зовнішні (екстернальні) витрати на компенсацію екологічних збитків у внутрішні (інтернальні) витрати щодо їх запобігання, які мають передбачатись у собівартості та ціні продукції¹⁵.

За таких умов на зміну стереотипу екстреного реагування на кризи навколишнього середовища має прийти стратегія превентивного управління ризиком.

У цей період ідеї гармонізації взаємовідносин між суспільством і середовищем на екологічних засадах були висловлені у концепції ноосфери академіка В. І. Вернадського. Всесвітньовідомий вчений атрибутом ноосфери вважав високий рівень розвитку науково-технічної думки, який дозволяв розумно регламентувати відносини суспільства і біосфери¹⁶.

Цією концепцією не передбачено у прямій формі відстоювання інтересів майбутніх поколінь під час прийняття теперішніх рішень, натомість турбота про збереження навколишнього природного середовища для достойного життя наступних поколінь прослідковується в

¹⁵ Coase R. H. The Problem of Social Cost / R. H. Coase [Текст] // Journal of Law and Economics. – 1960. – Vol. 3. – Р. 1–14.

¹⁶ Вернадский В. И. Философские мысли натуралиста. Р. 1 : Научная мысль как планетное явление [Текст] / В. И. Вернадский. – М. : Наука, 1988. – С. 26.

його концепції ресурсно-екологічних циклів. В. І. Вернадський вважав, що одна з основних властивостей природних ресурсів полягає в тому, що чим більше оборотів здійснить одиниця маси кожного з них, втілившись у більш досконалі субстанції у кожному новому циклі, тим більше споживчої вартості дасть людству ця одиниця ресурсів. Важливе значення у методології сталого розвитку має кульмінаційне положення концепції ноосфери В. І. Вернадського, яке полягає у вимогах до людини, суспільства адаптуватись до об'єктивних законів біосфери та забезпечити її рівновагу. Лише перейшовши від ресурсної до біосферної концепції розвитку, можна досягти сталого підтримуваного, самовідтворювального розвитку.

Головна загроза, яка може вилитись в екологічну катастрофу, – це порушення замкнутості глобальних біохімічних кругообігів, що виникло внаслідок високого рівня використання ресурсів біосфери. В таких умовах першоосною забезпечення сталого розвитку є пошук нової стратегії соціально-економічного розвитку, оскільки на динаміку біосфери здійснюється переважно антропогенний вплив.

Вагомий внесок у розвиток економічної теорії сталого розвитку зробив американський економіст Г. Дейлі, опублікувавши працю «Поза зростанням» (1996 р.). Як стверджує вчений, «...сталий розвиток – це розвиток без зростання масштабу економіки понад якийсь розмір, що перебуває в межах підтримуючої спроможності довкілля». Він критикує неокласичну теорію в тому аспекті, що розбудова економіки на основі економічного зростання призведе до глобальної катастрофи. Сталого розвитку економіки можна досягти лише за гармонійної діяльності людини відповідно до законів живої природи. Г. Дейлі в основу своєї концепції поклав фізичні параметри, такі як закони термодинаміки, обмеженість ресурсів і т. ін. Зростання повинно мати межі економічності та бути якісним покращенням процесу переробки ресурсів, удосконаленням технології. Таким чином, можна зробити висновок, що сталий розвиток – це розвиток без зростання. Його метою є достатнє, а не максимальне, багатство на душу населення¹⁷.

Суттєвий доробок у теорію сталого розвитку внесли вчені, які віддають перевагу економічним регуляторам еколого-виробничої збалансованості, удосконаленню ринкового регулювання процесів суспільно-природної взаємодії (Р. Коуз, А. Ендрес та ін.). Так, Р. Коуз

¹⁷ Корнійчук Л. Економічне зростання і сталий розвиток [Текст] / Л. Корнійчук // Економіка України. – 2008. – № 4. – С. 82.

запропонував (1960 р.) теорію зовнішніх ефектів, які розуміють як екологічні проблеми, що зумовлює необхідність прагматичного еколого-політичного підходу до процесів прийняття рішень з питань використання ресурсів природи¹⁸.

Суть такого підходу полягає в тому, що кожен суб'єкт, який використовує ресурси в умовах їх обмеженості, має сам відповідати за ресурсні та екологічні обмеження, створені ним для інших. У цьому разі йдеться про фінансові, фіскальні та цінові важелі екологічного регулювання.

А. Ендрес пропонує систему прийняття рішень, засновану «на інтерналізації зовнішніх ефектів», оскільки сили стихійного ринку не в змозі захистити суспільство від екологічних втрат. Така система має містити податки, збори і сертифікати як стимул еколого-технічного прогресу¹⁹.

З метою реалізації концепції сталого розвитку важливо проводити правильну державну політику, засновану на таких принципах природо-користування: а) встановлення державних нормативів на основі прийнятих стандартів на стічні води, продукцію, атмосферні викиди тощо; б) самоконтроль галузей та окремих компаній за своїм процесом виробництва за допомогою моніторингу; в) державне регулювання ринкових цін на окремі товари та послуги. Поєднуючи економічні методи і самоконтроль, можна послабити господарський пресинг на природу.

У 70-х рр. поняття «стійкість» в економіці застосовувалось для характеристики її взаємозв'язку з екологічними системами. У 1972 р. у доповіді Римського клубу та в книзі «Межі зростання» групою вчених під керівництвом Д. Медоуза було показано наслідки існуючої моделі світової економічної системи. Науковці розглянули такі основні змінні: світове населення, забруднення довкілля, індустріалізація, виснаження ресурсів та виробництво продовольства. Вони також встановили, що за наявних умов технології забезпечують лише лінійне зростання, яке призведе до негативних наслідків, екологічного, соціального та економічного краху. Науковці запропонували як альтернативу «стійкий стан економіки» або стратегію нульового зростання. У рекомендаціях вчених було обґрунтування доцільності призупинення технічного прогресу, зростання

¹⁸ EU Member State experiences with sustainable development indicators/ European Commission, 2004 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_OFFPUB/KS-AU-04-001/EN/KS-AU04-001-EN.PDF.

¹⁹ Швабій К. І. Оподаткування доходів населення: проблеми науки та практики [Текст] : моногр. / К. І. Швабій. – Ірпінь : НУ ДПС України, 2009. – 180 с.

чисельності населення та обсягів виробництва матеріальних благ. Такі пропозиції виявились неприйнятними з багатьох причин. Зокрема, технічний прогрес дає змогу людству вирішити багато соціально-економічних проблем, знизити темпи руйнування екосистем. Наприклад, у зв'язку з «нафтовим шоком» у 70-х рр. ХХ ст., який був зумовлений зростанням цін на нафту та інші сировинні товари, країни втричі знизили питоме споживання енергоресурсів і сировини саме завдяки енерго- та матеріалозберігаючим технологіям.

Отже, кожна з охарактеризованих теорій охоплювала певні аспекти сталого розвитку. Для забезпечення економічно стабільного розвитку розглядаються варіанти дій теорії сталого розвитку.

Сталий соціально-економічний розвиток будь-якої країни означає таке функціонування її народногосподарського комплексу, коли одночасно забезпечуються: задоволення зростаючих матеріальних і духовних потреб населення; раціональне та екологічнобезпечне господарювання й високоефективне використання природних ресурсів; підтримання сприятливих для здоров'я людини природно-екологічних умов життєдіяльності, збереження, відтворення і примноження якості довкілля та природно-ресурсного потенціалу суспільного виробництва. Інакше кажучи, сталий розвиток – це насамперед економічне зростання, за якого ефективно вирішуються найважливіші проблеми життєзабезпечення суспільства без виснаження, деградації і забруднення довкілля.

Впровадження стратегії сталого розвитку в Україні зумовлено необхідністю стабілізації техногенного навантаження на навколишнє природне середовище та потребою вирішення комплексу екологічних проблем в умовах соціально-економічного зростання. Основними складнощами України на шляху до сталого розвитку є обмеженість ресурсів, гострота проблем, пов'язаних з перехідним етапом соціально-політичного й економічного розвитку, застарілі структура і технологічний рівень промисловості.

Сталий розвиток ставить питання про мету існування людини і суспільства, потребує перегляду взаємовідносин між людиною і природою, а також соціальної справедливості та рівності.

Таким чином, концепція сталого розвитку відображає розуміння тісного взаємозв'язку екологічних, економічних і соціальних проблем людства і того факту, що вони можуть бути вирішені лише комплексно за умови співпраці та координації зусиль усіх країн світу.

1.2. Оподаткування в контексті еволюції парадигм суспільного розвитку

Динамічні процеси економічних, політичних і суспільних трансформацій, що спостерігаються впродовж кінця ХХ – початку ХХІ ст., ознаменували нову віху цивілізаційного розвитку. Провідні фахівці у сфері економіки, права, соціології надають цьому еволюційному етапу різноманітні назви, однак як теоретики, так і практики, одноголосно стверджують, що саме сьогодні, як ніколи, світ потребує новітніх концептуальних підходів і методології, здатних озброїти суспільство адекватним розумінням процесів, що відбуваються у різних сферах державного розвитку, та ефективним інструментарієм впливу на них.

Однією з найбільш історично давніх та суспільно значимих сфер економічної діяльності держави є оподаткування, тому очевидно, що дослідження його специфіки, природи реалізації та генезису на різних рівнях економічного розвитку суспільств, а також у контексті аналізу статистики та динаміки, здавна є предметом наукового пошуку фахівців мультиплікативних напрямів економічної науки.

Можемо констатувати неодноразові спроби формування парадигми оподаткування як певного теоретичного універсуму, вимоги до якого полягають у врахуванні методологічних засад розвитку науки, системного перегляду існуючих концепцій з метою пошуку адекватного понятійно-категоріального апарату та новітніх методів наукового пізнання.

Поняття парадигми (грець. «*παράδειγμα*» – «приклад, взірець, зразок») у рамках сучасної філософії науки використовується при описі еталонних теоретико-методологічних основ у всіх сферах наукового пошуку, проте в античній філософії його застосовував Платон для окреслення вічного і незмінного трансцендентного взірця, що визначав структуру і форму матеріальних речей²⁰. У філософію науки його ввів у ХХ ст. філософ-позитивіст Г. Бергман для характеристики повільно змінюваних методологічних стандартів дослідження²¹.

Дещо відмінне, конкретно-історичне трактування цього поняття запропонував американський філософ Т. Кун, згідно з яким парадигма є

²⁰ Платон. Тимей // Платон. Избранные диалоги / Платон ; сост. и коммент. В. В. Шкоды. – М. : АСТ, 2004. – С. 411–412.

²¹ Новая философская энциклопедия : в 4 т. Т. 3 / ИФ РАН, Нац. общ.-науч. фонд ; науч.-ред. совет : предс. В. С. Стёпин; зам. предс. : А. А. Гусейнов, Г. Ю. Семигин ; уч. секр. А. П. Огурцов. – М. : Мысль, 2001. – С. 193.

певною концептуальною схемою як нормативної основи для практичної діяльності наукового співтовариства в межах усталених наукових традицій, які регламентують як вибір проблем, так і методи їх вирішення в історично обмежений період²².

Т. Кун здійснив поділ двох основних аспектів парадигми: епістемічного й соціального, зводячи його в епістемічному плані до сукупності фундаментальних знань, цінностей, переконань і технічних прийомів як зразка наукової діяльності. У соціальному аспекті парадигма характеризується через світосприйняття, що поділяється конкретним науковим співтовариством, цілісність і границі якого воно визначає, або за висловом Я. Корнаї є не чим іншим як «...довготривало існуючим способом мислення наукового співтовариства»²³.

Синонімом епістемічному контекстові парадигми Т. Кун називає «дисциплінарну матрицю», в структуру якої він вводить: символічні узагальнення, що становлять формальний апарат і мову, характерну для конкретної наукової дисципліни; метафізичні компоненти, що визначають найбільш фундаментальні теоретичні та методологічні принципи світорозуміння; цінності, що задають панівні ідеали, норми побудови й обґрунтування наукового знання.

Оскільки оподаткування є доволі складним еволюційним, соціально-економічним, політичним, ідеологічним конструктом, завдання окреслення парадигми має охоплювати принципове бачення предмета науки, усталені світоглядні ідеї, цінності, символічні узагальнення та «парадигми як взірці розв'язання завдань» у певний період.

Однак останніми десятиліттями в науковій літературі як економічного, так і суміжних, мультиплікативних напрямів дослідження, спостерігається тотально масове застосування поняття «парадигма», що, на нашу думку, має тенденцію до розширення й асиміляції з такими поняттями, як «стадія», «рівень розвитку», «ступінь», «форма», «модифікація», «гештальт», «особливості будови» та ін. У контексті цього семантичного різноманіття виникає потреба детальнішої концептуалізації структури та елементів парадигми, що зумовлює доцільність більш ґрунтовних авторських розвідок щодо сутності та змістового наповнення цього поняття.

Керуючись логікою наукового аналізу щодо визначення суті поняття «парадигма» Т. Куна, можемо стверджувати, що вона є реальним

²² Кун Т. Структура научных революций / Т. Кун ; сост. В. Ю. Кузнецов. – М. : АСТ, 2003. – 605 с.

²³ Корнаи Я. Системная парадигма / Я. Корнаи // Вопросы экономики. – 2002. – № 4. – С. 4–22.

феноменом, який володіє потужним гносеологічним потенціалом і визначає рух різних сфер людської свідомості. Теоретик зазначає, що «...термін «парадигма» часто використовується ... в двох різних значеннях. З одного боку, він означає ... сукупність тверджень, цінностей, технічних засобів та ін. З іншого боку, він вказує на один вид елемента в цій сукупності, – конкретні способи розв'язання головоломки...»²⁴.

З огляду на зазначене найбільш влучним і таким, що відповідає кунівському розумінню цього терміна, є усвідомлення як парадигми єдності та симбіозу парадигми знання з парадигмою пізнання, де остання є певною методологічною рефлексією²⁵.

При цьому парадигма пізнання є усталеною впродовж визначеного часу сукупністю способів, форм, методів, прийомів й інших модифікацій пізнання; та пізнавальний праобраз для гносеологічних взірців, процедур й операцій. Сама ж парадигма є біполярною єдністю парадигми пізнання з парадигмою знання, де остання представлена у вигляді певної методологічної рефлексії.

Методологічний базис у тлумаченні Т. Куна є метазнанням, проміжною ланкою між наявним, доступним знанням і філософською гносеологією, що формує певне гносеологічне бачення, особливе світосприйняття, яке характеризує парадигму пізнання в модусі специфіки її пізнавального характеру²⁶. «Вчений, – як стверджує теоретик, – приймаючий нову парадигму, виступає скоріше не в ролі інтерпретатора, а як людина, яка дивиться крізь лінзу, що перевертає зображення», і таким чином «бачить новий гештальт»²⁷.

На думку англійського філософа І. Лакатоша, в структурі парадигм будь-якої науки є «жорстке ядро» – сукупність незмінних, стійких у будь-яких модифікаціях тверджень як базових конструктів вирішення гносеологічних завдань розвитку суспільства.

Складовими елементами ядра є такі, що визначають методологічний і філософський світогляд, цінності та ідеали, які обґрунтовують наукове знання, поняття і категорії, характерні для кожної окремої галузі знань, теорії та ідеї, що є втіленням як парадигми знання, так і парадигми пізнання. На підставі цього вважаємо допустимим використання цього терміна в кількох тлумаченнях і градаціях, зокрема:

- за рівнем методологічної рефлексії:

²⁴ Цит за: Кун Т. Структура научных революций / Т. Кун ; сост. В. Ю. Кузнецов. – М. : АСТ, 2003. – 605 с.

²⁵ Борчиков С. А. Методологическое значение понятия парадигмы познания / С. А. Борчиков // Философский альманах. – 1998. – Вып. 1. – С. 13–37.

²⁶ Кун Т. Структура научных революций / Т. Кун ; сост. В. Ю. Кузнецов. – М. : АСТ, 2003. – С. 152.

²⁷ Цит за: Кун Т. Структура научных революций / Т. Кун ; сост. В. Ю. Кузнецов. М. : АСТ, 2003. – С. 146.

- парадигма пізнання та парадигма знання;
- за рівнями охоплення:
- загальнонаукова (для суспільної свідомості);
- часткова (для окремої галузі наукового знання, наприклад, економічного);
 - локальна (модифікації загальнонаукової чи часткової парадигми в окремій науці у визначений історичний період та на території реалізації)²⁸;
 - за видами онтологічних модусів*:
 - антропоцентрична, сформована з часів давніх греків і актуальна донині. Згідно з антропоцентричним принципом, людина є центральним «мікрокосмом», що визначає не лише базові положення методологічного індивідуалізму в структурі суспільних концепцій, а і встановлює пріоритети особистості перед інтересами будь-яких спільнот, практик і заходів управлінського впливу;
 - еволюційна, поширена в контексті ідей Ч. Дарвіна з кінця XIX ст. Ця парадигма вказує на нерівноважність соціальних процесів, в яких задіяні не лише окремі індивіди, а популяції і закони еволюції: спадковості, мінливості (мутації) та природного відбору. Акцентується увага на особливостях пристосування до змінюваних умов зовнішнього середовища, спадковій передачі властивостей і рефлексій наступним популяціям, що сприяє виживанню генотипу;
 - системна, поширена з другої половини XX ст. на основі теоретичних розробок О. Богданова, Л. фон Берталанфі та Н. Вінера. Згідно з нею соціально-економічні системи розглядаються загалом, а об'єктом вивчення є взаємозв'язки та взаємодії між цілим і його частинами в умовах змінного середовища існування;
 - синергетична (самоорганізаційна парадигма), сформована в останній третині XX ст. згідно з поглядами І. Пригожина, І. Стенгерс, В. Степіна. Розглядає соціум і економіку як складні відкриті нелінійні системи, досліджує появу «порядку з хаосу» на основі законів самоорганізації, є певним синтезом еволюційної та системної парадигм.

Подальше дослідження парадигми оподаткування будемо проводити у контексті саме такого поділу, оскільки окреслення її суті та складових неможливо здійснювати поза закономірностями історичного розвитку.

²⁸ Яковец Ю. Я. Формирование постиндустриальной парадигмы: истоки и перспективы / Ю. Я. Яковец // Вопросы философии. – 1997. – № 1. – С. 3–17.

* Тобто на основі оцінки модусів існування (як речей, процесів чи казуальних механізмів).

Тривалість існування парадигми, на думку Т. Куна, зумовлюється періодами розвитку науки, у рамках яких вони виконують проєктивно-програмувальну і селективно-заборонну функції. Зміна парадигм пов'язана з появою нової системи світогляду й цінностей, практичними умовами, суспільними трансформаціями, тому теоретик виділяє декілька етапів розвитку парадигм, а саме:

- 1) допарадигмальний стан науки, що характеризується еклектичним поєднанням різноманітних гіпотез;
- 2) парадигмальний – існування єдиного теоретичного і методологічного базису науки, що визначає і формує вирішення окреслених проблем;
- 3) постпарадигмальний, у ході якого відбувається зміна світоглядних систем.

У процесі розвитку суспільства, філіації парадигм третій етап стає першим, оскільки коли накопичується достатньо даних про виявлені аномалії, невідповідності та суперечності, що заперечують догми існуючої парадигми, певна наука переживає кризу. Впродовж цієї кризи виникають нові ідеї, які раніше не брали до уваги або вони були спростовані, що відповідає допарадигальному етапу розвитку.

В підсумку існуючий конфлікт парадигм із різними системами цінностей, способами вирішення практичних завдань та параметрами світогляду приводять до появи нової парадигми, *«...в якій логічно і послідовно розгортається предмет дослідження, тобто розкривається його зміст шляхом внутрішнього сутнісного саморуху»²⁹* до об'єкта пізнання.

Загалом нова світоглядна парадигма не заперечує стару, а розширює, доповнює усталені методологічні конструкції наукового пошуку. Можемо стверджувати, що впродовж становлення соціуму відбулися неодноразові зміни світоглядних уявлень, що зумовлювались не лише історичними проміжками часу, а й зміною структури та параметрів об'єктів дослідження загальнонаукових парадигм (табл. 1.1).

²⁹ Цит. за: Чухно А. А. Твори : у 3-х т. Т. 3 : Становлення еволюційної парадигми економічної науки / А. А. Чухно ; НАН України, Київ. нац. ун-т ім. Т. Г. Шевченка, Наук.-дослід. фін. Ін.-т. при М-ві фін. України. – К., 2007. – С. 57.

Таблиця 1.1

Характеристика етапів і структури трансформацій загальнонаукових парадигм

Структурні блоки	Характеристика трансформації					
	Філософські основи науки	Онтологічна підсистема		Епістеміо-логічна підсистема	Період	Характеристика науки
Наукова картина світу	Уявлення про фундаментальні об'єкти	Типологія об'єктів	Загальні особливості взаємодії об'єктів	Із XVII ст.	Класична механістична наука	Прості системи
				Кінець XVIII ст. – перша половина XIX ст.	Класична дисциплінарно організована наука	Складні системи
	Докази і обґрунтування знання	Пояснення і опис	Побудова і організація знання	Кінець XIX – середина XX ст.	Неокласична наука, кібернетика, загальна теорія систем	Складні саморегульовані системи
				Остання третина XX ст.	Посткласична наука, синергетика	Складні саморозвиваючі системи

Джерело: узагальнено та побудовано автором на основі концепції С. Степіна³⁰.

Слід зауважити, що розвиток економічної науки впродовж тривалого часу був невід'ємним елементом цілісної наукової парадигми природничих і суспільних наук. Саме цим можна пояснити специфіку сприйняття світу в античні та середньовічні часи, що обґрунтовувала існування неосяжно складного цілісного організму на основі нероздільності, єдності протікання процесів земних і космічних, неподільність на об'єктивне та суб'єктивне, матеріальне та духовне. Подальший розвиток економічної науки до XX ст. відбувався в контексті природничого світосприйняття, представляючи собою «...безперервні спроби пояснити суспільні процеси з позицій механіки, фізики, біології»

³⁰ Степин С. Научное познание и ценности технической цивилизации / С. Степин // Вопросы философии. – 1989. – № 10. – С. 3–18.

та особливо математики, що виникла на основі природничих та технічних наук»³¹.

Природнича методологія, перенесена на родюче поле економічної науки, знайшла своє втілення в працях засновника англійської класичної політичної економії, доктора фізики і професора анатомії У. Петті, апологета французької школи фізіократів, медика за фахом Ф. Кене, правознавця Б. Франкліна, відданого прихильника фізики Д. Рікардо та ін. Механістична картина світу була втілена і в класичній економічній теорії А. Сміта, де стихійно діючі сили на зразок «невидимої руки» *«...подібно до сил гравітації у механіці визначають економічну поведінку суб'єктів господарювання і зумовлюють її абсолютну передбачуваність»*³².

Саме тому основним теоретичним постулатом загальнонаукової парадигми на першому етапі розвитку була ідея атомізму, згідно з якою вважалось, що всі тіла складаються з неподільних першоелементів, які перебувають у неперервному русі. Беззаперечною була теза про незмінність світу у часі, теоретичним фундаментом існування якого є закони механіки та динаміки. Основним об'єктом дослідження були закриті системи, яким приписувались ознаки детермінізму, тобто можливості передбачити майбутнє системи на основі аналізу початкових даних. Оскільки розвиток визнавався лінійним і означеним, основним методом пізнання був аналіз як оцінка властивості цілого на основі суми властивостей частин.

Епоха Відродження відкрила абсолютно іншу картину світу шляхом руйнування моделі цілісного «космосу» та входження людини в «загальний природний ряд»³³. Дослідження світу і соціуму здійснювалось завдяки поділу на окремі частини, *«...розділені в процесі пізнання на об'єкт і суб'єкт, матерію та дух, раціональне та ірраціональне, мораль та етику»*³⁴. Зростання аксіологічного статусу моральних імперативів функціонування соціуму привело до заперечення провіденційно-релігійного світосприйняття часів античності та середньовіччя.

³¹ Цит за: Анчишкин А. И. Наука – техника – экономика / А. И. Анчишкин. – М. : Экономика, 1989. – С. 313.

³² Цит за: Ігнатович Н. І. Еволюція методології економічних досліджень і сучасна соціокультурна парадигма [Електронний ресурс] / Н. І. Ігнатович. – Режим доступу : http://tppe.econom.univ.kiev.ua/data/2009_19/zb19_39.pdf.

³³ Ільїн В. В. Апологія ірраціонального: Філософія для тебе / В. В. Ільїн. – К. : Вид-во Європ. ун-ту, 2005. – С. 67.

³⁴ Цит за: Ігнатович Н. І. Еволюція методології економічних досліджень і сучасна соціокультурна парадигма [Електронний ресурс] / Н. І. Ігнатович. – Режим доступу : http://tppe.econom.univ.kiev.ua/data/2009_19/zb19_39.pdf.

Усвідомлення природи розвитку зумовило виникнення діалектики, що констатувала ідеї дискретності, дуалізму, подільності цілого, сприяючи формуванню ряду міждисциплінарних напрямів дослідження, в яких визнавалася випадковість і невизначеність сутності речей, суб'єктивність аналізу.

На думку Л. Берталанфі, третій період розвитку загальнонаукових парадигм характеризує «нову філософію природи», яка полягає в органічному погляді на світ як на велику організацію і відрізняється від механістичного сприйняття світу як «царства сліпих законів природи»³⁵. Саме з кінця XVIII ст., на думку теоретика, сформувалась нова парадигма, що, на відміну від попередніх, ґрунтувалась на системному уявленні про світ, заперечуючи можливість отримання реальної оцінки функціонування системи шляхом сумування властивостей і дії її елементів. Обґрунтована теза про те, що система взаємодіє з середовищем і виявляє свої властивості як певна цілісність, сприяло розвитку математичного опису властивостей рівноваги, стійкості, саморегулювання та зумовило появу теоретичних підходів загальної теорії систем, кібернетики, теорії управління, теорії множин, теорії ігор, та категорійних нововведень на кшталт інформатизації, оптимізації, максимізації, гри та ін.

Усвідомлення існування складних динамічних систем, що зазнають різкої зміни стану в періоди нестабільності, ознаменувало перехід до четвертого, синергетичного етапу розвитку загальнонаукових парадигм як основи наукового вчення про самоорганізацію, пізнання закономірностей еволюції складних динамічних систем. Засновник синергетики Г. Хакен визначав її не лише як науку про самоорганізацію, але як «...теорію спільної дії багатьох підсистем, в результаті якої на макроскопічному рівні виникає (нова) структура і відповідне функціонування»³⁶.

Формування нової міждисциплінарної парадигми самоорганізації здійснювалось на основі запозичення методологічного інструментарію міждисциплінарних напрямів науки щодо дослідження як природничих, так і соціальних процесів. Загалом синергетика абсорбувала в себе і теорію систем, і теорію еволюції, ставлячи акцент на вивченні нерівноважних станів, порогових точках розвитку і фазових (кількісних) переходах.

³⁵ Берталанфі Л. История и статус общей теории систем / Л. Берталанфи // Системные исследования. – М., 1979. – С. 20–38.

³⁶ Цит за: Хакен Г. Синергетика / Г. Хакен. – М., 1980. – С. 7.

Основні засади синергетики, що роблять її загальнонауковою парадигмою, зводяться до того, що вона:

1) є сукупністю теоретичних постулатів про взаємодію як універсальний механізм функціонування і розвитку складних відкритих систем природи і суспільства;

2) охоплює методологічний інструментарій дослідження процесів становлення та незворотних трансформацій простору і часу;

3) має справу з природними та суспільними парадоксами, сприймаючи їх як норму реальності та властивість синергетичної логіки;

4) обґрунтовує світоглядну картину, в якій періодично поєднуються у взаємодії та перебувають у стані конфлікту об'єкт і суб'єкт, ендогенні й екзогенні фактори розвитку, вибір і визначеність, свобода і необхідність, закономірність і випадковість;

5) запроваджує нові поняття, серед яких: незворотність часу, інформаційна природа формування і функціонування структурних рівнів системи і системи загалом, відкритість складних систем, квазірівновага, взаємодія хаосу і порядку в межах періодичних чи кількісних змін (фазових переходів, біфуркацій), фрактальна ідентичність системи загалом, її структурних рівнів і компонент³⁷.

Оскільки вихідним пунктом нелінійного світосприйняття є не взаємодія типу «об'єкт-суб'єкт», а взаємодія «суб'єкт-суб'єкт», синергетика як загальнонаукова парадигма окреслює спектр наукового пошуку для часткових та локальних наукових парадигм на основі дослідження не абстрактних, а конкретних історичних суб'єктів. У цьому контексті часткові наукові парадигми, зокрема економічна, доповнюються новим методологічним базисом, який дозволяє розглядати будь-якого економічного суб'єкта у відповідній просторово-часовій матриці взаємодій. Це зумовлює не лише значне розширення наукової картини світу, а й збагачення арсеналу методологічних принципів природничих наук, які не повною мірою адекватні до специфічної природи складноорганізованих об'єктів наукового пізнання.

Потреба теоретичного переосмислення філософії функціонування елементів соціально-економічних систем в умовах цивілізаційних трансформацій у контексті нових світоглядних орієнтирів загальнонаукової парадигми актуалізує пошук нетрадиційних рішень у міждисциплінарних площинах, *«...там, де економіка межує з іншими*

³⁷ Евстигнеева Л. П. Методологические основы экономической синергетики : науч. док. / Л. П. Евстигнеева, Р. Н. Евстигнеев. – М. : ИЭ РАН, 2007. – С. 9.

суспільними та природничими науками»³⁸. Відповідно окреслення сучасної наукової парадигми економічної науки загалом і оподаткування зокрема має охоплювати не лише процеси пізнання та оцінки унікальних особливостей становлення і розвитку економічних феноменів, а й враховувати широкий спектр методологічних імператив мультиплікативних галузей наукового пошуку.

Слід зазначити, що спроба побудови економічної парадигми є доволі складним завданням, оскільки парадигмальні зрушення ХХ – початку ХХІ ст. зумовили існування «...багатопарадигмальності економічної науки, різноманітності теоретико-методологічних засад економічних теорій, множинності, опозиційності, навіть альтернативності сучасних шкіл та напрямів економічної думки»³⁹.

Розгляд сучасного методологічного базису економічної науки як єдиного цілого з метою побудови відповідної парадигми доводить, що вона належить до типу складних систем, які, розвиваючись, поряд з усталеними теоретичними конструктами зумовлюють виникнення нових міждисциплінарних підсистем і напрямів. У цьому контексті структура економічної парадигми як складової загальнонаукової парадигми ХХІ ст. охоплює поєднання мейнстріму та різновидів економічної гетеродоксії.

Цей традиційний для розвитку економічної науки плюралізм напрямів наукового пізнання характеризується особливими тенденціями розвитку. Зокрема, якщо до середини ХХ ст. особливо чітко простежувалась експансія неокласичної парадигми з властивими їй рисами монізму, то впродовж останніх десятиліть можемо спостерігати посилення як поліструктурності ортодоксальних течій, так і розшарування спектра гетеродоксальних економічних парадигм.

У другій половині ХХ ст. домінуюча роль мейнстріму, а відповідно і його моноструктурність, були порушені через залучення елементів кейнсіансько-неокласичного синтезу та подальше приєднання раніше конкуруючих парадигм.

Це відповідно зумовило не лише розширення меж генерального тренда розвитку економічної думки, а й варіативність трактування структури, переваг і недоліків його застосування різними дослідниками. Серед причин «провалу» неокласичної парадигми називались: надмірна

³⁸ Базилевич В. Д. Філософія економіки. Історія : моногр. / В. Базилевич, В. Ильин. – К. : Знання ; М. : Рыбари, 2011. – 927 с.

³⁹ Леоненко П. М. Ортодоксальна та неортодоксальна політична економія (економічна теорія): основні внутрі- та міждисциплінарні парадигмальні зрушення останніх 25 років / П. М. Леоненко // Парадигмальні зрушення в економічній теорії ХХІ ст. : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. – К. : Київ. нац. ун-т ім. Т. Шевченка, 2012.

формалізація індивідуалістичної методології і аксіоматики «економічної людини», гіперболізований економічний імперіалізм, відірваність теоретичних конструктів від практичних реалій.

Ще однією передумовою кризи неокласичної парадигми стало нівелювання чи заперечення особливої ролі суб'єктивних факторів економічного розвитку на основі констатації звуженого, техніко-ресурсного ракурсу пізнання. Так, економіка була сферою вияву незалежних від людини, подібних до природних, стихійних сил, де людині відводилась роль носія функції споживання та надавався статус виробничого ресурсу.

Саме такий техніко-ресурсорієнтований аспект дослідження зумовлював обґрунтовані, на думку неокласиків, закономірності функціонування соціуму, в яких національні, політичні, культурні, правові, ментальні особливості економічної поведінки людини обумовлювались функцією максимізації доходів та корисності й мінімізації втрат.

Доводилось, що економічна наука подібно до багатьох природничих наук також підпорядковується об'єктивним законам, що діють незалежно від волі, свідомості чи культурних засад, будучи позбавленою моральної зумовленості та ціннісної орієнтації носія. Однак практика спростувала можливість застосування окреслених теоретичних дороговказів, вказуючи на невиправданість очікувань як на рівні бізнес-структур, урядових організацій чи при складанні макропрогнозів.

На особливу важливість врахування морально-етичних, правових, релігійних та ментально-культурних аспектів економічного розвитку вказували представники німецької школи економічної теорії Р. Штаммлер, Г. Шмоллер, М. Вебер, В. Зомбарт, аргументуючи, що *«...ми не можемо у жодній науці про культуру, і менш за все в науці про суспільство, задовільнятися застосуванням запозичених у природничих наук методів дослідження»*⁴⁰.

Цю прогалину повною мірою було заповнено інституціоналізмом, напрямом, суттєві відмінності якого, на думку М. Блауга, полягали у зниженні високого рівня абстракції, властивого неокласикам, можливості інтеграції постулатів економічної теорії з іншими суспільними науками та актуалізації міждисциплінарного синтезу економічних досліджень з аргументацією доцільності підвищення рівня емпіризму та аналітичної аргументації.

⁴⁰ Цит за: Зомбарт В. Социология / В. Зомбарт. – М. : Едикаториал УРСС, 2003. – С. 10.

Категорія «інститут» є однією з центральних у працях Р. Арона, А. Берлі, Д. Бернхема, Е. Богарта, Т. Верлена, Ж. Еллюля, Дж. Кларка, Г. Кольма, Дж. Коммонса, А. Лоува, Г. Мінза, У. Мітчелла, Д. Норта, У. Росту, Дж. Роулза, Ж. Фурастьє та ін.⁴¹

Більш сучасне тлумачення представлене у працях таких визначних теоретиків, як Д. Белл, Дж.-К. Гелбрейт, Г. Мюрдаль, Я. Тінберген, О. Тоффлер, Р. Хейлбронер та ін. Згідно з їхніми поглядами, інститутами вважається публічна система правил, які визначають норми і положення з відповідними правами і обов'язками, владними виявами і обмеженнями, що мають дозвільний або обмежуючий характер при визначених формах покарання чи захисту. Механізм трансформації суспільства при цьому трактується відповідно до того, що розвиток економічної, фінансової чи фіскальної системи, а також відносини між учасниками суспільних і фіскальних взаємодій, складаються не лише під впливом безпосередньо економічних, а й соціальних, політичних, психологічних і морально-етичних факторів.

Поява міждисциплінарних, мультиплікативних напрямів досліджень як різновидів гетеродоксальних економічних парадигм інституціоналізму, дозволяють вивчати складноорганізовані об'єкти, ефекти системності яких виявляються за умови симбіозу фундаментальних і прикладних завдань, що є нездійсненним при вузькодисциплінарному підході. Саме тому в Маніфесті «До створення інституціональної політичної економії» («Towards an Institutionalist Political Economy») остання висувається, напевне, на роль інтегратора різноманітних шкіл нестандартної економічної думки, яка намагається знайти відповіді на сучасні виклики⁴².

Оскільки інституціональна онтологія спрямована на опис історично зумовлених стереотипів і норм поведінки, організаційних структур економічної діяльності, їх вивчення, що зумовлює дослідження закономірностей еволюційного розвитку, є більш складним типом об'єкта. Необхідність аналізу стану історичної динаміки, в ході якої здійснюється перехід від однієї відносно стійкої системи до іншої, нової, багаторівневої організації елементів і саморегуляції, на основі зміни зв'язків і композиції елементів зумовлює доцільність застосування іншої, близької за своїми

⁴¹ Сидорович О. Ю. Інституційні матриці фіскальних взаємодій в демократичному суспільстві / О. Ю. Сидорович // Фінансова система України. – 2009. – Вип. 11. – С. 142 – 151.

⁴² Буайє Р. К созданию институциональной политической экономики / Р. Буайє, Э. Бруссо, А. Кайе, О. Фавро // Экономическая социология. – 2008. – № 3 (май). – С. 17–24.

підходами інституціонально-еволюційної теорії⁴³. Використовуючи еволюційний підхід, заснований на ідеях нелінійності та самоорганізації складних економічних систем, вона застосовує методологію еволюційної біології, зокрема принципи змінюваності та природного відбору Ч. Дарвіна.

Еволюційна парадигма базується на уявленні про діяльність агентів на основі аналізу закономірностей їх поведінки в контексті еволюційного характеру і здійснює дослідження механізмів їх функціонування з врахуванням закономірностей еволюції суспільства загалом. Об'єктом вивчення в цьому разі є сукупність агентів, що володіють спільними соціально-економічними ознаками генотипу, а предметом – поведінка агента з позиції успадкованих або набутих факторів. У межах еволюційного підходу оподаткування розглядається як продукт історичного процесу природного вибору, що, будучи подібним до гена живого організму, характеризується великою кількістю спадкової інформації, яка передається «з покоління в покоління».

Підвищений інтерес наукової спільноти до синтезу вищеназваних теоретичних підходів зумовлюється можливістю на якісно новому рівні досліджувати перебіг процесів оподаткування та окреслити поведінку їх учасників. Адже завдяки такій інтеграції підходів головним об'єктом вивчення є соціально-економічні системи, а предметом – розвиток, зумовлений закономірностями взаємодії внутрішніх систем і зовнішніх факторів впливу на виникнення, поширення та еволюцію інститутів оподаткування.

Неспроможність усталених наукових доктрин пояснити і обґрунтувати подальший перебіг подій у соціальних та економічних системах через усвідомлення їх як квазівпорядкованих зумовило актуалізацію синергетичної парадигми як науки про самоорганізацію в системах різної природи. Відповідно до синергетичного підходу, суспільство загалом, а державу та економіку зокрема, необхідно розглядати як певну відкриту систему, здатну до самоорганізації та саморозвитку шляхом перебудови існуючих і утворення нових зв'язків між елементами системи⁴⁴.

Оскільки економіка належить до такого класу систем, для яких властивими є нелінійність і йморівнісний характер розвитку, варіативність

⁴³ Чухно А. Інституціонально-інформаційна економіка : підруч. / А. А. Чухно, П. М. Леоненко, П. І. Юхименко ; за ред. акад. НАН України А. А. Чухна. – К. : Знання, 2010. – С. 49.

⁴⁴ Исламутдинов В. Ф. Функции налогов с точки зрения синергетики [Електронний ресурс] / В. Ф. Исламутдинов // Проблемы налогового планирования и администрирования : интернет-конф. / Тюменский гос. ун-т. – Режим доступа : <http://tempus.jurati.ru/>.

показників у динаміці реального часу, а також неможливість оцінити поведінку параметрів економічних категорій на довготривалу перспективу, будь-яка її складова, в тому числі податкова, – це система з певним, – рівнем ентропії. Це зумовлює необхідність зовнішнього управлінського впливу, тобто державного втручання для стабілізації рівня ентропії в діапазоні від незначних коливань до критичного рівня саморуйнування. Адекватне державне втручання знижує ймовірність і амплітуду стрибків ентропії в економічній, фінансовій чи податковій сферах.

Теорія синергетики в оподаткуванні може бути окреслена таким чином: на основі регулюючої функції податків уряд на основі аналізу економічних, соціальних, політичних та інших параметрів задає відповідний вплив у вигляді незначних змін (наприклад, ставки оподаткування, запровадження чи відміни податкових пільг, посилення податкових санкцій та ін.) до масштабного реформування у податковій сфері (проведення податкових реформ, прийняття нових законів з питань оподаткування, зміна концепту національної податкової доктрини). Бажаний результат може бути досягнений за рахунок однієї чи кількох серій малопомітних, незначних збурень траєкторії, кожне з яких лише частково її змінює. Проте правильний вибір впливу збурень дозволяє досягти окреслених завдань, не змінюючи рух траєкторії з цільового, заданого напрямку та через певний проміжок часу привести до достатньо значної корекції заданого вектора руху (рис. 1.1).

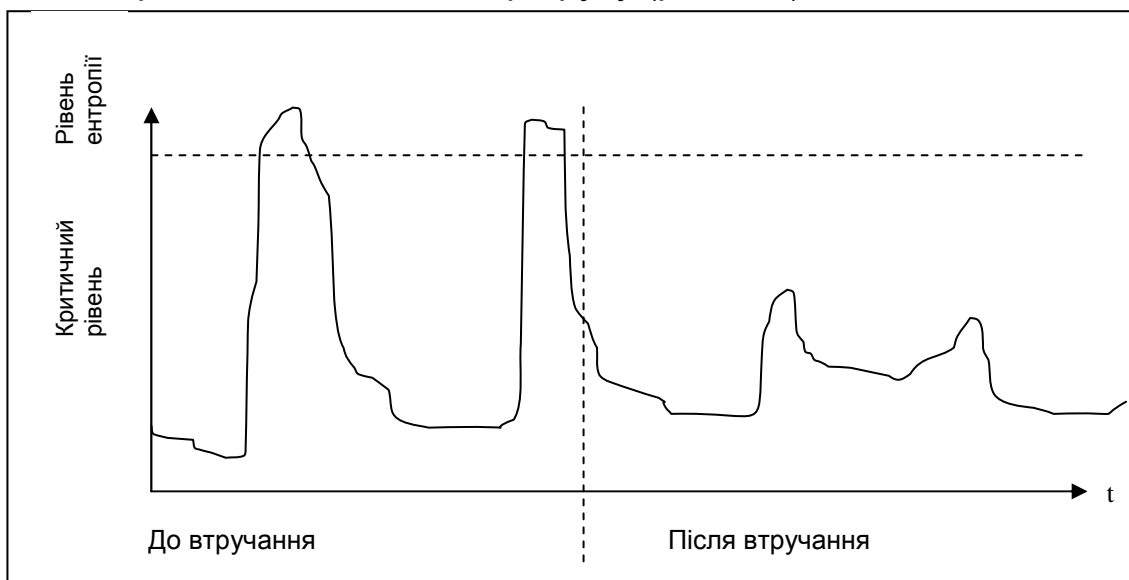


Рис. 1.1. Вплив втручання держави на рівень ентропії в економіці⁴⁵

⁴⁵ Исламутдинов В. Ф. Функции налогов с точки зрения синергетики [Електронний ресурс] / В. Ф. Исламутдинов // Проблемы налогового планирования и администрирования : интернет-конф. / Тюменский гос. ун-т. – Режим доступа : <http://tempus.jurati.ru/>.

Недоліком при цьому є те, що державі багато в чому доводиться діяти навздогад, використовуючи ймовірно правильні фактори впливу. Слід зазначити, що природа впливу податків на економічні системи має подвійний вплив: з одного боку, вони підвищують загальний рівень ентропії, оскільки порушують процес нормального функціонування ринкових механізмів і збільшують особисту ентропію економічних суб'єктів – платників податку; з іншого – податки є потужним інструментом недопущення «перегріву» економіки.

Відповідно значення податків особливо зростає в періоди криз, коли економіка знаходиться в точках біфуркації, в стадії неупорядкованості та хаосу. На думку західних теоретиків, більшість інших економічних регуляторів у такі періоди виявляється малоефективними, оскільки вони є вмонтованими і при системному колапсі економіки їх вплив нівелюється. Податки, будучи зовнішнім щодо системи регулятором, дозволяють продовжувати здійснювати вплив. Слід зауважити, що кожна країна самостійно, на власний розсуд використовує податкові інструменти і заходи з метою досягнення бажаних пріоритетів, у тому числі і щодо попередження чи протидії системним економічним кризам. Спектр та завдання використання податкового інструментарію, що є індивідуальним для кожної конкретної країни, виступає втіленням локальної парадигми оподаткування як модифікації загальнонаукової чи часткової парадигми в окремій науці у визначених координатах простору і часу. Остання як узагальнений вираз основних принципів, норм та заходів податкового впливу, що визначені базовими в межах прийнятої державної політики, на основі незмінності обраного вектора соціально-економічного розвитку втілюється в національній доктрині та її різновидах.

Національна доктрина відображає системну модель соціально-економічного розвитку, що орієнтована на досягнення вищих суспільних цінностей, які, будучи множинними і взаємообумовленими, визначаються не лише ціннісними установками, а й існуючими перешкодами, ризиками та загрозами розвитку суспільства. Доктринальні пріоритети визначають зміст державного управління, формують і запускають механізм його виконання у різних сферах життя країни.

Податкова доктрина як основоположний теоретичний і політичний принцип реалізації процесів оподаткування виконує такі функції:

1) забезпечує визначення філософського (світоглядного) сприйняття податку як усвідомленої суспільної необхідності;

2) формує соціально-економічні орієнтири розвитку суспільства, які досягаються державою за допомогою інструментів і заходів податкової політики;

3) втілює методологічні основи і принципи податкових взаємовідносин відповідно до положень економічних парадигм про закономірності функціонування держави, забезпечення виконання основних її функцій.

Загалом податкова доктрина є концепцією реалізації податкової політики, що втілює систему цінностей і пріоритетів, державно-управлінських заходів і дій, легалізованих відповідними законодавчими актами та програмними документами, які визначають архітектуру побудови чи реформування податкової системи держави з метою досягнення тактичних і стратегічних цілей суспільного розвитку (рис. 1.2).

У масштабах національної економіки такими цілями є:

1) задоволення соціально значущих потреб суспільства у сфері національної безпеки, освіти, науки, охорони здоров'я, культури, правопорядку та ін. Попри бажання суспільних верств в якомога більшому забезпеченні фінансування, його рівень визначає держава відповідно до політичних пріоритетів і бюджетних можливостей;

2) забезпечення стабільності функціонування національної економіки, зокрема підтримка нерентабельних, але економічно чи соціально важливих галузей. Постановка соціально-економічних орієнтирів розвитку визначає кінцеву соціальну зворотність податку⁴⁶.

Слід зазначити, що фіскальні цілі переважають над іншими, тому, незважаючи на те, що соціальні, економічні, екологічні та інші орієнтири є важливими для реалізації, вони вторинні, оскільки їх досягнення можливе після забезпечення їх фінансування. Податкова доктрина, як правило, є незмінною і може корегуватися лише у разі кардинальних змін політичного чи соціально-економічного характеру суспільних трансформацій.

У сучасному суспільстві існує декілька різновидів податкових доктрин, проте виділяють дві крайні форми їх реалізації: ліберально обмежену та соціально навантажену⁴⁷. Перша форма характерна для країн з ліберально-ринковою моделлю господарювання, в межах якої жорстко обмежується частка податкових вилучень при відповідному обмеженні соціальних пільг; друга характеризує соціально орієнтовану модель розвитку економіки і передбачає достатньо високий рівень оподаткування як для підприємств і корпорацій, так і громадян.

⁴⁶ Сильвестрова Т. Я. Социальная составляющая налоговой политики / Т. Я. Сильвестрова // Вестник Чебоксарского кооперативного института. – 2008. – № 2. – С. 37. – (Серия : Экономика и управление).

⁴⁷ Аронов А. В. Налоги и налогообложение : уч. пособ. / А. В. Аронов, В. А. Кашин. – М. : Магистр, 2009. – 576 с.

**Розділ 1. Концептуальні засади фінансового забезпечення
формування суспільства сталого розвитку**



Рис. 1.2. Цілі та пріоритети реалізації податкової доктрини держави

Джерело: узагальнено та побудовано автором.

Аналіз податкової політики будь-якої розвиненої країни Заходу засвідчує, що майже всі вони у ХХ ст. використовували одну із двох моделей податкових доктрин. Проте суспільні трансформації зумовлені як світовою фінансовою кризою, так і процесами глобалізації, що наявні у ХХІ ст. і характеризують поступову зміну ознак базових податкових доктрин як еволюційних метаморфоз локальних парадигм. Упродовж останніх десятиліть кожна з моделей плавно еволюціонувала, змінивши як обсяги та структуру оподаткування, так і соціальні пріоритети розвитку держави.

Беззаперечним є те, що вироблення оптимальної податкової доктрини – це надзвичайно важливе завдання, особливо для країн, що перебувають в умовах трансформаційних перетворень. Таким країнам одночасно доводиться вирішувати суперечливі завдання, які, з одного боку, зводяться до пошуку інвестицій та створення сприятливих умов для підприємницької діяльності (що зумовлює низький рівень оподаткування), а з іншого – забезпечення соціального захисту хоча б на мінімально прийнятному для більшості громадян суспільства рівні (що передбачає високі розміри соціальних внесків).

Така складна діалектика суспільного розвитку, властива на сьогодні вітчизняним фіскальним технологіям на фоні відсутності розуміння соціально-економічної ролі оподаткування, його тактичних та стратегічних пріоритетів розвитку, констатує не лише незавершеність формування податкової доктрини, а й зумовлює часті та неефективні корегування податкового законодавства. Факторами, що зумовлюють аморфність української концепції оподаткування, є:

1) відсутність цілеспрямованості реалізації заходів податкового впливу, встановлення різноманітних, часто суперечливих чи несумісних вимог;

2) нечіткість пріоритетів економічної доктрини країни як першоснови реалізації податкової політики, неузгодженість окремих її складових (структурної, інноваційної, інвестиційної, бюджетної тощо);

3) формування податкової політики держави в результаті компромісу між владою і різними лобістськими групами, що унеможлиблює ефективність чи справедливість реалізації процесів оподаткування;

4) використання регресивних технологій оподаткування доходів, попри задекларовані принципи прогресивності, пропорційності та соціальної орієнтації, нерівномірність розподілу податкового тягара.

Резюмуючи, слід констатувати, що з початку 90-х рр. ХХ ст. Україна перебуває в стані затяжної, перманентної кризи. Слід визнати, що криза з таким тривалим періодом існування є не лише кризою, зумовленою етапом суспільних трансформацій. Україна впродовж майже чверті століття перебуває на стадії побудови чи окреслення каркасу суспільної організації з постійним пошуком векторів та орієнтирів цивілізаційного розвитку.

В цьому контексті життєво важливими для нації є питання вибору дороговказів, викристалізованих світовою економічною наукою у вигляді світоглядних парадигм, використання яких сприятиме не лише виходу держави з системної кризи, а й виведенню її на новий рівень еволюції відповідно до встановлених пріоритетів та ідеалів суспільного розвитку.

1.3. Теоретичний базис фіскального регулювання соціально-економічного розвитку

Успішний соціально-економічний розвиток держави є результатом вдалого використання не лише ресурсних можливостей бюджетів всіх рівнів, а й тих інструментів механізму державного регулювання, що забезпечують формування і реалізацію політики розвитку, важлива складова яких – фіскальна політика. Водночас недосконалість методологічних засад механізму функціонування її компонент, зокрема щодо встановлення раціонального компромісу джерел формування бюджетних ресурсів держави, негативно впливає на динаміку суспільного відтворення.

Фіскальна політика як адаптивний механізм у системі державного регулювання має спрямовуватися на забезпечення адекватності регуляторних заходів внутрішнім і зовнішнім змінам економічного середовища з метою сталого розвитку держави й регіонів та підвищення на цій основі добробуту суспільства. Дуалізм проблематики її функціонування полягає в тому, що, з одного боку, вона є складовою фінансової системи держави і має забезпечувати ресурсне наповнення бюджетів всіх рівнів. З іншого боку, фіскальні інструменти застосовуються як макроекономічні стабілізатори, що зумовлює їхнє активне використання для стимулювання економічного зростання і регулювання макроекономічної ситуації. На різних фазах економічного циклу ці дві домінуючі сторони виявляють себе по-різному, а іноді стають суперечними. Зазначене потребує достатнього рівня динамічності та гнучкості фіскальної політики і знаходить відображення у мінливості фіскальної структури держави.

Ефективність фіскальної політики визначається мірою впливу держави на зміну бюджетних доходів і витрат. Чим вищі дохідна і відповідно видаткова частини бюджету, тим більші можливості щодо реалізації соціальних і економічних функцій держави. Як інструмент державного регулювання, бюджетні ресурси залежать від економічних умов і мають відповідно впливати на ці умови. Отже, пріоритети і кількісні параметри фіскальної політики мають формуватися на основі загальної економічної стратегії та можливостей її найбільш ефективної реалізації. Насправді ці вимоги порушуються. Особливо чітко неповне використання потенціалу фіскального регулювання доводить вітчизняна практика формування державного бюджету, який у підсумку є результатом компромісу між альтернативними поглядами на бажані масштаби і характер діяльності уряду. Значні деформації фіскальної сфери створюють перешкоди для діяльності суб'єктів господарювання, знижуючи у підсумку рівень податкової складової фінансування суспільно необхідних видатків, продукують зростання боргового навантаження на економіку та не забезпечують ефективного використання акумульованих у бюджеті коштів.

Етимологія слова «фіскальний» має латинське походження (лат. «fiscalis») і в перекладі означає «казенний»⁴⁸. Фіском у Стародавньому Римі спочатку називалася військова каса, з кінця I ст. до нашої ери – приватна каса імператора, а з IX ст. – єдиний загальнодержавний фінансовий центр⁴⁹. На фіскальній складовій існування державності наголошували в своїх працях вчені давнини, зокрема Гай-Светоній Транквіл, Геродот, Фукудид, Плутарх, Арістотель, Тацит, Гай-Юлій Цезар, Саллюстій Крісп, Тіт Лівій. Однак вони розглядали фіскальний інструментарій фрагментарно, як правило, зосереджуючи увагу або на податковій, або на видатковій його складовій. Дослідження фіскальної політики як сукупності відповідних інструментів припадає на значно пізніший період.

Витоки становлення сучасної доктрини фіскальної політики та її теоретичного обґрунтування сфокусовані у Західній Європі XVII ст. Формування суспільства «підприємливих людей нового типу», потреба активного економічного розвитку, падіння феодальної класової системи сприяли виникненню фіскальної політики, заснованої на принципах

⁴⁸ Макроекономіка : навч. посіб. / П. Ю. Буряк, О. В. Стефанишин, Л. Л. Цимбал, [та ін.]. – Львів : Інтереко, 2001. – С. 206.

⁴⁹ Морозов С. М. Словник іншомовних слів [Текст] / С. М. Морозов, Л. М. Шкарапута. – К. : Наук. думка, 2000. – С. 611.

справедливості й егалітаризму⁵⁰. Суспільство поступово еволюціонувало у роздумах і почало розглядати фіскальну політику не лише з позиції бюджетотворення, а й у контексті її здатності регулювати господарські процеси в державі. А на початку ХХ ст. відомий австро-американський економіст Й. Шумпетер зазначив, що «...ніщо так не відображає характер суспільства, як фіскальна політика...»⁵¹.

Основоположним у теорії активної участі держави у суспільному відтворенні як творця суспільних благ і регулятора розвитку за допомогою адекватного до соціально-економічних реалій інструментарію є вчення Дж. Кейнса, яке виникло в період затяжної економічної кризи, що отримала назву «Велика депресія 30-х років». На думку науковця, ринковій економіці не є властивим механізм, який перетворює її на автоматичну саморегульовальну систему, що постійно перебуває у рівновазі. Відповідно вчений висунув ідею активного державного втручання в економіку. Роль уряду полягала в здійсненні державної політики, спрямованої на подолання негативних явищ економічного життя, підвищення соціального добробуту та забезпечення високих темпів економічного розвитку. Визначальна роль серед урядових заходів, згідно з кейнсіанською теорією, відведена політиці управління державними видатками і податками, тобто фіскальній політиці.

У сучасній економічній літературі фіскальна політика (fiscal policy) також асоціюється з державним регулюванням урядових видатків і оподаткуванням. Так, К. Макконнелл і С. Брю стверджують, що «...фіскальна політика – це зміни в урядових видатках і оподаткуванні, спрямовані на досягнення повної зайнятості та збільшення обсягу неінфляційного внутрішнього виробництва або зниження інфляції»⁵². Р. Дорнбуш та С. Фішер визначають фіскальну політику як політику уряду щодо обсягів урядових закупівель, трансфертних платежів і податків⁵³. П. Самуельсон та В. Нордгауз фіскальну політику розуміли як 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 неконтрольованої інфляції⁵⁴. Л. Гайгер

⁵⁰ Белоцерковец В. В. Фискальная политика: взгляд холиста / В. В. Белоцерковец. – Днепропетровск : Січ, 1998. – С. 18.

⁵¹ Шумпетер Й. История экономического анализа [Текст] : в 3-х т. Т. 3 / Й. Шумпетер ; пер. с англ. под ред. В.С. Автономова. – СПб. : Экон. шк., 2004. – С. 1012.

⁵² Макконнелл К. Р. Экономикс: принципы, проблемы и политика [Текст] / К. Р. Макконнелл, С. Л. Брю. – [14-е изд.]. – М. : ИНФРА-М, 2003. – С. 256–257.

⁵³ Дорнбуш Р. Макроэкономика [Текст] / Р. Дорнбуш, С. Фишер. – М. : Изд-во МГУ : ИНФРА-М, 1997. – С. 90.

⁵⁴ Самуельсон П. А. Макроэкономика [Текст] / П. А. Самуельсон, В. Д. Нордгауз. – К. : Основи, 1995. – С. 389.

акцентує увагу, що фіскальна політика базується на змінах податкових надходжень і державних видатків та спрямована на стабілізацію економіки (досягнення безінфляційного зростання і повної зайнятості)⁵⁵.

Концептуальна сутність та діалектика розвитку фіскальної політики також є об'єктом досліджень вітчизняних вчених.

Так, В. Базилевич, К. Базилевич і Л. Баластрик стверджують, що фіскальна політика – це вплив уряду на економіку через оподаткування, формування обсягу й структури державних видатків з метою забезпечення належного рівня зайнятості, запобігання й обмеження інфляції та згубного впливу циклічних коливань⁵⁶. На думку О. Жовтанецького, фіскальна політика – це цілеспрямоване регулювання державних видатків і податкових надходжень для забезпечення макроекономічної стабільності й економічного зростання⁵⁷.

Цікаве, на нашу думку, визначення поняття «фіскальна політика» пропонує І. Ф. Комарницький: «Фіскальна політика зумовлює використання можливостей уряду формувати податки і витратити кошти державного бюджету для регулювання рівня ділової активності і розв'язання різноманітних соціальних проблем, тобто це система регулювання, пов'язана з урядовими видатками і податками. Основним важелем фіскальної політики держави є зміна структури податків і насамперед зміна податкових ставок згідно з метою уряду. Проведення фіскальної політики – прерогатива законодавчих органів влади країни, оскільки якраз вони контролюють оподаткування і витрати коштів з нього»⁵⁸. Погоджуємося з думкою вченого, однак вважаємо, що фіскальна політика держави виходить за межі лише законодавчого регулювання, оскільки рішення виконавчої та судової гілок влади також прямо впливають на ефективність використання фіскального інструментарію.

Соціальний аспект фіскальної політики простежується у дослідженнях С. М. Соломенко, яка зазначає, що «...фіскальна політика – це сукупність заходів держави у сфері оподаткування та державних витрат шляхом впливу на стан господарської кон'юнктури, перерозподілу

⁵⁵ Гайгер Л. Т. Макроэкономическая теория и переходная экономика [Текст] / Л. Т. Гайгер. – М. : Инфра-М, 1996. – С. 557.

⁵⁶ Макроекономіка [Текст] : підруч. / В. Базилевич, К. Базилевич, Л. Баластрик ; за ред. В. Д. Базилевича. – К. : Знання, 2004. – С. 690.

⁵⁷ Жовтанецький О. М. Фіскальна політика в перехідній економіці України : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.01.01 «Економічна теорія» / Олег Мстиславович Жовтанецький. – Львів : Львів. нац. ун-т ім. І. Франка, 2002. – С. 15.

⁵⁸ Комарницький І. Ф. Економічна теорія [Електронний ресурс] / І. Ф. Комарницький. – Режим доступу : <http://buklib.net/books/21860/>.

національного доходу, нагромадження необхідних ресурсів для фінансування соціальних програм»⁵⁹.

С. Юрій, О. Квасовський та Д. Нікитенко доповнюють визначення сутності фіскальної політики в контексті її впливу на підприємницький сектор як системи «...заходів органів влади щодо оптимізації податкових надходжень та державних видатків для вирішення стратегічних завдань, які постають перед державою та відповідають конкретним історичним умовам, на засадах узгодження державних інтересів та економічних інтересів суб'єктів підприємницької діяльності»^{60; 61}.

Узагальнюючою вважаємо дефініцію, подану А. Крисоватим, який розглядає фіскальну політику як регулювання державних видатків і податкових надходжень для забезпечення повної зайнятості, стабільності цін та економічного зростання, а також як вплив держави на економічну кон'юнктуру шляхом зміни системи оподаткування і державних витрат⁶².

Отже, представники світової фінансової думки тлумачать фіскальну політику як інструмент, за допомогою якого держава здійснює цілеспрямований регулюючий вплив на формування, структуру та ефективність функціонування національного виробництва як основи досягнення суспільного добробуту, вирішуючи у найзагальнішому вигляді два завдання: забезпечення виробництва суспільних благ і здійснення перерозподілу бюджетних ресурсів держави.

Доволі часто при визначенні сутності фіскальної політики використовується категоріально-термінологічний апарат, пов'язаний із дефініцією «бюджетно-податкова політика». Так, лауреат Нобелівської премії П. Кругман вважає ці поняття синонімічними і трактує фіскальну (бюджетно-податкову) політику як тип стабілізаційної політики, яка охоплює зміни оподаткування, державних трансфертів або державних закупівель товарів та послуг⁶³.

Аналогічну думку відстоюють деякі вітчизняні вчені. Зокрема, І. Ф. Радіонова зазначає, що «...бюджетно-податкова політика, що вико-

⁵⁹ Соломенко С. М. Бюджет повної зайнятості та фіскальна політика [Текст] / С. М. Соломенко // *Фінанси України*. – 2008. – № 4. – С. 4.

⁶⁰ Юрій С. І. Фіскальна і стимулююча ефективність спрощених режимів оподаткування для приватних підприємців [Текст] / С. І. Юрій, О. Р. Квасовський // *Фінанси України*. – 2002. – № 8. – С. 69.

⁶¹ Нікитенко Д.В. Фіскальна політика розвитку підприємництва в трансформаційній економіці : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.01.01 «Економічна теорія» / Дмитро Валерійович Нікитенко. – К. : Київ. нац. ун-т ім. Т. Шевченка, 2005. – С. 7.

⁶² Крисоватий А. І. Оподаткування і ринок: умови та можливості поєднання [Текст] : моногр. / А. І. Крисоватий. – Тернопіль : Вид-во Карп'юка, 2000. – С. 11.

⁶³ Кругман П. Основы экономикс [Текст] / П. Кругман, Р. Веллс, М. Олни. – СПб. : Питер, 2011. – С. 873.

ристовує як головні інструменти податки та державні видатки, може застосовуватися для досягнення таких макроекономічних цілей, як забезпечення повної зайнятості, стримування цін та забезпечення загального добробуту»⁶⁴.

С. М. Будаговська та О. І. Кілієвич стверджують, що «...бюджетно-податкова (фіскальна) політика – це заходи уряду, спрямовані на забезпечення повної зайнятості та виробництво неінфляційного ВВП шляхом змін державних видатків, системи оподаткування та підходів до формування державного бюджету в цілому»⁶⁵.

А. А. Чухно, П. С. Єщенко та Г. Н. Климко, ототожнюючи фіскальну політику з бюджетно-податковою, розглядають її як систему заходів уряду, спрямованих на зміни в державних видатках, оподаткуванні та бюджетотворенні для забезпечення прискореного економічного зростання з повною зайнятістю і стабільними цінами⁶⁶.

Точка зору щодо ототожнення фіскальної та бюджетно-податкової політики, на наш погляд, має підстави для існування, оскільки цей вид державного впливу на економіку здійснюється шляхом формування бюджетних доходів та несення державних видатків у вигляді державних закупівель, трансфертних платежів та процентних виплат за борговими зобов'язаннями. Разом з тим, вважаємо, що зазначені поняття слід розмежовувати. Бюджетно-податкова політика передбачає, що увага акцентується на проблемах наповнення бюджетів різних рівнів; податкова політика у цьому разі підпорядкована вирішенню завдань бюджетної політики. Натомість фіскальна політика, крім проблем бюджетотворення, спрямована на досягнення соціально-економічних цілей суспільства, які не завжди збігаються з цілями держави щодо наповнення казни. Згідно з наведеними визначеннями можемо зробити висновок, що фіскальна політика дає змогу вирішити проблеми наповнення бюджету шляхом економічного зростання, а система оподаткування та видатки – це інструменти стабілізації економіки, за допомогою яких відбувається перерозподіл створеного продукту між державою та суспільством.

Незважаючи на наявність відмінностей у трактуванні поняття «фіскальна політика», її мета єдина – згладити коливання ділових циклів, врегулювати рівень зайнятості, виробництва та цін за рахунок реалізації

⁶⁴ Радіонова І. Ф. Загальна економіка [Текст] : підруч. / І. Ф. Радіонова. – К. : А.П.Н., 2000. – С. 166.

⁶⁵ Мікроекономіка і макроекономіка [Текст] : підруч. [у 2-х ч. для студ. екон. спец.] / С. Будаговська, О. Кілієвич, Т. Пахомова [та ін.] ; за заг. ред. С. Будаговської. – К. : Основи, 1998. – С. 303.

⁶⁶ Основи економічної теорії [Текст] : підруч. / А. А. Чухно, П. С. Єщенко, Г. Н. Климко [та ін.] ; за ред. А. А. Чухна. – К. : Вища шк., 2001. – С. 473.

податкової політики і політики видаткових повноважень. Доцільно також зауважити, що соціальна ефективність фіскальної політики перебуває в прямій залежності від економічного зростання.

Визнаючи домінуючу роль регіонів у забезпеченні загальнодержавного розвитку, сучасна наука та практика, проте, недостатньо уваги приділяють фіскальній складовій реалізації регіональної політики, що, на нашу думку, зумовлено двома чинниками: по-перше, історико-політичним минулим України, адже в умовах адміністративно-командної економіки не існувало управлінської та фіскальної децентралізації, а по-друге, в умовах централізованого прийняття рішень складно відокремити регіональну фіскальну політику від фіскальної політики держави.

Здатність фіскальної політики впливати на регіональний розвиток розкривається у такому визначенні поняття «фіскальна політика»: «Фіскальна політика – політика держави щодо збирання податків і державних видатків, спрямована на досягнення певних цілей в галузі стимулювання економічного зростання і повної зайнятості, вирішення завдань структурної, регіональної і соціальної політики»⁶⁷.

Погоджуємося з І. М. Вахович, яка зазначає, що фіскальна політика регіону є визначальною у реалізації цілей сталого розвитку, що передбачає виконання двох найважливіших функцій фінансів – розподільчої та контрольної.

Завданнями такого виду політики є:

- забезпечення максимального накопичення фінансових ресурсів регіону;
- стимулювання регіональних організаційних структур різних типів до самофінансування та самозабезпечення;
- визначення пріоритетів спрямування фінансових ресурсів за цілями сталого розвитку;
- забезпечення об'єктивності оцінки потреби у фінансових ресурсах для реалізації цілей сталого розвитку;
- жорсткий контроль за витрачанням фінансових ресурсів регіону⁶⁸.

Сутність поняття «регіональна податкова політика» як складової регіональної фіскальної політики найбільш широко розкриває Л. Л. Тарангул, яка розуміє цю дефініцію як «...систему заходів щодо вдосконалення оподаткування, спрямованих на забезпечення інтересів держави стосовно

⁶⁷ Экономический словарь [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://mirslovari.com/content_eco/fiskalnaja-politika-38113.html.

⁶⁸ Вахович І. М. Фінансова політика сталого розвитку регіону: методологія формування та механізми реалізації [Текст] : моногр. / І. М. Вахович. – Луцьк : Надстир'я, 2007. – С. 81.

регіонів і внутрішніх інтересів самих регіонів, що охоплює діяльність як державних, так і місцевих органів влади у податковій сфері»⁶⁹.

Л. Л. Тарангул у своїх дослідженнях доходить висновку, що регіональна податкова політика – це важливий інструмент впливу на розміщення продуктивних сил регіонів, їх фінансове забезпечення, нарощування інноваційного та інтелектуального потенціалу, економічний розвиток депресивних регіонів тощо⁷⁰. Доцільно наголосити, що фундатор теоретичних засад регіональної податкової політики не розглядає її окремо від податкової політики держави, тому наукові висновки Л. Л. Тарангул зводяться до ототожнення понять «регіональна податкова політика» та «державна регіональна податкова політика»⁷¹, що вважаємо обґрунтованим, адже в умовах обмежених податкових повноважень місцевих органів влади реалізація податкової політики на регіональному рівні виявляється неможливою без державного регулювання. Однак слід зауважити, що в умовах сьогодення експансія держави щодо прийняття податкових рішень на регіональному рівні є надзвичайно високою, що нівелює цінність рекомендацій щодо посилення фінансової незалежності регіонів.

Низка вітчизняних вчених ототожнює поняття «регіональна податкова політика» та «регіональна фіскальна політика». Так, колектив науковців, яких очолює Є. П. Качан, розглядає регіональну фіскальну (податкову) політику в контексті складової державної фіскальної політики, яка спрямована на формування обсягів випуску продукції (послуг) та доходів шляхом зміни податків і державних витрат. Автори підручника відокремлюють також інструменти фіскальної політики (автоматичні стабілізатори), зокрема виплати у зв'язку з безробіттям і податок на доходи фізичних осіб, та зазначають, що диференціація фіскальної політики здійснюється шляхом встановлення регіональних (місцевих) податкових ставок і регіональних державних витрат (державних закупівель, соціальних трансфертів тощо)⁷².

На нашу думку, ототожнювати регіональну фіскальну політику з регіональною податковою політикою не настільки коректно, оскільки вони використовують різні інструменти для досягнення мети. До того ж

⁶⁹ Тарангул Л. Л. Оподаткування та регіональний розвиток (теорія і практика) [Текст] : моногр. / Л. Л. Тарангул. – Ірпінь : Акад. ДПС України, 2003. – С. 79.

⁷⁰ Там само. – С. 81.

⁷¹ Тарангул Л. Л. Державна регіональна податкова політика: зміст, принципи, завдання [Текст] / Л. Л. Тарангул // Теорії мікро-макроекономіки : зб. наук. пр. проф.-викл. складу і асп. – К. : Знання України, 1998. – С. 299–306.

⁷² Регіональна економіка [Текст] : підруч. / за ред. Є. П. Качана. – К. : Знання, 2011. – 670 с.

автоматичні стабілізатори не обмежуються лише податком на доходи фізичних осіб та виплатами у зв'язку з безробіттям. До них можна зарахувати будь-які соціальні виплати населенню, які впливають на динаміку споживання.

Варто зазначити, що визначень поняття «регіональна фіскальна політика» в чистому вигляді небагато. Так, А. І. Крисоватий та А. І. Луцик регіональну фіскальну політику пропонують розуміти як сукупність дій регіональних органів державного регулювання для забезпечення функцій держави на рівні регіону. Вчені також зазначають, що регіональна фіскальна політика має базуватися на досконалому аналізі ресурсної бази регіону, який дає змогу проводити регіональні прогнози розвитку⁷³.

С. Д. Герчаківський наголошує, що регіональну фіскальну політику слід розуміти як систему цілей та заходів органів державної влади і місцевого самоврядування у сфері формування коштів місцевих бюджетів, спрямованих на комплексний розвиток регіону⁷⁴.

М. Я. Азаров, Ф. О. Ярошенко і В. Г. Бодров тлумачать фіскальну політику на регіональному рівні як визначені цілі та напрями розвитку бюджетно-податкових відносин і методи їх реалізації на місцевому рівні⁷⁵. Вчені вважають, що вона залежить від багатьох чинників, у тому числі від залежності регіону від рівня централізації бюджетних ресурсів, механізму їх перерозподілу між державним та місцевими бюджетами, організації міжбюджетних відносин, стану соціально-економічного розвитку регіонів.

Регіональна фіскальна політика ведеться за певними принципами, що відображають її особливості та завдання, найголовнішими з яких є такі:

1. Принцип системності та внутрішньої цілісності: відображає тісні взаємозв'язки у складі фіскальної політики її складових – бюджетної та податкової політики.

2. Принцип територіальної справедливості: базується на раціональному співвідношенні між можливостями щодо сплати податків того чи іншого регіону та рівнем податкового навантаження суб'єктів господарювання у регіоні відповідного територіального рівня – області, адміністративного району, міста, селища, села тощо. Залежно від

⁷³ Крисоватий А. І. Податки і фіскальна політика [Текст] : навч. посіб. / А. І. Крисоватий, А. І. Луцик. – Тернопіль : Підручники і посібники, 2003. – С. 58–59.

⁷⁴ Герчаківський С. Д. Парадигма регіональної фіскальної політики в контексті територіального розвитку [Текст] / С. Д. Герчаківський // Світ фінансів. – 2009. – №1(8). – С. 39.

⁷⁵ Реформування міжбюджетних відносин і зміцнення фінансової основи місцевого самоврядування [Текст] / М. Я. Азаров, Ф. О. Ярошенко, В. Г. Бодров [та ін.]. – К. : НДФІ, 2004. – С. 65.

податкових можливостей регіону визначаються відповідні заходи щодо фінансового забезпечення стійкості місцевих бюджетів.

3. Принцип врахування територіальних, соціально-економічних умов регіону: доповнює попередній принцип, при цьому акцентується увага на необхідності врахування об'єктивних зовнішніх умов та факторів, що впливають на функціонування об'єктів оподаткування, розташованих у цьому регіоні.

4. Принцип регіональної рівнонапруженості: передбачає однакові податкові умови для платників податків певного регіону і враховує особливості оподаткування територій пріоритетного розвитку, СЕЗ тощо.

5. Принцип достатності: забезпечує оптимальний рівень співвідношення дохідної та видаткової частин місцевих бюджетів, а в контексті сучасної реформи міжбюджетних відносин пов'язаний із принципом фінансової самостійності місцевих бюджетів та принципом збалансованості.

6. Принцип стабільності: передбачає мінімальні зміни бюджетно-податкового законодавства і є одним з основних принципів фінансової діяльності, який на сьогодні практично не виконується.

7. Принцип гнучкості оподаткування: пов'язаний із зміною в разі необхідності окремих законів із метою фінансового забезпечення загальнодержавних та регіональних соціально-економічних програм.

8. Принцип регіональної ефективності: досягається шляхом раціонального застосування заходів у бюджетно-податковій сфері щодо стимулювання розвитку перспективних та економічно ефективних підприємств і галузей регіону, «податкового» оздоровлення навколишнього природного середовища тощо. Будь-які рішення у бюджетній сфері потрібно приймати на основі чітких, науково обґрунтованих результатів і передбачати наслідки реалізації запланованих бюджетних заходів, що допоможе уникнути частих, нерідко непередбачуваних змін у бюджетно-податковій політиці і створить сприятливі умови для регіонального розвитку економіки.

Н. Є. Кульчицька зазначає, що фіскальну політику на регіональному рівні слід розглядати як об'єднання елементів, напрямків і важелів формування та розподілу фінансових ресурсів місцевого самоврядування через механізм реалізації бюджетно-податкового регулювання⁷⁶.

⁷⁶ Кульчицька Н. Є. Фіскальна політика України на регіональному рівні [Текст] : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.04.01 / Надія Євстахівна Кульчицька. – Тернопіль, 2004. – 20 с.

Аналіз поданих визначень дав змогу сформулювати власне тлумачення регіональної фіскальної політики. Отже, регіональну фіскальну політику розумітимемо як сукупність дій державних і місцевих органів влади, які в межах своєї компетенції забезпечують на регіональному рівні управління оподаткуванням, мають повноваження щодо залучення боргових ресурсів і визначають напрями їх перерозподілу з метою сприяння інвестиційної активності в регіоні та забезпечення сталого відтворення трудових, природних та матеріальних ресурсів.

Однак відводячи важливу роль регіонам у реалізації державної політики, у сучасних умовах недостатньо уваги приділяється обґрунтуванню необхідності розширення їх повноважень щодо застосування окремих інструментів фіскальної політики з метою підвищення рівня самофінансування місцевих бюджетів, здатності за рахунок власних бюджетних ресурсів задовольняти попит населення у суспільних благах і сприяти підвищенню ділової активності суб'єктів господарювання. Комплекс проблем, пов'язаних із подальшим розвитком регіональної фіскальної політики та визнанням її реальної здатності впливати на економіку регіону, зумовлює необхідність дослідження особливостей застосування інструментів фіскальної політики на регіональному рівні та надання практичних рекомендацій щодо їх впливу на реалізацію структурних змін як у регіоні, так і в державі.

Підбиваючи підсумки, зазначимо, що саме за допомогою фіскальної політики уряд може змінювати структуру національної економіки, зменшувати циклічні коливання, досягати повної зайнятості, сприяти економічному зростанню, впорядковувати державні фінанси, боротися з інфляцією. Однак фіскальні інтереси держави не обмежуються лише стягненням коштів на її користь. Економічне зростання не має вступати у суперечність із фіскальними інтересами держави, продукування якою суспільно необхідних благ потребує певного рівня видатків бюджету. Відповідно зростання ВВП відбувається під впливом підвищення сукупного попиту, що можливо в тому числі за умов надання низки соціальних гарантій, державного (як альтернативи не завжди ефективного приватному) фінансування наукових досліджень, освітніх заходів, культури, охорони здоров'я. Крім того, для країн з транзитивною економікою необхідне вжиття широкомасштабних заходів для покращення добробуту нації, оскільки поглиблення соціальної диференціації

суспільства не може позитивно впливати на динаміку ВВП. Однак не варто очікувати стабільного економічного зростання без розвитку відповідної ринкової інфраструктури, забезпечення ефективного функціонування інституцій захисту права приватної власності та сприяння добросовісній конкуренції, гарантування безпеки підприємницької діяльності тощо.

1.4. Фіскальна політика держави у фінансовому забезпеченні формування суспільства сталого розвитку

В умовах глобальних дисбалансів, розробки нової концепції світового економічного укладу основним орієнтиром вітчизняної економічної політики має бути стратегія наближення до сталого економічного розвитку, який забезпечив би не лише компенсацію втрат національного багатства за період глибокої трансформаційної кризи, а й створення сучасної конкурентоспроможної соціально орієнтованої ринкової економіки. На сьогодні Україна переживає фінансово-економічну кризу, яка характеризується зниженням рівня ВВП, наявністю значного дефіциту держбюджету в 2013–2014 рр. і збільшенням соціальних проблем. Як засіб регулювання економічного розвитку та соціального рівня життя громадян держава має застосовувати відповідну фіскальну політику.

Проблемі оптимального використання фіскальних інструментів у контексті забезпечення економічного розвитку присвячено праці видатних вітчизняних та зарубіжних вчених, серед яких варто виділити: В. Андрущенко, Е. Балацького, М. Білика, В. Буряковського, О. Десятнюк, В. Захожая, І. Золотько, Ю. Іванова, А. Крисоватого, Я. Литвиненка, І. Майбурова, П. Мельника, О. Найденка, С. Паранчука, В. Пушкарьової, В. Савченка, А. Соколовської, Л. Тарангул, С. Юрія.

З огляду на визначену актуальність теми доцільно дослідити сутність фіскальної політики, охарактеризувати її основні особливості та визначити принципи проведення на шляху реалізації доктрини сталого розвитку. В економічній літературі поширене визначення фіскальної політики, яке дає змогу охарактеризувати її особливості. Фіскальна політика – це сукупність заходів держави у сфері оподаткування та державних витрат шляхом впливу на стан господарської кон'юнктури,

перерозподілу національного доходу, нагромадження необхідних ресурсів для фінансування соціальних програм⁷⁷.

Вчені-економісти визначають такі інструменти фіскальної політики, які цілісно характеризують її сутність. До таких інструментів належать:

- податки і податкові платежі;
- видатки;
- трансферти;
- борги.

Лише крізь призму визначених інструментів можна розглядати фіскальну політику як цілісний елемент реалізації фінансової політики держави.

З огляду на вищезазначене стверджуємо, що фіскальна політика передбачає організацію діяльності, що базується на попередньому плануванні та на виконанні закладених у плані показників. Відповідно таким планом є бюджет країни. У Бюджетному кодексі України міститься бюджетний розпис, за яким поступово виконують завдання, що окреслила держава⁷⁸. Фіскальну політику реалізує уряд як механізм суспільства загалом. У певних межах урядові рішення щодо видатків та оподаткування можуть змінюватися, щоб впливати на рівноважний реальний ВВП в інтересах загального добробуту.

Наголосимо, що формування та реалізація фіскальної політики має базуватися на принципах справедливості, рівномірності й загальності⁷⁹. З огляду на це взаємовідносини держави та громадян слід розглядати крізь призму відносин, які забезпечують життєздатність суспільства. Елементи фіскальної політики, поєднані між собою, забезпечують результат економічних перетворень, зростання достатку населення, налагодження партнерських відносин між державними службовцями та громадянами, ефективний розподіл фінансових ресурсів від населення до бюджетів, і навпаки. Для ефективною реалізації фіскальної політики необхідно врахувати особливості податків, вплив податкових платежів на платника податків, державу, носія податку, суб'єкта, який отримує соціальне благо в результаті перерозподілу податкових надходжень.

⁷⁷ Соколовська А. Економічна функція держави та особливості її виконання в Україні / А. Соколовська // Економіка України. – 2008. – № 3. – С. 20 – 35.

⁷⁸ Бюджетний кодекс України № 2456-VI від 08.07.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

⁷⁹ Крисоватий А. І. Теоретико-організаційні доміанти та практика реалізації податкової політики в Україні : моногр. / А. І. Крисоватий. – Тернопіль : Карт-бланш, 2005. – 371 с.

Справедливий та ефективний розподіл державних фінансів в умовах реалізації доктрини сталого розвитку набуває надзвичайної актуальності. Така доктрина має бути ефективною навіть в умовах прогресивного розвитку глобальної економіки, зростання рівня добробуту окремих громадян, які формують еліту, зубожіння бідного прошарку населення і надзвичайно важкої екологічної ситуації на планеті, що може призвести до екологічного хаосу і неможливості в недалекому майбутньому її врятувати. Саме тому концептуальними основами парадигми сталого розвитку є побудова ефективної системи з інструментами, що здатні ефективно розвивати екологічну, соціальну та економічну складові, які можуть співіснувати не перешкоджаючи існуванню людства.

З огляду на зазначене перед вченими-економістами постало питання формування ефективної економіки в контексті сталого розвитку, де основу становить забезпечення країни та її громадян необхідними фінансовими ресурсами для досягнення суспільного й екологічного балансу. Саме тому оптимальність фіскальної політики в умовах нового суспільного устрою є однією із найважливіших складових, що здатна забезпечити фінансовими ресурсами окреслені вище процеси.

Зазначимо, що теорія сталого розвитку побудована на трьох взаємозалежних складових – соціальній, економічній та екологічній. Розвиток окремо кожної на сьогодні видається абсолютно неможливим. Саме тому поєднання таких трьох складових і становить концепцію сталого розвитку (рис. 1.3).

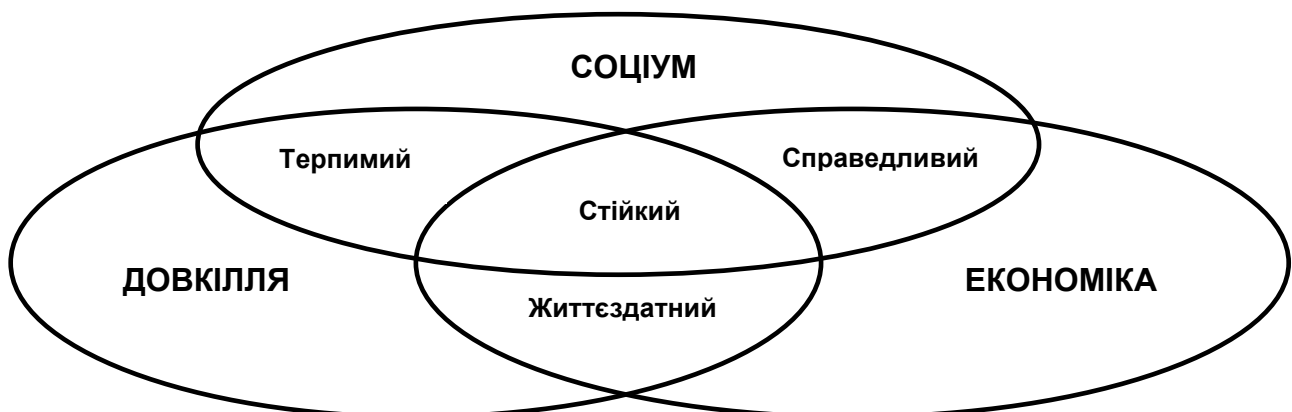


Рис. 1.3. Складові сталого розвитку

Джерело: складено автором.

Характеризуючи взаємозв'язки між складовими концепції сталого розвитку, варто наголосити, що людство здатне розвиватися лише за умови досягнення сталого розвитку, де кожна окрема складова концепції у поєднанні з кожною наступною має забезпечити життєздатність, справедливість і терпимість (рис. 1.3). Лише у цьому разі можна досягти ефективного розвитку людства та економіки і не спричинити екологічної катастрофи на планеті Земля.

Вважаємо, що найважливішою складовою у концепції сталого розвитку є економічна, адже саме від економіки, державних фінансів, використання інструментів фіскальної політики залежить соціальний розвиток та екологічна ситуація країни. Фіскальна сфера в країні має базуватися на доктрині соціального процвітання й екологічної стабілізації, а цілі та принципи економічного і соціального розвитку мають бути основою побудови ефективної фіскальної політики.

Варто зауважити, що основою такої політики є розподіл і перерозподіл фінансових ресурсів у країні для забезпечення розвитку суспільства та економіки. Основним фінансовим інструментом країни є податки. Саме через податки та податкові платежі перерозподіляється більша частина державного фінансового ресурсу. Згідно з фінансовою наукою податкова політика поділяється на політику високих та низьких податків. Відповідно тип політики залежить від економічного стану країни, рівня розвитку фінансових відносин, менталітету населення, культурної належності, а найбільше – від підбору фіскальних інструментів, за допомогою яких реалізують цю доктрину.

Зокрема, політика високих податків використовується в країнах з високим рівнем соціального розвитку зі значним перерозподілом державних фінансів на потреби соціальної складової, тоді як політика низьких податків використовується у країнах з доктриною відкритого ринку, де кожен громадянин більшою мірою залежить від свого доходу (держава лише гарантує можливість захисту ресурсів, зароблених громадянином), а більшість послуг, що надаються в країні, є платними. Також політика низьких податків застосовується в країнах, що розвиваються, де уряд має за мету підвищити рівень інвестиційної привабливості, розширити сферу виробництва, збільшити додану вартість тощо.

Зазначимо, що поєднання податкових інструментів дає змогу сформувати податкову систему загалом, а управління цими інстру-

ментами передбачає виникнення податкових відносин, які є податковою політикою. Основа будь-якої податкової політики – рівень податкових надходжень, за допомогою котрих держава забезпечує себе ресурсами для здійснення економічної та соціальної політики. В результаті податкове навантаження є базовим показником у системі оцінювання ефективності податкової політики.

Стан податкової політики, її вплив в Україні на суспільні процеси є основою ефективної ринкової економіки. Як висновок, будь-яка держава потребує певних ресурсів для виконання своїх функцій. Фінансові ресурси – приватні чи державні – дають змогу забезпечити суб'єкти держави необхідними умовами існування. Проблема руху фінансових ресурсів у країні полягає в нерівномірності їхнього створення та розподілу. В результаті історичного розвитку і традиційно закріплених норм у країні формується бідний, середній і багатий класи населення, які по-різному забезпечені ресурсами.

Держава як найбільш розвинута структурна одиниця має забезпечити ефективний розподіл грошей і капіталів між тими, у кого їх надміру, і тими, хто їх найбільше потребує. Необхідність такого розподілу зумовлена тим, що певні потреби є колективними, їх не можна задовольняти щодо кожного суб'єкта або певної окремо визначеної групи громадян. Так, через неможливість згрупувати таких громадян держава централізовано надає їм певні блага і задовольняє їхні потреби. Забезпечити власні повноваження держава спроможна за допомогою фіскальної політики, яка передбачає перерозподіл фінансових ресурсів від їхніх власників до тих, хто їх потребує. Найбільш ефективним інструментом такого перерозподілу є податки та податкові платежі.

У процесі діалектики податкових відносин виникла проблема встановлення об'єктивності, визначення кількості та величини податків. Ці процеси виявляються через податкове навантаження в країні. Податкове навантаження та податковий тягар є проблемою багатьох наукових досліджень, а оптимальне оподаткування – дискусійною темою для будь-якого уряду і науковців. Зазначимо, що зроблена значна кількість спроб розрахувати та оцінити оптимальний вплив оподаткування, розробити справедливую систему оподаткування. Проте досі не вироблено єдиної концептуальної ідеї щодо справедливого оподаткування, яке здатне задовольнити всіх суб'єктів податкових відносин і наблизитися до країн з доктриною сталого розвитку.

Донині відносини у сфері оподаткування повністю не досліджені. Немає єдиної думки щодо величини податків, структури податкових платежів. Не досягнуто консенсусу в питанні, які податки більш оптимальні – прогресивні чи пропорційні. Дискусійними є положення щодо рівномірності та загальності в оподаткуванні, величини та справедливого розподілу податкового навантаження. Зазначені проблеми є актуальними і потребують термінового вирішення для досягнення справедливих відносин між державою та платниками в процесі справляння податків.

Проблема справедливого розподілу податкових платежів між суб'єктами оподаткування є дуже складною, оскільки полягає в узгодженості дій держави і платника, які мають різну мету. Податкове навантаження, з одного боку, для держави є джерелом проведення якісної фінансової політики, а для платника – обмеженням фінансової здатності. З іншого – через функцію перерозподілу податків держава компенсує частину податкових платежів у вигляді суспільних благ і витрат на економічні потреби.

З огляду на це вважаємо за необхідне ґрунтовно дослідити проблему оподаткування, зокрема узгодження інтересів держави та платників у процесі справедливого розподілу податкового навантаження та, як підсумок, реалізації, концепції сталого розвитку. Дослідження базуватиметься на аналізі багатьох історичних підходів, що розробили представники різних наукових течій і шкіл.

Основоположник досконалого оподаткування А. Сміт зазначав, що «...податки мають бути справедливими, зокрема піддані держави повинні сплачувати податки відповідно до отриманих доходів»⁸⁰.

А. Вагнер, Г. Штейн і А. Шеффле значно доповнили вчення А. Сміта щодо справедливого оподаткування. Зокрема, А. Вагнер стверджував, що «...справедливість в оподаткуванні асоціюється з дотриманням повноти та рівномірності оподаткування. Дотримання яких відповідно є першо-причиною справедливості оподаткування»⁸¹. Певні наукові постулати вченого були лише здогадками про реальний процес податкових відносин.

⁸⁰ Сміт А. Добробут націй. Дослідження про природу та причини добробуту націй. Кн. 5 / А. Сміт. – К. : Port-Royal, 2001. – С. 677.

⁸¹ Исаев А. А. Очерк теории и политики налогов / А. А. Исаев. – Ярославль : Типо-литография Г. Фальк, 1885. – С. 25.

А. Шеффле в справедливості вбачав морально-етичну поведінку суб'єктів податкових відносин. Справедливість, на його думку, подібна до моралі та є ідеальним принципом, яким в оподаткуванні мають керуватися як податкові органи, так і платники податків, оскільки ця якість відображає етичну, державну, недержавну та їхню економічну поведінку.

З іншого боку, відносини в оподаткуванні, зокрема справедливий розподіл податкового навантаження між суб'єктами оподаткування, завжди виявляються через суб'єктивні елементи – визначальну роль у них відіграють суб'єкти податкових відносин. Отже, держава змушена завжди керуватися інтересами платників і тих, хто за допомогою перерозподільчих відносин користується благами від сплати податків. Суб'єктивізм в оподаткуванні виявляється винятково через можливість задовольнити потреби суб'єктів податкових відносин і зробити це задоволення найбільш ефективним.

Як зазначалося, основна мета фіскальної політики – збір оптимальної кількості податків, які є джерелом забезпечення потреб суб'єктів держави необхідними ресурсами. Саме тому не менш важливою особливістю фіскальної політики є процес перерозподілу дохідної частини через видатки країни. Через це видатки необхідно розглядати як складову фіскальної політики, що має забезпечити ефективний розподіл державних фінансів між тими, хто найбільше їх потребує, а також для досягнення балансу в суспільстві та економіці. Саме через видатки держава здатна задовольнити найбільш нагальні проблеми розвитку, підтримати бідні соціальні верстви населення, здійснити фінансові ін'єкції в ті галузі економіки, які є пріоритетними і потребують розвитку.

На думку В. М. Федосова, державні видатки є інструментом досягнення вищого критерію справедливості в розподілі державних благ з метою досягнення граничного рівня добробуту для кожного члена суспільства⁸².

І. Я. Чугунов вважає, що головною у бюджетній системі є видаткова частина, тому що вона відображає соціальні та економічні потреби, забезпечує розвиток держави, й тому їй потрібна особлива увага. Науковець зазначає, що для стимулювання економічного зростання

⁸² Бюджетний менеджмент : підруч. / В. М. Федосов, В. М. Опрін, Л. Д. Сафонова [та ін.] ; за заг. ред. В. М. Федосова. – К. : КНЕУ, 2004. – С. 72.

необхідним є активне використання дефіциту бюджету з метою збільшення видаткової частини бюджету, особливо в умовах відносного зменшення податкового навантаження на економіку⁸³.

Отже, запорукою ефективного виконання державою своїх функцій є обґрунтоване і своєчасне використання бюджетних ресурсів.

Варто зауважити, що збалансована фіскальна політика з рівномірним розподілом податкового навантаження і ефективна політика державних видатків є основою для досягнення балансу в соціальній, екологічній та економічній сферах. Чому так? Правильний набір податкових інструментів, рівномірний розподіл податкового навантаження між суб'єктами оподаткування (юридичними та фізичними особами) та податковими базами (доходами, витратами, капіталом і ресурсами) є запорукою ефективного розвитку країни. Водночас правильний, раціональний розподіл доходів через видатки дає змогу забезпечити розвиток економіки через залучення коштів у ті галузі, які найбільше цього потребують. Він також має бути частково спрямований на дотримання екологічного балансу (підвищення родючості ґрунтів, відновлення лісів, очищення водойм та атмосфери) і забезпечити соціальний розвиток громадян країни (зростання рівня соціального достатку, виплата пенсій, оплата праці тих працівників, які фінансуються за рахунок коштів бюджету, оборона та захист населення країни).

Найважливіше, що фіскальна політика, яка виявляється через дохідну та видаткову складові, має бути збалансована і відповідати принципам доктрини сталого розвитку як пріоритетної ідеї майбутнього існування Землі.

Для ефективного розвитку суспільства, зростання добробуту громадян, досягнення екологічного балансу в країні необхідно здійснювати виважену фіскальну політику:

– видатки мають використовуватися, в першу чергу, для розвитку економіки та забезпечити приплив інвестицій у країну. Проте найважливішим є те, що видатки, які здійснюються через бюджети країни, не повинні стати видатками проїдання;

– податкова політика має забезпечити рівномірний розподіл податкового навантаження між суб'єктами оподаткування, податки повинні бути ефективними щодо оподаткування різних податкових баз.

⁸³ Чугунов І. Я. Вплив бюджету на економічний розвиток адміністративно-територіальних одиниць / І. Я. Чугунов // Фінанси України. – 2002. – № 12. – С. 42–50.

Також варто зазначити, що важливою складовою в умовах формування доктрини сталого розвитку є досягнення балансу між державою, суспільством та природою. Саме податкова політика з високими ставками щодо оподаткування природних ресурсів, звільнення від оподаткування підприємств, які використовують екологічно чисті та енергозберігаючі технології, розподіл державних ресурсів на розвиток екологічних та енергозберігаючих галузей економіки є запорукою досягнення сталого розвитку країни.

РОЗДІЛ 2 ІНСТИТУЦІЙНІ ТА ІНВЕСТИЦІЙНО- ІННОВАЦІЙНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОГО БАЗИСУ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

2.1. Організаційно-правові засади формування і використання бюджетних ресурсів в Україні

Потенційні можливості економічного розвитку будь-якої держави залежать від її ресурсного забезпечення. Проте серед елементів ресурсного потенціалу (природні ресурси, виробничі потужності, кваліфікований персонал тощо) основними є фінансові ресурси, оскільки нестачу власних природних чи виробничих ресурсів можна компенсувати, придбавши їх за кордоном. Крім того, держава повинна мати певну фінансову базу для виконання покладених на неї функцій, причому розширення функцій потребує збільшення державних коштів, і навпаки, для зменшення потреб держави у коштах необхідно переглянути функції, які вона виконує. Так, формування фінансових ресурсів держави здійснюється з метою забезпечення виконання її функцій та задоволення суспільно-економічних інтересів, визначених Конституцією та іншими законами України. Серед усіх державних фінансових ресурсів значну частку становлять бюджетні ресурси. Бюджетні ресурси є частиною фінансових ресурсів держави, сконцентрованих у бюджетах всіх рівнів, що входять до бюджетної системи України. Крім того, бюджет не тільки акумулює, а й перерозподіляє значну частину фінансових ресурсів держави, що дає можливість державним органам влади реалізовувати зовнішню і внутрішню політику, вирішувати відповідні економічні та соціальні проблеми тощо.

На сьогодні для України характерні проблеми, пов'язані з формуванням і використанням бюджетних ресурсів, а саме⁸⁴ розрив між доходами

⁸⁴ Молдован О. О. Стратегія реформування системи державних фінансів України: завдання, пріоритети, механізми : аналіт. доп. / О. О. Молдован. – К. : НІСД, 2014. – С. 3.

й видатками бюджету, неефективне та нецільове використання бюджетних ресурсів, соціальний популізм, які провокують надмірну фіскальну орієнтацію податкової політики, порушують стабільність національної валюти, зумовлюють недофінансування видатків бюджету, погіршують систему соціального забезпечення, сприяють активному нарощуванню державного боргу.

Саме від обсягів бюджетних ресурсів та ефективного управління ними залежить ступінь вирішеності цих проблем та стабільність фінансової системи держави загалом.

Ефективне управління бюджетними ресурсами – це насамперед швидкість у реагуванні на зміни у фінансовій сфері держави та її здатність забезпечити своєчасне надходження та ефективне витрачання бюджетних коштів⁸⁵. Отже, одним із важливих завдань держави, з одного боку, є забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджету, тобто формування бюджетних ресурсів, а з іншого – ефективне їх витрачання, тобто забезпечення використання бюджетних ресурсів для виконання державою своїх функцій.



Рис. 2.1. Структура бюджетних коштів відповідно до Бюджетного кодексу України

Джерело: складено автором.

⁸⁵ Кукса І. М. Удосконалення управління бюджетними ресурсами органами державного казначейства / І. М. Кукса, Н.В. Синько // Вісник Східноукраїнського національного університету ім. В. Даля. – 2011. – № 17 (171). – С. 213.

Успішне функціонування економіки країни пов'язано із забезпеченням формування і використання бюджетних коштів. Відповідно до Бюджетного кодексу України (БКУ), бюджетні кошти (кошти бюджету) – це належні відповідно до законодавства надходження бюджету та витрати бюджету. Структуру бюджетних коштів зображено на рис. 2.1.

Бюджетні кошти є сукупністю грошових коштів, які розподілені й перерозподілені через бюджетну систему України та ідентифікуються на рахунках Державної казначейської служби України. Розподіляються бюджетні кошти через дохідну частину бюджету (ст. 9 БКУ), а перерозподіляються через видаткову частину (ст. 10).

Бюджетні кошти використовуються тільки на потреби, визначені бюджетними призначеннями й бюджетними асигнуваннями. Поточний контроль використання бюджетних коштів здійснює Державна казначейська служба України⁸⁶.

Серед надходжень бюджету важливим елементом є доходи бюджету, тому що за рахунок доходів формується фінансова база діяльності держави, а їх склад і структура характеризують фінансову політику та фінансову систему держави. Крім того, відповідно до ст. 15 БКУ інші бюджетні надходження, такі як кошти від державних (місцевих) внутрішніх та зовнішніх запозичень, кошти від приватизації державного майна (в т. ч. інші надходження, безпосередньо пов'язані з процесом приватизації), повернення бюджетних коштів з депозитів, надходження внаслідок продажу/пред'явлення цінних паперів тощо належать до джерел фінансування бюджету.

Отже, доходи бюджету – це податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (в т. ч. трансферти, плата за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ)⁸⁷. Склад доходів бюджету, форми мобілізації грошових ресурсів бюджету залежать від системи і методів господарювання, а також від завдань, що вирішуються суспільством у певний період.

Доходи бюджету можуть формуватися за допомогою таких методів централізації грошових коштів (рис. 2.2)⁸⁸:

⁸⁶ Науково-практичний коментар до Бюджетного кодексу України / заг. ред., передм. Ф. О. Ярошенка. – К. : Зовнішня торгівля : УДУФМТ, 2010. – С. 23.

⁸⁷ Бюджетний кодекс України № 2456-VI від 08.07.2010 р. (зі змінами і доп.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1011.44.38&nobreak=1>.

⁸⁸ Бюджетна система : підруч. / за ред. С. І. Юрія, В. Г. Дем'янишина, О. П. Кириленко. – Тернопіль : ТНЕУ, 2013. – С. 278.

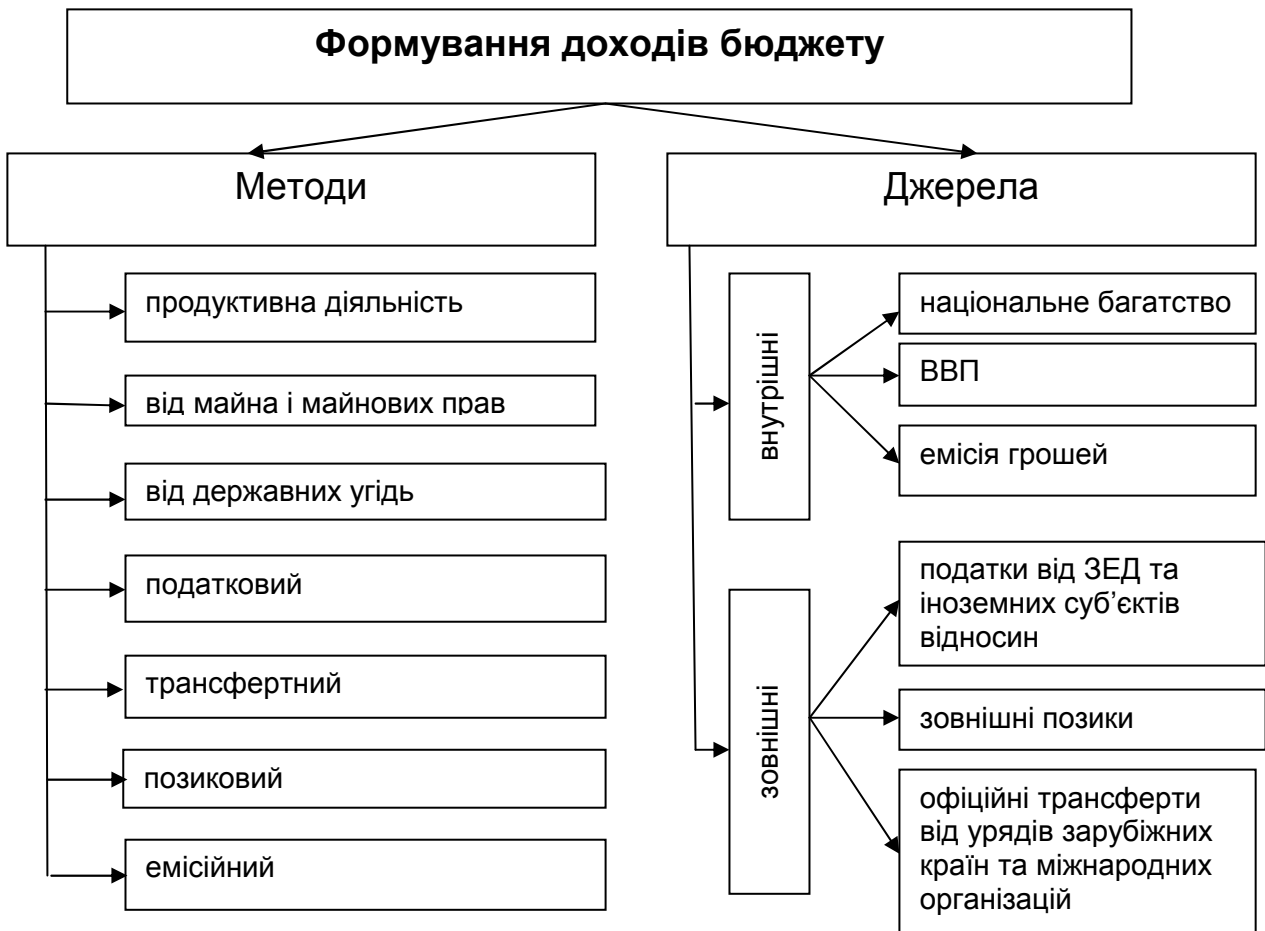


Рис. 2.2. Методи та джерела формування доходів бюджету⁸⁹

– продуктивна діяльність (підприємницька, державні послуги), коли до бюджету мобілізуються такі види доходів, як частина прибутку державних підприємств, державне мито, компенсаційні доходи;

– від майна і майнових прав, коли наповнення бюджету забезпечується постійними надходженнями від здавання в оренду державного майна і корпоративних прав держави, а також разові надходження, зокрема від реалізації державного і прирівняного до нього майна;

– від державних угідь, коли забезпечення доходів здійснюється через мобілізацію до бюджету платежів за ресурси та концесій;

– податковий, коли наповнення бюджету забезпечується податками та податковими платежами;

– трансфертний, зумовлений необхідністю збалансування бюджетів в умовах міжбюджетних відносин, коли доходи бюджету формуються за рахунок мобілізації до централізованого фонду грошових коштів держави

⁸⁹ Бюджетна система : підруч. / за ред. С. І. Юрія, В. Г. Дем'янишина, О. П. Кириленко. – Тернопіль : ТНЕУ, 2013. – С. 280.

трансфертів від урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій, трансферти від органів державного управління та трансферти з іншої частини бюджету;

– позиковий, який дає можливість наповнити державну казну за допомогою внутрішніх та зовнішніх позик;

– емісійний, який полягає у додатковому залученні емісійних грошей (додатково випущених в обіг) для покриття державних видатків у зв'язку з недостатнім обсягом мобілізованих усіма попередніми методами доходів.

Серед усіх методів формування доходів бюджету найважливішим вважають податковий, оскільки він забезпечує надходження близько 80% доходів бюджету. Крім того, податки, збори та обов'язкові платежі є основною формою участі держави у розподілі та перерозподілі ВВП з метою залучення його частки до основного централізованого фонду грошових коштів держави.

Успішне вирішення питань формування доходів бюджету залежить від пошуку відповідних джерел. Виділяють дві групи джерел формування доходів бюджету (див. рис. 2.2): внутрішні та зовнішні.

До внутрішніх джерел належать:

– національне багатство;

– ВВП;

– емісія грошей.

До зовнішніх джерел належать:

– податки від зовнішньоекономічної діяльності та іноземних суб'єктів відносин;

– зовнішні позики;

– офіційні трансферти від урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій.

На сьогодні в Україні склад доходів державного бюджету визначається Бюджетним кодексом України. За ст. 9 БКУ доходи бюджету класифікуються таким чином:

1) податкові надходження – надходження, які формуються за рахунок загальнодержавних та місцевих податків і зборів (обов'язкових платежів);

2) неподаткові надходження – надходження, які формуються за рахунок доходів від власності та підприємницької діяльності, адміністративних зборів та платежів, доходів від некомерційної господарської діяльності та інших неподаткових надходжень;

3) доходи від операцій з капіталом, які охоплюють: надходження від продажу основного капіталу; надходження від реалізації державних запасів товарів; надходження від продажу землі та нематеріальних активів; податки на фінансові операції та операції з капіталом;

4) трансферти – кошти, одержані від інших органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування, інших держав або міжнародних організацій на безоплатній та безповоротній основі.

Інструментом розподілу і перерозподілу централізованого грошового фонду держави та його використання за цільовим призначенням для забезпечення суспільного добробуту є видатки бюджету. Видатки бюджету характеризуються як рух грошових коштів із бюджету на фінансування програм і заходів, які передбачені в бюджетних запитах. За рахунок видатків забезпечуються економічні та соціальні потреби всіх членів суспільства.

Видатки бюджету – кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом. До видатків бюджету не належать: погашення боргу; надання кредитів з бюджету; розміщення бюджетних коштів на депозитах; придбання цінних паперів; повернення надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету, проведення їх бюджетного відшкодування⁹⁰.

Відповідно до законодавчо затвердженої бюджетної класифікації видатки бюджету класифікуються за⁹¹:

1) бюджетними програмами (програмна класифікація), що здійснюється із застосуванням програмно-цільового методу у бюджетному процесі;

2) ознакою головного розпорядника бюджетних коштів (відомча класифікація). Така класифікація містить перелік головних розпорядників бюджетних коштів для систематизації видатків бюджету за ознакою головного розпорядника бюджетних коштів і на її підставі формується реєстр головних розпорядників бюджетних коштів;

3) функціями, з виконанням яких пов'язані видатки бюджету (функціональна класифікація). Видатки систематизуються відповідно до основних функцій, які виконує держава;

⁹⁰ Бюджетний кодекс України № 2456-VI від 08.07.2010 р. (зі змінами і доп.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1011.44.38&nobreak=1>.

⁹¹ Там само.

4) економічною класифікацією. Видатки бюджету систематизуються за економічною характеристикою операцій, що здійснюються при їх проведенні, та поділяються на поточні і капітальні видатки.

Раціональна структура видатків повинна сприяти економічному зростанню держави та забезпечувати її надійне функціонування.

Для покращення результативності витрачання бюджетних коштів, надання державних послуг, спрямованих на отримання якісного суспільно значимого кінцевого результату необхідне здійснення дієвих перетворень системи управління бюджетними видатками шляхом використання обґрунтованих методів планування і моніторингу їх соціально-економічної ефективності, підвищення рівня середньострокового бюджетного планування тощо.

Запровадження в бюджетну політику принципу пріоритетності плану доходів, який необхідно забезпечити для фінансування видатків, призвело до таких негативних тенденцій⁹²:

- фіскалізації податкової й митної політик, які орієнтовані передусім на мобілізацію необхідного обсягу доходів;

- зростання обсягу коштів, сплачених підприємницьким сектором понад розмір податкових зобов'язань (невідшкодований ПДВ, авансові платежі зі сплати податків, значні розміри штрафів, що неадекватні порушенням податкового законодавства тощо);

- різке зростання державного боргу України;

- активне залучення НБУ для фінансування дефіциту бюджету;

- регулярне недофінансування бюджетних видатків.

Отже, використання бюджетних ресурсів через формування видаткової частини бюджету повинно здійснюватися відповідно до визначених пріоритетів розвитку економіки, досягнення результативності від здійснених бюджетних видатків.

На сьогодні в умовах ринкових перетворень перед Україною постали виклики, що вимагають пошуку нових адекватних рішень щодо забезпечення ефективного формування, розподілу і використання фінансових ресурсів держави, які виявляються в тенденціях до децентралізації як у державному управлінні загалом, так і у сфері державних фінансових ресурсів зокрема, особливо в частині перерозподілу повноважень і функцій між рівнями управління (центральною, регіональним, місцевим), і відповідно надання їм належного фінансового забезпечення

⁹² Молдован О. О. Стратегія реформування системи державних фінансів України: завдання, пріоритети, механізми : аналіт. доп. / О. О. Молдован. – К. : НІСД, 2014. – С. 5.

через перерозподіл бюджетних ресурсів між різними адміністративними рівнями.

Децентралізація є одним з базових принципів державного управління розвинених країн, відповідно до якого центральні органи влади намагаються максимально розвантажити себе від локальних функцій, які більш ефективно можуть виконувати органи місцевого самоврядування, сконцентрувавшись на реалізації загальнонаціональних функцій, таких як забезпечення національної оборони, здійснення макроекономічної політики, управління грошово-кредитною сферою, судовою системою, вищою освітою, соціальне забезпечення та соціальне страхування тощо. Інші ж функції передаються на місцевий рівень.

Децентралізація державного управління (відповідно і видаткових зобов'язань) повинна супроводжуватися передачею на місця повноважень і зобов'язань у фінансовій сфері (відповідних фінансових ресурсів), оскільки за відсутності достатнього обсягу власних коштів місцеві органи не будуть мати політичної ваги, а провідну роль у питаннях регіонального розвитку продовжуватиме відігравати держава. Крім того, за відсутності власних ресурсів для розвитку відповідної адміністративно-територіальної одиниці органи місцевого самоврядування не зможуть на належному рівні і в повному обсязі відповідати за соціально-економічне становище на своїй території.

Процес передання на місцевий рівень видаткових зобов'язань і джерел формування фондів державних фінансових ресурсів у світовій науковій думці та політичній практиці отримав назву «фіскальна децентралізація»⁹³. Саме фіскальна децентралізація через розподіл функцій, фінансових ресурсів і відповідальності за їх використання між центральним і локальним рівнями управління дає змогу місцевим органам управління отримувати автономію щодо фінансування і забезпечення населення суспільними благами.

Фіскальна децентралізація спрямована на модернізацію бюджетної системи та бюджетної політики в Україні, що насамперед виявляється у зміні підходів до формування самого бюджету.

За традиційного підходу бюджет, як правило, формується за принципом забезпечення необхідних видатків. Уряд оцінює обсяг коштів, потрібний для фінансування здійснення його функцій у майбутніх періодах, відповідно до чого просить у представницького органу згоди на

⁹³ Молдован О. О. Стратегія реформування системи державних фінансів України: завдання, пріоритети, механізми : аналіт. доп. / О. О. Молдован. – К. : НІСД, 2014. – С. 16.

мобілізацію з економіки відповідного обсягу доходів. Новий підхід передбачає формування бюджету на основі принципу «згори-донизу». Його зміст полягає в тому, що уряд спочатку оцінює надходження бюджету (тобто власні ресурси), а потім розподіляє їх між різними «конвертами», розпорядниками яких є центральні органи виконавчої влади. «Конвертами» є своєрідні юридично невідокремлені бюджетні фонди, що відповідають пріоритетним напрямам економічної політики (енергетика, транспорт, соціальний захист тощо), обсяг яких (тобто обсяг фінансових ресурсів у ньому) є продуктом політичного компромісу. Розпорядники бюджетних коштів можуть витратити отримані кошти на власний розсуд за самостійно обраними ними пріоритетами, проте їх фінансова база обмежена обсягом «конверта». Обмеженість коштів стимулює до фінансування найбільш ефективних проектів. Таким чином, цей механізм стимулює максимально ефективне використання бюджетних коштів та поліпшує видаткову дисципліну. Юридично обмежені в обсягах бюджетних асигнувань розпорядники бюджетних коштів втрачають стимули для лобювання виділення їм додаткового фінансування⁹⁴.

В умовах обмеженості фінансових ресурсів, які держава здатна спрямувати на економічний та соціальний розвиток, важливим інструментом дієвого державного управління потоками бюджетних ресурсів, зокрема недопущення неефективного й незаконного використання бюджетних коштів, є програмно-цільовий метод (ПЦМ).

У найширшому розумінні програмно-цільовий метод – це метод планування, виконання та контролю за виконанням бюджетів всіх рівнів, заснований на застосуванні цільових програм в умовах середньострокового фінансового планування з контролем результатів, отриманих від використання бюджетних коштів. Програмно-цільовий метод передбачає розподіл коштів залежно від визначених перед розпорядниками цілей, відповідно до пріоритетів соціально-економічної політики та в межах прогнозованих на довгострокову перспективу ресурсів бюджету⁹⁵.

При формуванні та виконанні бюджету на основі ПЦМ акцент зміщується з планування бюджетних витрат на планування конкретних суспільних результатів – як поточних, так і перспективних. Метою запровадження програмно-цільового методу є встановлення безпосереднього

⁹⁴ Молдован О. О. Стратегія реформування системи державних фінансів України: завдання, пріоритети, механізми : аналіт. доп. / О. О. Молдован. – К. : НІСД, 2014. – С. 17.

⁹⁵ Ткаченко Н. В. Прагматика і проблематика впровадження програмно-цільового методу в бюджетний процес / Н. В. Ткаченко // Фінансовий простір. – 2013. – № 3(11). – С. 80.

зв'язку між виділенням бюджетних коштів та результатами їх використання на основі визначених цілей і результативних показників⁹⁶.

Застосування програмно-цільового методу дає змогу передбачити результати виконання кожної бюджетної програми, а також оцінити ефективність використання державних коштів на кожному етапі. Моніторинг і оцінка бюджетних програм передбачають насамперед порівняння результатів і витрат на їх досягнення, аналіз тривалості їх виконання, необхідності й відповідності цих програм вимогам часу⁹⁷.

Позитивом ПЦМ є те, що за його допомогою бюджетні видатки можна гармонізувати з пріоритетами стратегічного розвитку, оскільки бюджетна програма затверджується для реалізації конкретного пріоритету стратегії розвитку держави, деталізуючи й конкретизуючи його.

Організація раціонального розпорядження фінансовими ресурсами держави неможлива без надійного законодавчого підґрунтя для підвищення якості управління бюджетними коштами та формування і використання бюджетних ресурсів як складової фінансових ресурсів.

Формування і використання бюджетних ресурсів держави забезпечується чинною законодавчою базою. До базових нормативних актів, які регулюють бюджетні відносини, належать:

- 1) Конституція України;
- 2) Бюджетний кодекс України (БКУ);
- 3) закон про Державний бюджет України;
- 4) інші закони, що регулюють відносини, які виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання та контролю за дотриманням бюджетного законодавства, і питання відповідальності за порушення бюджетного законодавства, а також визначають правові засади утворення та погашення державного і місцевого боргу;
- 5) нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України (КМУ), прийняті на підставі і на виконання БКУ та інших законів України, передбачені законом про Державний бюджет України на відповідний рік та іншими законами, що регулюють бюджетні відносини;
- 6) нормативно-правовими актами органів виконавчої влади, прийнятих на підставі і на виконання БКУ, інших законів України, та

⁹⁶ Огонь Ц. Г. Програмно-цільовий метод та ефективність бюджетних програм / Ц. Г. Огонь // *Фінанси України*. – 2009. – № 7. – С. 25.

⁹⁷ Дьяченко Я. Я. Теоретико-методологічні основи забезпечення цільового використання бюджетних коштів / Я. Я. Дьяченко // *Фінанси України*. – 2010. – №10. – С. 20.

нормативно-правовими актами Кабінету Міністрів України, що регулюють бюджетні відносини.

Крім того, до бюджетного законодавства БКУ відносить рішення про місцевий бюджет та рішення органів Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій, органів місцевого самоврядування, прийняті відповідно до БКУ, закону про Державний бюджет України, інших законів, нормативно-правових актів Кабінету Міністрів України, органів виконавчої влади та рішень про місцевий бюджет.

Правове регулювання практично всього бюджетного процесу здійснюється нормами одного кодифікованого акта – Бюджетного кодексу України, нова редакція якого діє з липня 2010 р. Саме ним визначаються правові засади функціонування бюджетної системи України, її принципи, основи бюджетного процесу і міжбюджетних відносин та відповідальність за порушення бюджетного законодавства.

Ще одним важливим нормативно-правовим актом у сфері формування і використання бюджетних ресурсів є закон, який затверджує Державний бюджет України на відповідний рік та містить положення щодо забезпечення його виконання протягом бюджетного періоду. Це нормативно-правовий акт, який регулює суспільні відносини, пов'язані з виконанням бюджету держави. Закон про Державний бюджет України є обов'язковим для виконання протягом визначеного проміжку часу – бюджетного періоду (в Україні він збігається з календарним роком) на визначеній території (в Україні) та щодо конкретного кола осіб, організацій, інших суб'єктів бюджетних правовідносин⁹⁸.

Важливе значення щодо правового забезпечення формування бюджетних ресурсів має Податковий кодекс України, оскільки ним регулюються відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів – одного з основних джерел формування дохідної частини державного бюджету.

На сьогодні в умовах децентралізації Податковим кодексом України запроваджено зміни в частині структури місцевих податків і зборів для забезпечення фінансової незалежності місцевих громад. Зокрема:

– запроваджено акцизний податок з реалізації суб'єктами роздрібною торгівлі підакцизних товарів (з тютюнових виробів, алкогольних напоїв та нафтопродуктів), який у 5%-му значенні закріплено за місцевими бюджетами;

⁹⁸ Науково-практичний коментар до Бюджетного кодексу України / заг. ред., передм. Ф. О. Ярошенка. – К. : Зовнішня торгівля; УДУФМТ, 2010. – С. 31.

- до місцевих податків переведено плату за землю;
- здійснено реформування податку на майно і спрощеної системи оподаткування обліку та звітності;
- встановлено єдині нормативи відрахувань загальнодержавних податків (податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств) за кожною ланкою бюджету тощо.

Загалом у 2015 р. внаслідок внесення змін до Бюджетного і Податкового кодексів України в напрямку розширення прав місцевих органів влади та надання їм бюджетної самостійності, а також розширення джерел наповнення місцевих бюджетів, на місця з державного бюджету передано 100% плати за надання адміністративних послуг, 100% державного мита, 10% податку на прибуток підприємств приватного сектору економіки. Крім того, джерела наповнення місцевих бюджетів розширено також завдяки, як зазначалося вище, запровадженню акцизного податку з реалізації роздрібною торгівлі підакцизних товарів (пиво, алкогольні напої, тютюнові вироби, нафтопродукти) за ставкою 5% від вартості реалізованого товару. База оподаткування розширюється через справляння податку на нерухомість відтепер і з комерційного (нежитлового) майна та податку на автомобілі з великим об'ємом двигуна. До місцевих бюджетів зараховуватиметься 80% екологічного податку⁹⁹. Крім того, громади одержуватимуть базову дотацію для підвищення фіскальної спроможності їхніх бюджетів тощо.

Не менш важливе значення мають нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України та органів виконавчої влади. Зокрема, Наказ Міністерства фінансів України «Про бюджетну класифікацію»¹⁰⁰, який визначає класифікацію доходів бюджету; функціональну класифікацію видатків та кредитування бюджету; економічну класифікацію видатків бюджету; відомчу класифікацію видатків та кредитування державного бюджету; класифікацію кредитування бюджету; класифікацію фінансування бюджету за типом кредитора; класифікацію фінансування бюджету за типом боргового зобов'язання; класифікацію боргу за типом кредитора; класифікацію боргу за типом боргового зобов'язання; тимчасову класифікацію видатків і кредитування місцевих бюджетів та

⁹⁹ Урядові експерти розпочали роз'яснювальну роботу в регіонах щодо бюджетної та податкової децентралізації: Прес-служба Міністерства регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства, 04.03.2015 р. [Електронний ресурс] // Режим доступу : http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/printable_article?art_id=247989325.

¹⁰⁰ Про бюджетну класифікацію : Наказ Міністерства фінансів України № 11 від 14.01.2011 р. (зі змінами та доп.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1023.2794.30&nobreak=1>.

структуру кодування програмної класифікації видатків і кредитування державного бюджету та складові частини витрат (видатків) розвитку і витрат (видатків) споживання.

Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку передачі бюджетних призначень, перерозподілу видатків бюджету і надання кредитів з бюджету»¹⁰¹ визначається механізм передачі бюджетних призначень, перерозподілу видатків бюджету і надання кредитів з бюджету, а саме:

– передачі бюджетних призначень від одного головного розпорядника бюджетних коштів до іншого;

– передачі нерозподілених бюджетних призначень на визначену в законі про Державний бюджет України мету між головними розпорядниками;

– перерозподілу видатків бюджету і надання кредитів з бюджету за бюджетними програмами, в т. ч. резервного фонду бюджету, додаткових дотацій та субвенцій, у межах загального обсягу бюджетних призначень, передбачених головному розпоряднику бюджетних коштів, а також збільшення обсягу видатків розвитку за рахунок зменшення обсягу інших видатків (окремо за загальним та спеціальним фондами бюджету);

– перерозподілу видатків державного бюджету на централізовані заходи між адміністративно-територіальними одиницями.

Постановою КМУ «Про затвердження Порядку використання коштів резервного фонду бюджету»¹⁰² визначаються напрями використання коштів резервного фонду державного бюджету та місцевого бюджету і встановлюються процедури, пов'язані з виділенням коштів резервного фонду відповідного бюджету та звітуванням про їх використання.

Оскільки дохідність місцевих бюджетів неоднакова, що зумовлюється певними об'єктивними умовами, такими як різний рівень економічного розвитку територій, різноманітність природно-кліматичних умов територій та їх географічного розташування, різниця в щільності населення територій та його якісній структурі, виникає необхідність врегулювання питань щодо вирівнювання таких диспропорцій, що на законодавчому рівні, крім БКУ, регулюється Постановою КМУ «Про

¹⁰¹ Про затвердження Порядку передачі бюджетних призначень, перерозподілу видатків бюджету і надання кредитів з бюджету : Постанова Кабінету Міністрів України № 18 від 12.01.2011 р. (зі змінами та доп.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?code=18-2011-p>.

¹⁰² Про затвердження Порядку використання коштів резервного фонду бюджету : Постанова Кабінету Міністрів України № 415 від 29.03.2002 р. (зі змінами та доп.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?code=415-2002-p>.

затвердження Порядку перерахування міжбюджетних трансфертів»¹⁰³, в якій визначається механізм перерахування міжбюджетних трансфертів з державного бюджету місцевим бюджетам (базова дотація, субвенції, стабілізаційна та додаткові дотації), реверсної дотації та міжбюджетних трансфертів між місцевими бюджетами.

У процесі розподілу бюджетних ресурсів та реформування міжбюджетних відносин в Україні, на наш погляд, необхідно враховувати специфіку регіонів, зусилля місцевих органів влади щодо мобілізації доходів у бюджет, активізацію участі регіонів у реалізації державних програм на своїй території.

Особливістю міжбюджетних відносин в умовах децентралізації є запровадження міжбюджетних трансфертів, які би враховували різницю між потребами бюджетів місцевого самоврядування у видатках з його дохідними можливостями, забезпечуючи при цьому різні фіскальні потреби. Одна з проблем існуючої системи міжбюджетних відносин пов'язана з наданням трансфертів з державного бюджету – відсутність механізму зворотної дії, орієнтованої на результат від отриманого внеску. Зворотний зв'язок дає змогу забезпечити прозорий рух коштів, раціонально використовувати бюджетні ресурси і досягати запланованого результату, пов'язаного з бюджетним та соціально-економічним вирівнюванням регіонів. Крім того, це сприятиме підвищенню відповідальності розпорядників коштів за ефективністю використання міжбюджетних трансфертів.

Раціональний, економічно виправданий розподіл бюджетних ресурсів сприяє покращенню якості соціальних послуг, що позначається на рівні життя населення та створює передумови для економічного зростання як регіону, так і держави загалом.

Разом із вказаними позитивними змінами, в законодавчому та організаційному полі управління бюджетними ресурсами є проблеми, які потребують вирішення. Зокрема, відсутність ефективної системи контролю за витрачанням бюджетних коштів та неефективне витрачання бюджетних коштів потребує запровадження розширеної та поглибленої звітності (крім щорічного звітування КМУ про виконання державного бюджету) і аналізу ефективності щодо управління бюджетними ресурсами, наприклад, спрямованими державою на підтримку економіки у формі податкових пільг і стимулів, що посилять відповідальність виконавчої влади щодо використання бюджетних ресурсів держави.

¹⁰³ Про затвердження Порядку перерахування міжбюджетних трансфертів : Постанова Кабінету Міністрів України № 1132 від 15.12.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?code=1132-2010-p>.

Ефективна система розподілу бюджетних ресурсів та дієва система контролю за ними в умовах розвитку децентралізації в Україні повинні сприяти макроекономічній стабілізації, створенню умов для конкуренції між регіонами, підвищенню політичної відповідальності, економічної ефективності та відкритості управлінських рішень, результативності функціонування державних інститутів та розвитку стабільної фінансової інфраструктури.

Забезпечення ефективного формування і використання бюджетних ресурсів, оптимального перерозподілу повноважень та фінансових ресурсів між центральними і місцевими органами влади, упорядкування відносин між місцевими та державним бюджетами сприятимуть стабільності фінансової системи України, будучи водночас запорукою позитивного впливу на якісні й кількісні показники економічного життя держави. Відповідно вони мають бути належним чином організованими та підкріпленими дієвою законодавчою базою.

2.2. Фіскальні аспекти взаємозалежності податкової культури та податкового консультування

Проблема підвищення рівня податкової культури вітчизняних платників податків, дотримання ними податкової дисципліни нині набуває особливої актуальності. Наявність значного тіньового сектору, нелегальне працевлаштування, факти приховування доходів, низький рівень податкової грамотності та інші негативні вияви ухилення від сплати податків розбалансовують побудову ефективної податкової системи в Україні. Важливу роль у мінімізації окреслених дисбалансів відіграє формування високого рівня податкової культури, що безпосередньо залежить від розвитку національної системи податкового консультування.

Разом з тим, податкова культура у суспільстві характеризується не лише ставленням платників податків до своїх конституційних обов'язків щодо сплати коштів у державну скарбницю, а також шанобливим ставленням працівників фіскальних органів до суб'єктів податку¹⁰⁴, адже ефективність роботи будь-якої системи насамперед залежить від рівня кваліфікації працівників, від їхнього ставлення до професійної діяльності, від морально-етичних засад та особистих рис.

¹⁰⁴ Таранов І. М. Фіскальний потенціал України та ефективність справляння податків : дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.04.01 / І. М. Таранов. – Тернопіль, 2004. – 20 с.

Моніторинг та аналіз праць різних вчених підтвердив, що доволі часто податкову культуру пов'язують із податковою дисципліною¹⁰⁵, що полягає у дотриманні нормами податкового права та належному виконанні податкових правовідносин. Із визначення Б. А. Карпінського¹⁰⁶ випливає, що забезпечення належного рівня податкової культури можливе лише за наявності стабільного, дієвого податкового законодавства в державі.

І. А. Башинський визначає податкову культуру як складову політичної культури, правової культури, економічної культури, фінансової культури, а також дотримання норм етики у спілкуванні з працівниками податкової служби¹⁰⁷. Крім цього, наведено такі визначення складових податкової культури:

– політична культура – усвідомлення громадянами всієї важливості для держави сплати податків;

– правова культура – знання своїх прав та обов'язків у процесі їхньої сплати;

– економічна культура – досконале знання та безумовне виконання податкового законодавства та підзаконних нормативно-правових актів;

– фінансова культура – своєчасне подання бухгалтерської та податкової звітності.

А. В. Василенко¹⁰⁸ зазначає, що податкова культура – рівень розвиненості податкових відносин, які ґрунтуються на професіоналізмі, відповідальності, правових знаннях представників законодавчої та виконавчої влади, що забезпечує відповідну соціально-активну і культурно-етичну поведінку платників податків.

Разом з цим, податкову культуру також розглядають як рівень розвитку суспільства, виражений в існуючих нормах системи оподаткування, глибині податкових знань населення, умовах розвитку підприємництва, а також в усвідомленні необхідності виконання податкових зобов'язань¹⁰⁹.

¹⁰⁵ Виходець О. М. Організаційна культура взаємовідносин підприємств з державною податковою службою : моногр. / О. М. Виходець. – Одеса : Олтех, 2009. – 98 с.

¹⁰⁶ Карпінський Б. А. Удосконалення взаємин податкової служби з платниками податків / Б. А. Карпінський // Актуальні проблеми економіки. – 2007. – №2 (68). – С. 128–136.

¹⁰⁷ Башинський І. А. Формування податкової культури в Україні [Електронний ресурс] / І. А. Башинський. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ardup/2011_2/2-5-1.pdf 1.

¹⁰⁸ Василенко А. В. Формування податкової культури в Україні [Електронний ресурс] / А. В. Василенко // Економічний вісник університету. – 2011. – № 17/1. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Evu/2011_17_1/Vasilenko.pdf.

¹⁰⁹ Цимбалюк І. О. Податкова культура як фактор дієвості податкових реформ / І. О. Цимбалюк // Перспективи розвитку економіки України: теорія, методологія, практика : матеріали XVII Міжнар. наук.-практ. конф. (29–30 трав. 2012 р.) / відп. ред. Л. Г. Ліпич. – Луцьк : Волинська мистецька агенція «Терен», 2012. – С. 225–227.

На нашу думку, податкова культура інтерпретується крізь призму категорій соціально-психологічного характеру, що мотивують платників податків до розуміння податкового законодавства та обов'язку сплати податкових зобов'язань, з одного боку, а з іншого – до створення належних, стабільних і справедливих умов оподаткування державними інституціями.

Проте на податкову культуру в державі впливає рівень розвитку податкового консультування, яке за допомогою новаторських підходів спроможне налагодити дієві партнерські відносини між платниками податків, фіскальними органами та державою. Взаємозв'язок податкового консультування і податкової культури відображено на рис. 2.3. Взаємозалежність цих дефініцій виявляється першочергово через комплекс таких факторів, як сервісне забезпечення, консультаційна робота, умови співпраці, податкова грамотність тощо.

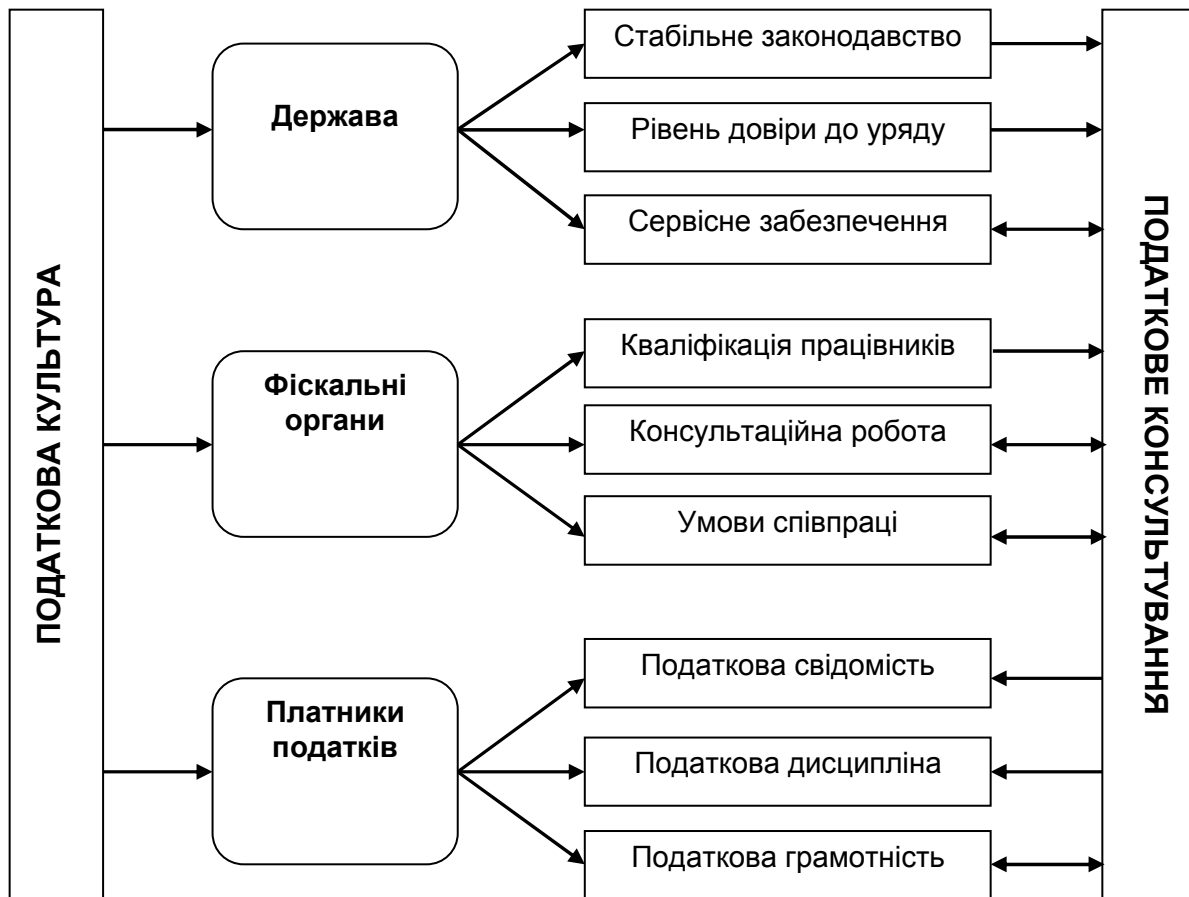


Рис. 2.3. Взаємозалежність податкової культури та податкового консультування

Джерело: складено автором.

Перш ніж характеризувати сутність податкового консультування та його значення у формуванні податкової культури, доцільно зазначити, що особливостями вітчизняної податкової культури є такі:

1. Нестабільність та суперечливість податкового законодавства, в результаті чого платники податків не мають змоги неперервно ознайомлюватись з новими змінами в законодавстві і швидко реагувати на них. Відповідно найбільше правопорушень у сфері оподаткування виявлено не з навмисних мотивів платників, а саме через недостатню їхню поінформованість про нові чи ймовірні зміни в чинному законодавстві країни¹¹⁰.

2. Взаємовідносини платників податків та фіскальних органів характеризуються односторонністю, що розрахована переважно на примусове адміністрування податків. Фіскальні органи скеровують функціональну складову переважно на збирання податків, тоді як процес оподаткування значно ширший за свою сутність.

3. Контролюючі органи у сфері оподаткування в своїй роботі не приділяють належної уваги методам, спрямованим на прищеплення та розвиток у платників податкової свідомості, орієнтованої на добровільну сплату податків.

4. Відсутність структурованого діалогу, компромісу між платниками податків та фіскальними органами.

5. Значні зловживання посадовими особами ДФС України своїм службовим становищем та неналежне виконання обов'язків.

6. Масштабні ухиляння від сплати податку на доходи фізичних осіб, що яскраво ілюструють податкові декларації українських бізнесменів, політиків та вищих чиновників. Їхні офіційні доходи не відповідають вартості найдорожчих автомобілів, які вони використовують, будинків та різних предметів розкоші.

7. Порушення на практиці прав платників податків: на інформацію, на захист, на справедливе і рівноправне становище, на оскарження дій та рішень посадових осіб фіскальних органів, на конфіденційність. Вітчизняне законодавство, що регулює податкові процедури, містить всі ці права, але питання про їх чітке визначення вимагають відповідних змін до діючих правил, а також більшої узгодженості в їх застосуванні на практиці.

¹¹⁰ Ручкіна В. М. Податкова культура в інституціональному аспекті розвитку податкової системи України / В. М. Ручкіна // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. – 2013. – № 1. – С. 199.

8. Непрофесіоналізм, нездатність посадових осіб контролюючих органів налагоджувати належні відносини з платниками податків, допомагати їм порадою, бути консультантом і водночас стежити за своєчасною сплатою податків¹¹¹.

Удосконалення податкової культури слід розпочинати передусім з працівників податкових органів, адже ефективність роботи будь-якої системи насамперед залежить від рівня кваліфікації працівників, від їхнього ставлення до професійної діяльності, від морально-етичних засад та особистих рис.

Прикладом ефективних взаємовідносин між платниками податків і працівниками податкових органів є США, де податкова культура настільки глибоко вкорінена у свідомості кожного американця, що складається враження про її генетичне закріплення. Принцип неминучості та добровільності міцно закріпився у свідомості платників податків інших розвинених країн. Наприклад, у Нідерландах добровільність сплати податків досягає 97%.

В Україні найбільш поширені консультаційні послуги у сфері економіки та в теорії управління. Консультування у напрямку оподаткування належить до сфери економіки і права, хоча одночасно стосується проблем управління фінансами.

Розглядаючи поняття та сутність податкового консультування, варто проаналізувати різні погляди науковців щодо його визначення. У дисертаційній роботі І. В. Друско податкове консультування трактує як самостійний вид підприємницької діяльності, оскільки це вид професійної позавідомчої діяльності з надання клієнтові (замовникові, консультованій особі) на платній основі послуг, які сприяють оптимальному і належному виконанню платниками податків обов'язків, передбачених податковим законодавством щодо обчислення та сплати податків і зборів¹¹². Аналогічне визначення використовують у своїх працях В. В. Балакін, Л. С. Кирина та Д. Г. Черник¹¹³. Подібної точки зору дотримується і О. М. Смірнова, яка вважає, що податкове консультування можна визначити як професійну незалежну діяльність організацій і приватних осіб з надання замовнику платних послуг, результатом якої є визначення

¹¹¹ Безпалько І. Р. Удосконалення взаємин платників податків із податковими органами / І. Р. Безпалько // Науковий вісник НЛТУ України. – 2009. – Вип. 19.2. – С. 142.

¹¹² Друско І. В. Организационно-экономический механизм развития рынка услуг налогового консультирования в Российской Федерации : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.05. / И. В. Друско. – М., 2006. – С. 162.

¹¹³ Черник Д. Г. Налоговое консультирование : уч. пособ. / Д. Г. Черник, Л. С. Кирина, В. В. Балакин. – М. : Экономика, 2009. – С. 50 – 51.

його прав та обов'язків як платника податків і зборів (обов'язкових платежів) та їх оптимальна реалізація¹¹⁴. З. Б.-Д. Дондоков та Ю. Д. Матвеева податкове консультування розуміють як вид консалтингу, який здійснюється у сфері оподаткування та покликаний допомагати юридичним особам, приватним підприємцям й іншим фізичним особам правильно розрахувати та сплатити податки, заповнити відповідні документи, оптимізувати свої податкові витрати тощо. Науковці зазначають, що податкові закони вимагають постійних змін, пов'язаних із політичними та економічними змінами. І податкове консультування – це передача знань про систему оподаткування та всі зміни, які з нею відбуваються, в розпорядження клієнта¹¹⁵.

Також варто згадати Проект Закону України «Про податкове консультування в Україні» (реєстр. № 2745 від 26 червня 2009 р.)¹¹⁶. У законопроекті наводиться зміст податкового консультування, який полягає у:

– наданні консультаційних послуг фізичним та юридичним особам, незалежно від форм власності та організаційно-правових форм з питань визначення і реалізації їх прав та обов'язків як платників податків і зборів (обов'язкових платежів), застосуванні законодавства щодо податків і зборів (обов'язкових платежів);

– наданні необхідних рекомендацій щодо визначення бази оподаткування, розрахунку податків і зборів (обов'язкових платежів), використання пільг окремими платниками податків і зборів (обов'язкових платежів) відповідно до чинного законодавства, дотриманні встановленого порядку нарахування та сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), розробки варіантів організації оподаткування, враховуючи специфіку діяльності юридичних та фізичних осіб;

– інформуванні платників податків про зміни в законодавстві щодо податків і зборів (обов'язкових платежів); наданні роз'яснень щодо практичного застосування відповідних законодавчих та нормативно-правових актів;

– сприянні правильному нарахуванню та повній сплаті податків і зборів (обов'язкових платежів), здійсненні моніторингу змін у відповідному законодавстві;

¹¹⁴ Смірнова О. М. Податкове консультування: зміст і стан розвитку / О. М. Смірнова // Науковий вісник Національного університету ДПС України. – 2011. – Вип. 2 (53). – С. 85. – (Серія : Економіка, право).

¹¹⁵ Дондоков З. Б.-Д. Пути решения проблем налогового консалтинга / З. Б.-Д. Дондоков, Ю. Д. Матвеева // Вестник ВСГУТУ. – 2007. – № 4. – С. 34.

¹¹⁶ Про податкове консультування в Україні : Проект Закону України (реєстр. № 2745 від 26.06.2009 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.taxadvisers.org.ua/discussion_law/discussion.html.

- веденні податкового обліку та складанні податкової звітності;
- представництві інтересів юридичних та фізичних осіб в органах, що здійснюють контроль за нарахуванням та сплатою податків і зборів (обов'язкових платежів), та судових органах;
- проведенні перевірки податкового обліку платників податків і зборів (обов'язкових платежів) на відповідність чинному податковому законодавству та виконанні завдання з надання впевненості щодо податкової звітності на замовлення платників податків відповідно до норм і правил податкового консультування;
- участі у розробці та підготовці проектів нормативно-правових актів, які відповідають інтересам податкових консультантів та платників податків.

В Податковому кодексі України податкове консультування трактується як допомога контролюючого органу конкретному платнику податків щодо практичного використання конкретної норми закону або нормативно-правового акта з питань адміністрування, нарахування та сплати податків чи зборів, контроль за справлянням яких покладено на такий контролюючий орган¹¹⁷. Зазначене визначення першочергово зосереджено на нормативних принципах і звуженні кола податкових консультантів, проте часто у податковій практиці спостерігаються обставини, що потребують ситуативного підходу або звернення до інших фахівців.

Вважаємо за доцільне визначити податкове консультування як різновид професійної діяльності, спрямованої на співпрацю фахівця з питань оподаткування та клієнта щодо врегулювання різнобічних аспектів податкової політики, яка передбачає пошук оптимальних варіантів і гарантує законність їх реалізації¹¹⁸.

Варто погодитися з думкою А. Ю. Габреляна, що державні органи, уповноважені здійснювати податковий контроль, не мають надавати платникам податків послуги з податкового консультування. Податкове консультування, визнане на законодавчому рівні як окремий вид економічної діяльності, має здійснюватися на платній основі незалежними особами, які мають на це відповідний дозвіл (сертифікат податкового консультанта). Відповідальність за надану консультацію має нести податковий консультант, який надав рекомендацію. Водночас податкове

¹¹⁷ Податковий кодекс України № 2755-VI від 2 грудня 2010 р. (редакція від 11.06.2015 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.

¹¹⁸ Ткачик Ф. П. Організаційно-правове забезпечення податкового консультування в Україні, Польщі та Чехії / Ф. П. Ткачик // Світ фінансів. – 2014. – Вип. 3. – С. 157.

консультування має здійснюватись не лише на платній основі, а й під наглядом держави. Зокрема, податкові консультанти мають надавати свої консультаційні послуги на офіційних бланках суворої звітності. У цьому аспекті діяльність податкових консультантів має бути схожою на діяльність нотаріусів. Усі податкові консультації, які будуть надаватись клієнтові, потрібно фіксувати офіційно з подальшим поданням їх копій державним контролюючим органам у сфері оподаткування¹¹⁹.

Після надходження зазначеної інформації та її накопичення податкові та митні органи мають офіційно оприлюднювати найбільш вдалі приклади податкового планування у межах законодавства з метою демонстрації можливостей розумно та ефективно здійснювати податкові витрати, не вдаючись до незаконного ухилення від сплати податків. Також контролюючі органи мають намагатися вносити пропозиції щодо усунення недоліків чинного законодавства у цьому напрямі. Це сприятиме, по-перше, підвищенню податкової культури платників податків шляхом відмови від ухилення від сплати податків та використання законної податкової оптимізації або податкового планування; по-друге, удосконаленню партнерських відносин між державною податковою службою та платниками податків.

При порівнянні систем правового регулювання і організації податкового консультування в країнах Європи одночасно стають помітним деякі відмінності між ними. За результатами наукових досліджень у цій галузі, що проводив Науково-дослідний інститут з «Прав професійних об'єднань вільних професій» при Університеті ім. М. Лютера (Німеччина), можна виокремити два критерії для порівняння національних структур¹²⁰.

Перший критерій полягає у порядку допуску бажаючих на ринок податкового консультування. Зокрема, це вимоги до особистих якостей і рівня кваліфікації претендента, а також ступінь винятковості права на надання послуг як за колом осіб, які допускаються на цей ринок, так і за видами послуг, а також роль і місце професійних організацій та умови членства в них.

Другий критерій передбачає виконання таких правил поведінки суб'єктів податкового консультування на ринку: прав і обов'язків та

¹¹⁹ Габрелян А. Ю. Поняття та сутність дефініції «податкове консультування» / А. Ю. Габрелян // Держава і право. – 2013. – Вип. 59. – С. 270–276. – (Серія : Юридичні і політичні науки).

¹²⁰ Буссе Р. Опыт Германии по информационному взаимодействию финансово-налоговых органов и налоговых консультантов [Электронный ресурс] / Р. Буссе. – Режим доступа : <http://www.nalog-forum.ru/php/content.php?id=767>.

професійної етики податкових консультантів, положень про страхування від професійної відповідальності та підвищення кваліфікації.

Розглядаючи на цій основі нормативну базу, визначають дві істотно відмінні одна від одної системи регулювання правових відносин на ринку податкового консультування. Це, по-перше, система «державного регулювання», коли нормативну базу для податкового консультування переважно кодифіковано законом і адресатами цього закону вона за необхідності лише уточнюється і, по-друге, система «саморегулювання», коли нормативна база для податкового консультування винятково встановлена самими дійовими особами.

Залежно від існуючих в окремих країнах систем регулювання правових відносин представлені професійні об'єднання. При «державному регулюванні» в цій країні є спеціальний закон про податкове консультування і професійні об'єднання, які створені та діють на основі цього закону, підтримують його здійснення і контролюють його виконання. Членство в цій організації є обов'язковим. Країни-представники: Австрія, Угорщина, Німеччина, Італія, Польща, Франція, Хорватія, Словаччина, Чехія, Люксембург та Португалія також належать до цієї групи, хоча членство у професійній організації там добровільне.

У країнах системи «саморегулювання» немає спеціального закону, що регулює податкове консультування, тому професійні об'єднання діють винятково на основі самостійно визначених правил і норм, а членство є добровільним. Власні нормативні положення, що видані професійним об'єднанням, зобов'язують тільки її членів. З членством пов'язано право нести професійний титул, що вказує потенційному клієнту на очікуваний кваліфікаційний рівень податкового консультанта.

До таких країн належать Бельгія, Великобританія, Голландія, Ірландія, Іспанія, Фінляндія та Швейцарія¹²¹.

На нашу думку, підвищенню рівня податкової культури платників податків, в першу чергу, сприятиме розвиток податкового консалтингу у сфері оподаткування.

Трансформація фіскальної політики сьогодні дає змогу суб'єктам оподаткування отримувати консультації з питань податкового та митного законодавства у центрах обслуговування платників податків, що функціонують при Державній фіскальній службі України.

¹²¹ Смірнова О. М. Організаційно-правове регулювання податкового консультування: зарубіжний досвід / О. М. Смірнова // Формування ринкових відносин в Україні. – 2010. – № 8 (111). – С. 47–52.

Протягом 2014 р. до ДФС надійшло 4157 письмових звернень громадян, що на 451 звернення менше, ніж у 2013 р. (4608), з них заяв (клопотань) – 3229 (77,7%), скарг – 768 (18,5%), пропозицій (зауважень) – 160 (3,8%). За результатами розгляду надано відповіді на 4021 звернення, щодо 136 звернень термін виконання не настав (рис. 2.4)¹²².

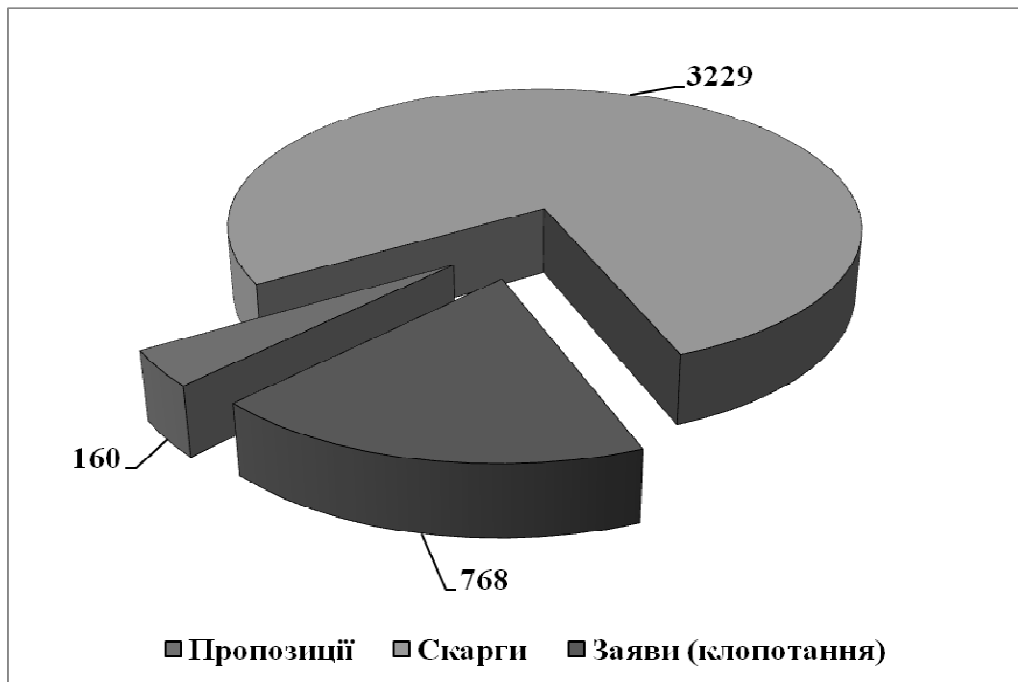


Рис. 2.4. Письмові звернення громадян до Державної фіскальної служби України у 2014 р.

Джерело: складено автором за даними Державної фіскальної служби України.

Досліджуючи аспекти консультаційної діяльності ДФС, важливо розглянути специфіку звернень на сервіс «Пульс», який є індикатором якості взаємодії бізнесу та фіскальних органів. Зокрема, щодо практичного характеру звернень у 2014 р. можемо зазначити, що за податковим напрямком було надано 1815 консультацій, а за митним – 176 відповідно (рис. 2.5)¹²³.

Прагматизм кількості офіційних звернень до консультаційних центрів ДФС щодо загальної чисельності платників податків є незначним. Проте офіційні дані сьогодні не можуть охопити динаміку звернень до приватних установ, що спроможні консультувати громадян з питань оподаткування, які видозмінюються залежно від діяльності юридичної

¹²² Звіт про виконання Плану роботи Державної фіскальної служби України на 2014 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/166710.html>.

¹²³ Антикорупційний сервіс Державної фіскальної служби України «Пульс» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/others/puls->

особи (аудиторські, консалтингові, юридичні, бухгалтерські фірми тощо). Це не дає змоги комплексно оцінити розбудову ринку податкового консультування в Україні, де провідна роль сьогодні відводиться державним інституціям, тоді як у більшості розвинених країн серед податкових консультантів – фізичні чи юридичні особи.



Рис. 2.5. Звернення на сервіс «Пультс» Державної фіскальної служби України відповідно до податкового та митного напрямків у 2014 р.

Джерело: складено автором за даними Державної фіскальної служби України.

Проте в Україні, незважаючи на деякі позитивні зрушення в напрямку розвитку ринку з податкового консультування, зокрема створення Співки податкових консультантів України у липні 2001 р., введення Міністерством праці України за поданням СПКУ у лютому 2004 р. професії «консультант з податків і зборів», розроблення та подання на розгляд до Верховної Ради України Проекту Закону «Про податкове консультування», наявні також невирішені проблеми щодо подальшої розбудови вітчизняного інституту податкового консультування¹²⁴.

¹²⁴ Інформація з сайту Співки податкових консультантів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.taxadvisers.org.ua/index.html>.

Це пояснюється недостатньо розвинутою в нашій державі конкуренцією у сфері податкового консультування, недостатньою фінансовою підтримкою податкового консалтингу, низьким рівнем розвитку культури податкового консультування, що знаходиться на початковій стадії розвитку.

Для розвитку вітчизняного податкового консультування відкриваються значні перспективи. Відповідно основним завданням у цій сфері на сьогодні є подолання перешкод розвитку консалтингових послуг в оподаткуванні. Це варто було б зробити на основі зарубіжного досвіду. На нашу думку, податкове консультування в Україні потрібно розвивати на основі чітко визначеного місця та ролі податкових консультантів у трьохсторонніх відносинах між платниками податків, фіскальними органами та податковими консультантами¹²⁵.

Разом з цим, у контексті формування стабільного законодавчого поля щодо покращення податкової культури за рахунок розвитку податкового консультування необхідно доопрацювати, оновити та ухвалити Закон України «Про податкове консультування в Україні», який би визначав стабільне підґрунтя для організації та координації діяльності податкових консультантів в Україні з урахуванням тенденцій польської та чеської практик податкового консультування, зокрема щодо таких аспектів¹²⁶:

– зобов'язати податкових консультантів нести відповідальність за неякісне надання послуг та відшкодовувати завдані від цього збитки клієнтам та (або) державі;

– налагодити облік та контроль виданих ліцензійних дозволів і сертифікатів щодо організації діяльності у сфері податкового консультування;

– надавати послуги з податкового консультування на умовах довірливості, конфіденційності та секретності;

– на законодавчому рівні передбачити повноваження професійного громадського органу щодо комплексного управління діяльністю податкових консультантів в Україні;

– чітко окреслити механізм застосування дисциплінарних заходів, санкцій та апеляцій до суб'єктів податкового консультування тощо.

¹²⁵ Ткачик Ф. П. Податкове консультування як спосіб мінімізації ухилення від оподаткування / Ф. П. Ткачик, І. В. Дармопук // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2014. – Вип. 9 (ч. 5). – С. 207. – (Серія «Економічні науки»).

¹²⁶ Ткачик Ф. П. Організаційно-правове забезпечення податкового консультування в Україні, Польщі та Чехії / Ф. П. Ткачик // Світ фінансів. – 2014. – Вип. 3. – С. 162.

Отже, існуючі проблеми у вітчизняній системі податкового консультування вимагають швидкого вирішення, що потребує комплексного підходу, в т. ч. за рахунок імплементації позитивної практики зарубіжних країн, де законодавство про податкове консультування прийнято у 1996 та 1992 р. відповідно. Разом з цим, вітчизняну систему податкового консультування доцільно розвивати на основі державного контролю та регулювання і чіткого визначення місця та ролі податкових консультантів (радників) у процесах удосконалення взаємовідносин фіскальних органів, держави і платників податків. Налагодження ефективного механізму функціонування податкового консультування в Україні дасть змогу знизити рівень ухилення від оподаткування, що в підсумку за умов цільового використання отриманих від сплати податків доходів до бюджету забезпечить зростання соціально-економічних показників, покращення добробуту нації та підвищення рівня податкової культури.

2.3. Теоретичне обґрунтування механізму податкового регулювання інноваційної діяльності

Розвиток соціально орієнтованої економіки і забезпечення у національних умовах господарювання економічного зростання держави не можливі без удосконалення податкового регулювання інноваційних процесів. Відповідно це потребує детального дослідження та удосконалення механізму податкового регулювання, оскільки саме завдяки правильному й обґрунтованому використанню його складових держава може забезпечувати позитивну динаміку щодо створення нових робочих місць, зайнятості населення, конкурентоспроможності вітчизняних підприємств, пожвавлення процесів споживання й інвестування, а отже, стабільного економічного зростання. Саме з цієї причини органам влади потрібно вивчати, аналізувати та обґрунтовувати механізми й методи податкового регулювання інноваційної діяльності, а також з'ясувати їхній вплив на процеси суспільного відтворення на мікро- та макро-економічному рівнях.

Потреба держави у відпрацюванні дієвих методів координування та регулювання інноваційної діяльності визначається сучасними тенденціями розвитку світового господарства. Основні чинники, які безпосередньо впливають на економічне зростання в державі, взаємопов'язані між собою та збігаються із цілями суб'єктів господарювання, які прагнуть до розширення та розвитку власного виробництва. Взявши за основу власні розробки та результати дослідження інших науковців, окреслимо

основні чинники, що безпосередньо пов'язані з необхідністю відтворення й удосконалення механізму державного регулювання інноваційної діяльності (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Чинники, які впливають на економічне зростання

Мета держави		Мета суб'єкта господарювання
Підвищення економічного розвитку		Підвищення рівня добробуту
Розвиток національного виробництва		Підвищення конкурентоспроможності
Збільшення податкових надходжень		Збільшення прибутків (доходів)
Ефективне використання наукового потенціалу		Впровадження інноваційних технологій та методів організації виробництва
Залучення інвестицій		Поліпшення якісних характеристик засобів виробництва
Скорочення безробіття та створення робочих місць		Підвищення продуктивності праці
Соціальне вирівнювання		Активізація соціальної підтримки

Джерело: складено автором.

Головним завданням, що окреслює стратегічну мету держави, є підвищення рівня економічного зростання, яке сприятиме покращенню добробуту громадян. Відповідно для відтворення позитивної динаміки макроекономічних показників, які характеризують зростання економіки, важливо насамперед активізувати розвиток національного виробництва як запоруки конкурентоспроможності вітчизняних підприємств. За відповідних умов держава, завданням якої є наповнення бюджету, фіксуватиме збільшення податкових надходжень, що відбувається на фоні

зростання прибутків і доходів платників податків. Запорукою успішного впровадження інноваційних технологій і методів організації виробництва є ефективне використання наукового потенціалу, що можливе за тісної співпраці виробничих підприємств з освітянськими закладами та дослідницькими структурами. Реалізація інноваційної діяльності сприятиме залученню інвестицій, на базі чого суб'єкти господарювання матимуть додаткову можливість для поліпшення якісних характеристик засобів виробництва. Впровадження оновлених засобів і методів ведення господарської діяльності потребуватиме збільшення кількості та підвищення якості трудових ресурсів, що в масштабах держави означатиме створення нових робочих місць і скорочення рівня безробіття. Цей процес супроводжуватиметься поліпшенням якісних характеристик засобів виробництва, що забезпечить зростання на підприємствах кваліфікованої робочої сили та підвищення інтересу суспільства до соціальної політики, а це відповідно є важливою передумовою активізації соціальної підтримки. Така ситуація сприятиме соціальному вирівнюванню у державі.

Таким чином, визначена взаємодія чинників, які впливають на рівень економічного розвитку, зумовлює необхідність удосконалення механізму податкового регулювання інноваційної діяльності, який є важливою ланкою фінансового оздоровлення та має орієнтуватися на досягнення стратегічних цілей і конкретних завдань з їхньої реалізації, на встановлення ієрархії цілей за термінами досягнення та ефективність вирішення проблем фінансової стабілізації; вибір оптимального варіанта податкового регулювання діяльності кризових підприємств й поетапне досягнення запланованих завдань¹²⁷.

В Україні функціонування механізму податкового регулювання у сфері здійснення інноваційної діяльності потребує кардинальних змін і доопрацювань, оскільки впродовж тривалого періоду система правової підтримки новаторських ідей не була дієвою. Відповідно індиферентність держави щодо використання наукового потенціалу у виробничому процесі суб'єктів господарювання призвела до суттєвих, згубних для національної економіки ефектів:

– зменшення державних видатків на реалізацію інноваційних проектів;

¹²⁷ Дюрядін В. П. Податковий механізм фінансового оздоровлення підприємств: теоретичні аспекти / В. П. Дюрядін, А. М. Леміш // *Економіка Крима*. – 2004. – № 12. – С. 27.

- скорочення фінансування на впровадження новаторських технологій суб'єктами господарювання;
- зниження конкурентоспроможності вітчизняних підприємств;
- погіршення інвестиційного клімату;
- збільшення кількості нерентабельних підприємств;
- використання схем щодо уникнення та ухилення від оподаткування;
- визначення чіткої тенденції до скорочення наукового потенціалу в державі;
- погіршення загального соціально-економічного становища в Україні.

Отже, немає сумніву у необхідності вдосконалення існуючого механізму податкового регулювання інноваційної діяльності, що насамперед є важливим інструментом запобігання кризовим ситуаціям на підприємстві. І саме досліджуваний механізм є одним з основних важелів впливу не лише на ефективність функціонування підприємств, а й на визначення векторів оздоровлення національної господарської системи загалом.

Для ґрунтовного вивчення впливу податкового регулювання на здійснення інноваційної діяльності необхідно визначити основні поняття цього процесу. Згідно з нашими міркуваннями, механізм податкового регулювання інноваційної діяльності – це сукупність відповідних форм, методів, інструментів, принципів і функцій, за допомогою яких держава здійснює вплив на інноваційну активність суб'єктів господарювання з метою забезпечення конкурентоспроможності вітчизняних підприємств та пришвидшення процесу суспільного відтворення.

Для об'єктивного тлумачення власного бачення сутності механізму податкового регулювання інноваційної діяльності розглянемо більш детально його дію в умовах сучасних економічних тенденцій. Зауважимо, що складові механізму податкового регулювання інноваційної діяльності є опосередкованою формою державної підтримки відтворення вітчизняних підприємств. Держава забезпечує таку підтримку вітчизняної економіки за допомогою впливу суб'єктів податкового регулювання інноваційної діяльності на його об'єкти шляхом реалізації преференційного оподаткування. Його значення нині суттєве з огляду на значний обсяг надання. Необхідність поточних податкових коригувань через систему пільгових і безпільгових преференцій диктується динамічним характером відтворювальних процесів.

Податкове регулювання, що здійснюється через систему податкових пільг, є взаємозумовленим комплексом податкових преференцій стратегічного характеру. Їхнє надання має компенсувати фінансові втрати при виробництві нової конкурентоспроможної продукції, сприяти модернізації технологічних процесів, утверджувати і забезпечувати розвиток малого і середнього бізнесу.

В основу раціонального обґрунтування дії механізму податкового регулювання інноваційної діяльності покладено класифікаційний метод, який потребує розробки та деталізації відповідного процесу за певними критеріями, які, хоч і часто використовуються у наукових дослідженнях, не систематизовано. Отже, основні складові механізму податкового регулювання інноваційної діяльності окреслено на рис. 2.6.

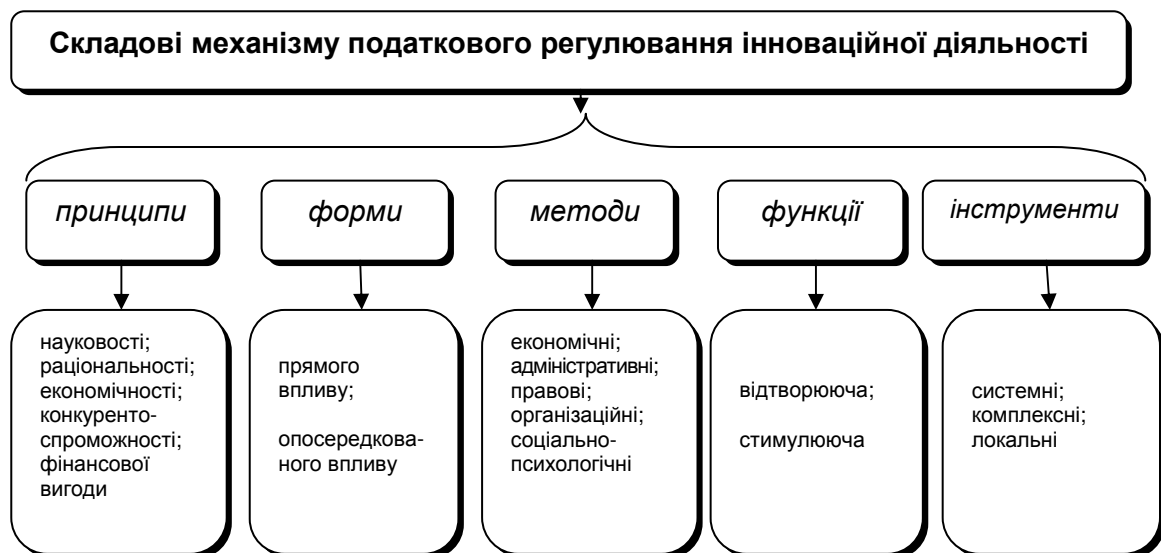


Рис. 2.6. Складові механізму податкового регулювання інноваційної діяльності

Джерело: складено автором.

На нашу думку, механізм регулювання інноваційної діяльності потрібно формувати за певними принципами, які мають збігатися з принципами становлення та функціонування оптимальної податкової системи:

– принцип науковості окреслює важливість формування механізму податкового регулювання інноваційної діяльності на основі науково-логічних досліджень;

– принцип раціональності означає, що використовувати ті чи інші інструменти механізму податкового регулювання інноваційної діяльності необхідно у разі їх доцільності в окремій соціально-економічній ситуації;

– принцип економічності передбачає ефективну та економічну організацію механізму податкового регулювання, відповідно до якої витрати на заходи щодо його реалізації перекриватимуться позитивними ефектами від здійснення інноваційної діяльності;

– принцип підвищення конкурентоспроможності вказує на важливість застосування будь-яких інструментів і важелів механізму регулювання інноваційної діяльності, які мають сприяти підвищенню конкурентоздатності вітчизняних підприємств;

– принцип фінансової вигоди визначає, що дія будь-яких інструментів і важелів механізму регулювання інноваційної діяльності має у результаті забезпечуватися фінансовою вигодою у вигляді отримання прибутків для суб'єкта господарювання та додаткових фінансових ресурсів, зокрема податкових надходжень, для держави.

Реалізація механізму податкового регулювання інноваційної діяльності може здійснюватися у двох формах:

- прямого впливу;
- опосередкованого впливу.

Так, у першому випадку – у формі прямого впливу за умови використання відповідних інструментів оподаткування (податку на прибуток підприємств; податку на доходи фізичних осіб та ін.); у другому – у формі опосередкованого впливу за умови використання відповідних інструментів дії механізму податкового регулювання інноваційної діяльності (податків на споживання, так званих податків на витрати: ПДВ, ввізного/вивізного мита та акцизного податку).

На практиці механізм податкового регулювання інноваційної діяльності реалізується шляхом використання певних методів дії на відповідні об'єкти. За засобами впливу методи податкового регулювання поділяють на економічні, адміністративні та організаційні:

– економічні методи – це методи впливу на суб'єктів інноваційної діяльності шляхом використання системних, комплексних і локальних економічних інструментів;

– адміністративні методи – це вплив на суб'єктів інноваційної діяльності шляхом видання постанов, наказів і розпоряджень органів виконавчої влади;

– організаційні методи – це методи, за допомогою яких проводиться систематизація регламентування, нормування та інструктування процесу здійснення інноваційної діяльності;

– правові методи – здійснення механізму податкового регулювання інноваційної діяльності відбувається у межах нормативно-законодавчої бази;

– соціально-психологічні методи полягають у використанні новітніх розробок психології та педагогіки з метою мотивування суб'єктів господарювання до активізації інноваційної діяльності й використання інноваційних технологій, а громадян – до споживання інноваційного продукту.

Крім цього, для більш ґрунтовної характеристики дії механізму податкового регулювання інноваційної діяльності варто окреслити властиві йому функції. До них належать такі:

– відтворююча функція передбачає можливість розширення виробництва та оновлення виробничого процесу з метою зниження собівартості продукції, відтворення засобів виробництва, створення нових робочих місць, отримання максимальних доходів (прибутків);

– стимулююча функція забезпечує конкурентні переваги суб'єктів інноваційної діяльності на вітчизняному та світовому ринках, сприяє відновленню чи посиленню прибутковості й рентабельності шляхом використання механізму податкового регулювання у здійсненні інноваційної діяльності.

Водночас важливою складовою реалізації механізму податкового регулювання інноваційної діяльності є інструменти, за допомогою яких окреслений механізм може формуватися. Ці інструменти, на наш погляд, доцільно згрупувати таким чином: системні, комплексні та локальні інструменти.

Системні інструменти вбудовані у систему оподаткування, зокрема це загальний рівень оподаткування, структура діючої у країні системи оподаткування тощо. До них належать також податки, норма оподаткування, санкції (штрафи), безпільгові податкові преференції (наприклад, відтермінування (розтермінування) грошових зобов'язань або податкового боргу платників податків)¹²⁸ (рис. 2.7).

Підвищення податкового навантаження загалом є чинником, що стримує інноваційну активність і процеси капіталовкладень. Зниження загального рівня податкового навантаження сприяє вивільненню обігових коштів підприємств та збільшенню обсягів інвестицій у розширене відтворення. Крім того, цей процес супроводжується тимчасовим скороченням дохідної частини бюджету до періоду відповідного збільшення податкових баз.

¹²⁸ Крисоватий А. І. Новітня парадигма преференційного оподаткування : моногр. / Андрій Ігорович Крисоватий, Галина Василівна Василевська. – К. : Центр уч. л-ри, 2013. – С. 25–27.

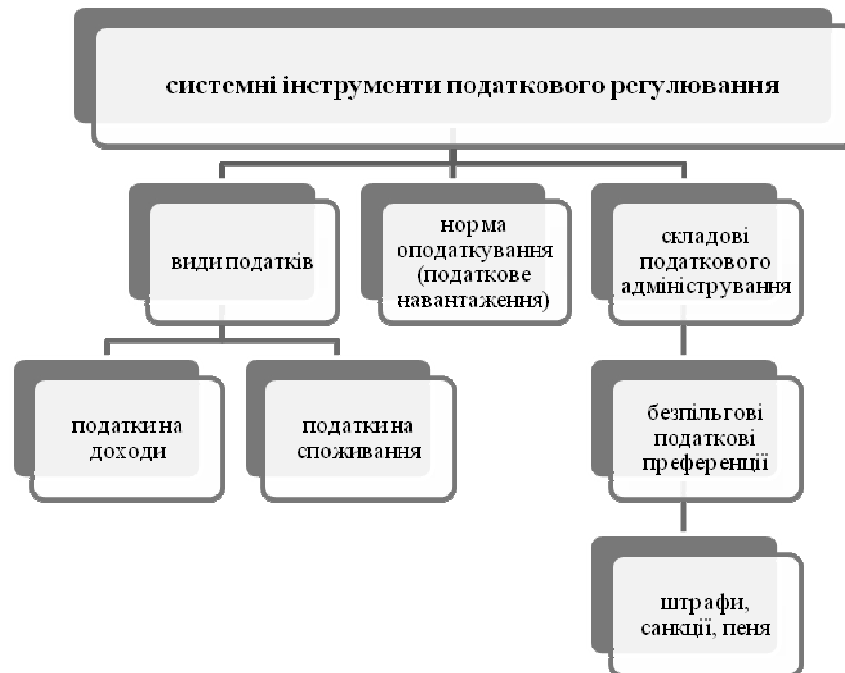


Рис. 2.7. Види системних інструментів податкового регулювання інноваційної діяльності

Джерело: складено автором на основі наукового джерела¹²⁹.

Наступним інструментом є система податків і зборів та її структура. Держава, встановлюючи чи скасовуючи види податків, стимулює або стримує інноваційну діяльність. Здавна податки поділяють на податки на доходи, податки на споживання та податки на майно. Податки на доходи зменшують об'єкт оподаткування (прибуток, дохід), який може бути ресурсним джерелом для активізації інноваційних процесів. Податки на споживання сплачуються опосередковано через цінові механізми та не зменшують об'єкта оподаткування. Застосування податків на споживання посилюється за умов економічної кризи, оскільки вони не зменшують об'єкт оподаткування.

Безпільговими податковими преференціями такого виду, як розтермінування грошових зобов'язань або податковий борг платників податків, варто розуміти надання платнику податків певного бюджетного кредиту на основну суму його податкових платежів, належних до сплати без урахування сум пені під проценти. Відповідно відтермінування податкових зобов'язань згідно з чинним законодавством – це перенесення сплати основної суми податкових зобов'язань платника податків без урахування сум пені під проценти. Використання саме цих преференцій є

¹²⁹ Крисоватий А. І. Новітня парадигма преференційного оподаткування : моногр. / Андрій Ігорович Крисоватий, Галина Василівна Василевська. – К. : Центр уч. л-ри, 2013. – 260 с.

непрямою формою державної підтримки фінансового оздоровлення підприємства через створення державою певних стимулів до впровадження інновацій. Специфіка застосування штрафних санкцій дає змогу шляхом використання механізмів податкового кредитування надавати суб'єкту господарювання державні кошти в користування на умовах «державного податкового кредитування».

Комплексний характер мають інструменти податкового регулювання, які одночасно стосуються декількох основних податків і зборів, що створює спеціальний режим оподаткування для певних груп платників (рис. 2.8). До їхнього складу зарахуємо галузеві, територіальні податкові преференції та спеціальні податкові режими¹³⁰ (рис. 2.8).



Рис. 2.8. Види комплексних інструментів податкового регулювання інноваційної діяльності

Джерело: складено автором на основі наукового джерела¹³¹.

Галузеві пільгові преференції можуть запроваджуватись одночасно щодо декількох видів податків і стосуватися суб'єктів господарювання однієї галузі або тих, які здійснюють певний вид діяльності. Податкова підтримка певних галузей забезпечує їхню більшу перспективність з огляду на інноваційну привабливість, оскільки вкладення коштів у ці галузі порівняно з іншими дає змогу підвищити рентабельність.

Територіальні пільгові преференції (спеціальні економічні зони, вільні економічні зони, технопарки) спрямовуються на стимулювання розвитку регіонів або областей шляхом створення відповідних умов для інтенсифікації інноваційної діяльності.

¹³⁰ Крисоватий А. І. Новітня парадигма преференційного оподаткування : моногр. / Андрій Ігорович Крисоватий, Галина Василівна Василевська. – К. : Центр уч. л-ри, 2013. – С. 25–27.

¹³¹ Там само. – С. 260.

Локальні інструменти податкового регулювання пов'язані з реалізацією регуляторного потенціалу кожного податку або збору зокрема, що визначається певним синтезуванням елементів податку й відповідним порядком обчислення податкових зобов'язань. До локальних інструментів належать такі елементи податку, як об'єкт чи база оподаткування, податкові пільгові преференції¹³², податкова ставка, податковий період, а також платник податку, амортизаційні відрахування, податковий кредит (у т. ч. інвестиційний) (рис. 2.9).

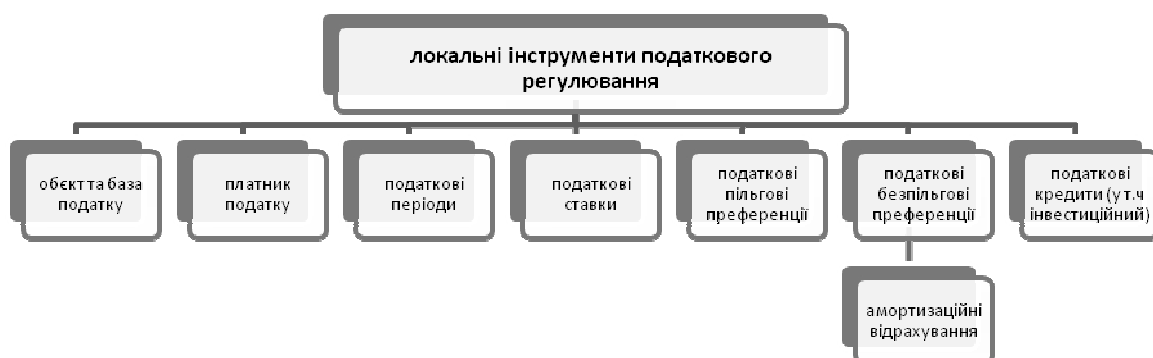


Рис. 2.9. Види локальних інструментів податкового регулювання інноваційної діяльності

Джерело: складено автором на основі наукового джерела¹³³.

Таким чином, щодо кожного податкового платежу як інструмент податкового регулювання інноваційної діяльності можна використовувати елементи податку. Ця група засобів податкового регулювання містить такі інструменти: об'єкт та база оподаткування, склад платників податків і принципи їхнього встановлення, розмір ставки податку.

При розрахунку інноваційного потенціалу податку велике значення має об'єкт і база податку. Встановлення та зміна цих складових можуть впливати на оподаткування різних видів діяльності. Щодо податку можуть бути встановлені такий об'єкт і база оподаткування, які вилучають оподаткування інноваційної діяльності. Звуження бази оподаткування здійснюється шляхом вилучення з неї певних видів доходів, розширення складу витрат та ін.

В Україні, наприклад, обмеження бази оподаткування податком на прибуток здійснюється шляхом вилучення зі складу доходів емісійного доходу. У перспективі зазначений інструмент може використовуватись лише

¹³² Крисоватий А. І. Новітня парадигма преференційного оподаткування : моногр. / Андрій Ігорович Крисоватий, Галина Василівна Василевська. – К. : Центр уч. л-ри, 2013. – С. 40–42.

¹³³ Там само. – С. 260.

в окремих випадках, зокрема для стимулювання інновацій. Зворотний процес – розширення бази оподаткування – відбувається у результаті зростання обсягів підприємницької діяльності, зменшення випадків ухилення від оподаткування та скасування окремих видів пільг. Диференціація бази оподаткування для окремих видів діяльності або платників податків передбачає не тільки вплив на загальні обсяги інвестицій в економіці, а насамперед оптимізацію розподілу капіталу між її галузями. Це здійснюється шляхом розмежування бази оподаткування для різних видів діяльності або окремих продуктів чи платників. Разом з цим, податкове регулювання реалізується шляхом визначення кола платників податків. Варто розрізняти встановлений законодавством перелік платників податків та звільнених від оподаткування платників, які здійснюють інноваційну діяльність.

Податковим періодом визнається проміжок часу, з урахуванням якого відбувається обчислення та сплата окремих видів податків і зборів. У зв'язку з імовірністю виникнення дефіциту обігових коштів у суб'єкта господарювання в процесі реалізації інноваційних проектів великого значення набувають інструменти регулювання інноваційної активності через встановлення оптимальних термінів сплати податків. Таке регулювання не веде до зменшення податкового навантаження, проте дає платникам можливість підвищити власну маневреність щодо формування й використання оборотних активів, оскільки податок може сплачуватись до, під час та після завершення події чи господарської операції, яка підлягає оподаткуванню, а також із відтермінуванням сплати податкового зобов'язання.

Податковий кредит – це сума, яка визначає вартість витрат, яких зазнав платник податку у зв'язку з інноваційною діяльністю, на суму яких дозволяється зменшення суми його загального річного оподаткованого доходу, одержаного за наслідками такого звітного року. Прикладом може бути врахування суми процентів за іпотечними кредитами до складу податкової знижки з податку на доходи фізичних осіб. Така норма опосередковано впливає на інвестиції у нерухомість і будівельну галузь. Інвестиційний податковий кредит треба розуміти як відтермінування в сплаті податку, що надається суб'єкту господарювання на визначений термін із метою збільшення його фінансових ресурсів для здійснення інвестиційних програм. У подальшому бюджетні втрати компенсуються за рахунок збільшення об'єкта оподаткування і податкових надходжень.

Цей вид податкової пільги зменшує податкову базу або суму податку на визначені розміри. Величина цієї знижки окреслюється сумою витрат платника, які законодавчо виводяться з-під оподаткування шляхом

зменшення на еквівалентну величину податкової бази. Методом надання певного виду пільгових преференцій держава стимулює розвиток пріоритетних для суспільства напрямів діяльності суб'єктів господарювання.

До локальних інструментів податкового регулювання інноваційної активності зараховують амортизацію. Цей інструмент може використовуватись, з одного боку, як «прискорена амортизація»¹³⁴ з метою пришвидшення морального та фізичного оновлення основних засобів. З іншого боку, регламентування розміру норми амортизації та груп основних засобів також дає змогу акумулювати амортизаційні фонди, які у майбутньому спрямовуватимуться на оновлення виробництва.

Найбільш відповідальним моментом при створенні податкового механізму, який би забезпечив економічне зростання і максимізацію податкових доходів бюджету, є встановлення податкових ставок. Проте в ході еволюції виявилось, що важливою також є диференціація ставок податків, які встановлюють на основі розміру одержаного прибутку відповідно до галузі здійснення підприємницької діяльності чи території її реалізації. У багатьох країнах використовується градація ставок податків залежно від розміру одержаного суб'єктом господарювання прибутку. Держава встановлює ставки оподаткування і диференціює їх залежно від виду підприємства чи установи, форми власності, напрямку діяльності, його важливості для споживачів або країни.

У контексті вищезазначеного з'ясуємо сутність механізму податкового регулювання інноваційної діяльності, розглянемо його структурні елементи та їхню взаємодію (рис. 2.10).

Так, основними складовими механізму податкового регулювання інноваційної діяльності є суб'єкти податкового регулювання, до яких належать органи державної влади, оскільки саме вони здатні законодавчо впливати на об'єкт податкового регулювання, а саме на інноваційну активність суб'єктів господарювання, шляхом формування відповідної законодавчо-нормативної бази. Такий вплив здійснюється через важелі державного управління економікою. Такими важелями реалізації механізму податкового регулювання інноваційної діяльності є інструменти податкового регулювання, описані раніше. Їхня дія в окресленому механізмі здійснюється за допомогою вищезазначених методів на підставі відповідних принципів у двох можливих формах. Виконуючи відповідні функції, інструменти податкового регулювання взаємодіють між собою та впливають на об'єкти податкового регулювання інноваційної діяльності.

¹³⁴ Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. (із змінами і доп.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.

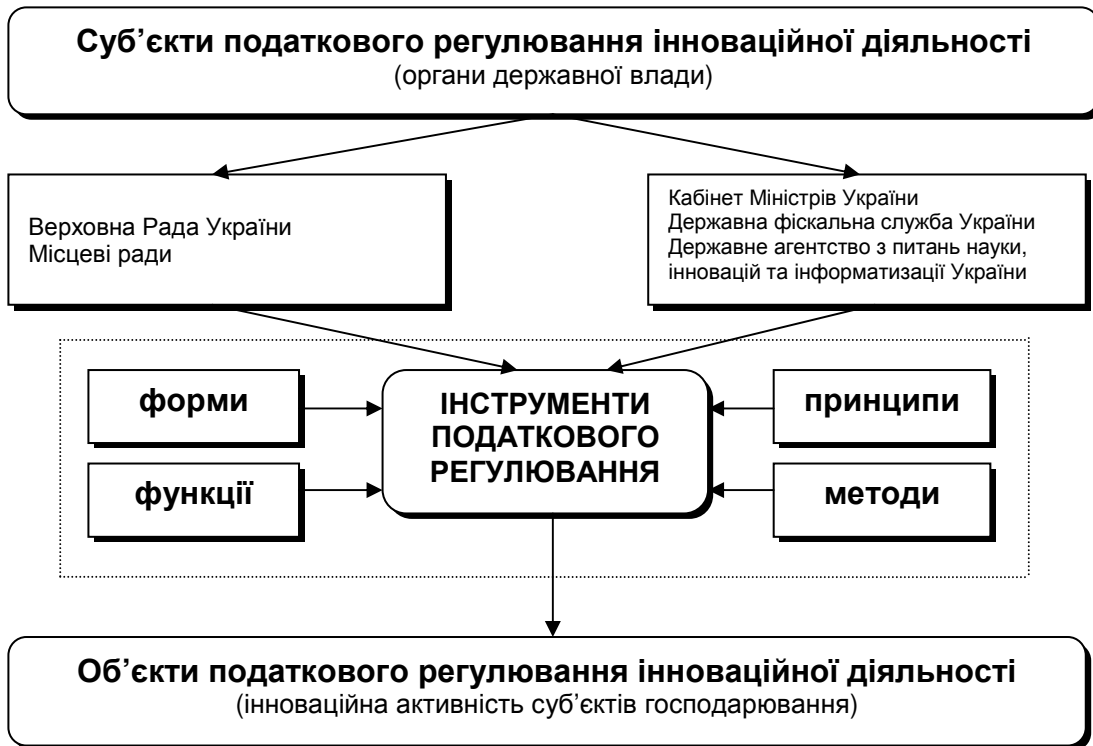


Рис. 2.10. Механізм податкового регулювання інноваційної діяльності та взаємодія його складових

Джерело: складено автором.

За умови прагнення стимулювати інноваційну діяльність держава має здійснювати вибір між збільшенням податкової ставки і зростанням у результаті цього дохідної частини бюджету та середньою ставкою, яка визначає сприятливі умови для підвищення інноваційної активності підприємств і завдяки цьому дає змогу розширити базу оподаткування. Вважається, що зниження податкових ставок не завжди веде до зменшення податкових надходжень. Так, нижчі податкові ставки, які дають змогу вагомо збільшити обсяги виробництва та доходів, з одного боку, можуть забезпечити зростання податкових надходжень. Проте, з іншого боку, надмірне зниження ставок може призвести до зменшення податкових надходжень і збільшення бюджетного дефіциту, спричинити зниження ефективності бюджетної політики. З огляду на це зростання ставок податків зумовлює не відповідне збільшення податкових платежів, а передбачає інший результат. Великий податковий тиск знижує ділову активність, і процес інвестування в інновації стає нерентабельним. Стимулюється не розширення податкової бази за рахунок поживлення виробництва, а ухилення від оподаткування шляхом приховування доходів.

Застосування тих чи інших інструментів податкового регулювання залежить від виду ринкового середовища та еластичності попиту на товар. У разі присутності на ринку монополії на виробництво інноваційного продукту попит на такі товари буде нееластичний, тобто зміна його ціни не впливатиме на попит або обсяг реалізації. Рентабельність виробництва таких товарів переважно висока, тому, на нашу думку, механізм податкового регулювання у такому разі має полягати у застосуванні стандартних ставок податків, відсутності податкових пільг, тобто у відсутності податкового стимулювання. Проте при встановленні еластичного попиту на інноваційний продукт підприємства, що спостерігається у конкурентному ринковому середовищі, необхідно застосовувати інструменти податкового стимулювання припливу інвестицій для виробництва інноваційних продуктів. Насамперед потрібно знижувати податковий тиск, чого можна досягти зменшенням податкового навантаження через податки на доходи, оскільки їхня дія є більш видимою як для виробників, так і для споживачів. Однак податки на споживання є латентними, оскільки реалізуються через ціновий механізм і їхнього навантаження певною мірою зазнають споживачі.

У сучасних умовах на більшість інноваційної продукції діє еластичний попит, оскільки її виробляють приватні фірми в конкурентному середовищі. З огляду на це можна зробити висновок, що для активізації інвестиційної діяльності відповідних підприємств потрібно застосовувати податкові інструменти. Лише у разі наявності монополії на виробництво окремих видів інноваційної продукції потрібно утриматись від застосування податкового стимулювання. Зазначена монополія може бути створена державою адміністративними методами.

Загальний характер вітчизняних економічних реформ свідчить, що значна кількість суб'єктів господарювання, які не адаптувалися до ринкових умов ведення господарської діяльності, постійно потребує державної підтримки шляхом застосування до них відповідних преференційних заходів. Однак у певних випадках запровадження преференцій у сфері оподаткування спрямоване на вирішення соціальних, а не інноваційних проблем.

Податкова система мусить мати інвестиційну спрямованість, що дасть можливість використовувати додаткові кошти з метою активізації інноваційної діяльності. Цього можна досягати шляхом застосування в оподаткуванні обґрунтованого поєднання інструментів податкового регулювання, що дасть змогу активізувати інвестиційну діяльність у пріоритетних напрямках. Для об'єктивної характеристики механізму податко-

вого регулювання інноваційної діяльності важливо надати певну оцінку його дії та застосуванню складових цього механізму.

2.4. Вплив фіскальної політики на інвестиційно-інноваційні процеси в державі

Із проголошенням незалежності Україна стала на шлях самостійного розвитку, на шлях побудови ринкової, соціально орієнтованої економіки. Визначальну роль в інституційних змінах в економіці відіграє фіскальна політика держави. Фіскальна політика є складовою фінансово-економічної політики держави, тому реальне усвідомлення значення фіскальної політики дає змогу оцінити її вплив на соціально-економічний розвиток країни. Цей процес ускладнюється відсутністю виваженої, реалістичної концепції виходу України з економічної кризи. В цих умовах особливої актуальності набувають дослідження концептуальних засад побудови фіскальної політики та її впливу на соціально-економічне становище в країні.

Сьогодні особливої актуальності набуває аналіз дієвості обраних інструментів фіскальної політики при визначенні часу, упродовж якого відбувається реалізація фіскальної політики. Адже від дієвості інструментів фіскальної політики залежать: якісні перетворення в економіці, економічне зростання, подолання диференціації доходів населення, адаптація національної економіки до тенденцій розвитку світового господарства та ін.

Проблематика фіскальної політики відображена у працях багатьох вітчизняних науковців: А. І. Крисоватого, А. І. Луцика, В. М. Федосова, І. О. Луніної, А. М. Соколовської, Ю. Б. Іванова та ін. Однак мінливість економічної ситуації постійно вимагає уточнення підходів (особливо щодо засобів реалізації стратегічних стандартів), перегляду стереотипів мислення, оцінок і висновків. Значну увагу означеним питанням приділяли й державні діячі, але надмірна захопленість усіх без винятку українських політиків реформізмом не сприяє впорядкуванню фіскальної політики держави та її спрямуванню в єдине русло.

Фіскальна політика є реалізацією фіскальних інтересів держави і тому вона має задовольняти ці інтереси на двох рівнях: необхідному і достатньому. Реалізація заходів на необхідному рівні охоплює забезпечення функцій держави як такої, тобто апарату управління. Достатній рівень ефективності дає змогу державі використовувати свої ресурси та інструменти впливу для досягнення цілей суспільного розвитку.

На тлі прогресу світової економіки технологічна структура української економіки регресує. Досвід розвинених країн світу свідчить, що їх значний

економічний успіх досягається лише за умов запровадження ефективної державної політики у сфері інвестиційно-інноваційної діяльності. Прагнення України до інтеграції в світовий економічний простір зумовлює необхідність використання фінансових регуляторів інвестиційно-інноваційних процесів, які продукуватимуть появу бажаних соціально-економічних ефектів і сприятимуть зміцненню конкурентоспроможності національної економіки. Конкурентоспроможність підприємств визначається готовністю до нововведень, тобто істотно залежить від рівня інноваційної діяльності. Дефіцит фінансових ресурсів, складність залучення інвестицій, високі відсоткові ставки за банківські кредити, неефективний вплив оподаткування на зазначені процеси актуалізують зазначену проблему.

Вплив уряду на економічні процеси в країні зумовлюється неспроможністю суто ринкових механізмів вирішувати найгостріші соціальні та економічні проблеми, задовольнити потреби громадян у суспільних товарах і послугах, забезпечити гарантії соціально-економічних прав людини. З огляду на це справжній економічний розвиток можливий лише тоді, коли з'являються явища, відомі сьогодні як «інновації», а в Й. Шумпетера фігурують переважно за назвою «нові комбінації». У пізніших працях науковець остаточно став називати категорію «нові комбінації» терміном «інновації», що сьогодні є загальноживаним саме в редакції, запропонованій Й. Шумпетером як економічна категорія¹³⁵.

Невід'ємною ознакою інновації є науково-технічна новизна та можливість практичного застосування у виробництві. Можливість комерційної реалізації задуму є потенційною властивістю, для досягнення якої потрібні певні зусилля і час. У ринковій економіці основними складовими інноваційної діяльності є нововведення.

Для покращення інвестиційного клімату в Україні необхідно залучити до активної інвестиційної діяльності, розвитку національного виробництва і ринкової інфраструктури всіх суб'єктів господарювання незалежно від форм власності. У створенні інвестиційних накопичень має брати участь увесь фінансовий капітал країни, в т. ч. його тіньові форми. Крім того, необхідно спрямовувати обмежені інвестиційні ресурси на реалізацію першочергових пріоритетних програм загальнодержавного та регіонального рівнів.

За даними міжнародних рейтингів, Україна посідає різні позиції в цих рейтингах щодо реалізації інвестиційно-інноваційних процесів. Наприклад, за Глобальним інноваційним рейтингом, складеним агентством «Blo-

¹³⁵ Шумпетер А. Теорія економічного розвитку: дослідження прибутків, капіталу, відсотка та економічного циклу / А. Шумпетер ; пер. з англ. В. Старка. – К. : Вид. дім «Києво-Могилян. акад.», 2011. – 242 с.

omberg», Україна належить до 50 країн-лідерів світу за рівнем інноваційного розвитку. Найсильнішими сторонами України, з погляду інноваційності, визнаються: охоплення населення вищою освітою (6 місце у світі), патентна активність (17 місце), технологічні можливості промисловості (34 місце). Однак низький рейтинг України за ефективністю економіки загалом знижує її місце серед країн, що є лідерами у сфері інвестиційно-інноваційних процесів¹³⁶.

Регіональними лідерами в галузі інновацій стали такі країни: Швейцарія у Європі, США в Північній Америці, Сінгапур у Південно-Східній Азії та Океанії, Ізраїль у Північній Африці та Західній Азії, Чилі в Латинській Америці та Карибському басейні, Індія в Центральній та Південній Азії, Маврикій в Африці на південь від Сахари. Серед країн з низьким рівнем доходу лідером стала Кенія. Серед країн колишнього СРСР лідирує Естонія. Україна посіла 62 місце в загальному рейтингу, усього на 0,1 її випередила Македонія. Молдова, Росія та Румунія зайняли в рейтингу 50, 51 і 52 місця відповідно.

Ефективність фіскальної політики також може розглядатись як виконання державного бюджету чи як вплив на соціально-економічну динаміку в країні. Одними із найбільш важливих показників ефективності фіскальної політики є збирання бюджетних доходів, виконання бюджетних зобов'язань, управління бюджетним дефіцитом і державним боргом.

Можна виділити такі критерії ефективності фіскальної політики:

- динаміка ВВП та обсягів виробництва;
- рівень інфляції;
- динаміка валютного курсу;
- рівень тіньової економіки в країні;
- рівень зайнятості та реальних доходів населення;
- рівень збирання бюджетних доходів загалом і податків зокрема;
- рівень виконання бюджетних зобов'язань;
- величина бюджетного дефіциту, швидкість його зростання;
- рівень монетизації бюджетних потоків;
- величина валютних резервів, що використовуються для фінансування бюджетного дефіциту;
- обсяг фінансових ресурсів, що спрямовуються на обслуговування державного боргу та ін.

¹³⁶ Маргіта Н. О. Проблеми та перспективи впровадження інвестиційно-інноваційної моделі економічного розвитку в Україні / Н. О. Маргіта // Науковий вісник Ужгородського університету. – 2013. – № 4. – С. 90.

Зважаючи на вищеперелічені критерії ефективності фіскальної політики, доцільно більш детально проаналізувати їх вплив на соціально-економічний розвиток у країні.

Зокрема, за січень-травень 2015 р. обсяг промислової продукції зменшився на 21,2% порівняно з відповідним періодом минулого року. Це не лише втрачені податкові надходження до бюджету, а й робочі місця та добробут населення. Експорт товарів за чотири місяці 2015 р. зменшився на 34,6% (6,6 млрд. дол.), експорт послуг за перший квартал – на 29,3% (0,9 млрд. дол.). Зниження обсягів експорту триває з 2013 р., у 2014 р. експорт товарів і послуг зменшився на 10,7 млрд. дол., з них лише товарів – на 8,4 млрд. дол. (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

**Зовнішня торгівля товарами та послугами
в Україні за 2012-2014 рр., млн. дол.¹³⁷**

Показник	2012 р.	2013 р.	2014 р.
Експорт	80895,8	74832,3	64106,8
Імпорт	89774,6	83346,5	60750,6
Сальдо	-8878,8	-8514,2	3356,2

У «Стратегії сталого розвитку – Україна 2020», представлений в Указі Президента України від 12 січня 2015 р., серед найважливіших індикаторів її реалізації є показник ВВП за паритетом купівельної спроможності в розрахунку на душу населення, який має підвищитися до 16000 дол. У 2014 р. цей показник становив в Україні лише 8668 дол., а у 2015 р. він може зменшитись (табл. 2.3).

На нашу думку, у 2015 р. відбудеться зниження показника ВВП на душу населення в Україні від 5,5% до 8–9,5%. Так, за підсумками року він становитиме 7900–8100 дол. на душу населення. За такої тенденції у 2016 – 2020 рр. для досягнення показника 16000 дол. на душу населення в Україні за ці п'ять років середньорічні темпи приросту ВВП мають бути на рівні 16 – 16,6%. Проте досягнення таких показників в умовах економічної та військово-політичної криз в Україні є малоімовірним. За даними МВФ, в останній період серед усіх країн світу найвищі темпи приросту ВВП спостерігалися не в Китаї, а в Афганістані й маловідомій країні Папуа-Нова Гвінея, однак вони були вдвічі меншими за показник 16%^{138; 139}.

¹³⁷ Бюджетний моніторинг [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ibser.org.ua/news/556/>.

¹³⁸ Єпіфанова І. Ю. Аналіз фінансового забезпечення інноваційної діяльності вітчизняних підприємств у сучасних умовах [Електронний ресурс] / І. Ю. Єпіфанова. – Режим доступу : http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/12433/1/13_65-70_Vis_722_menegment.pdf.

Таблиця 2.3

ВВП за паритетами купівельної спроможності на душу населення у 2014 р., тис. дол.¹⁴⁰

Місце у світі	Країна	ВВП
1	Катар	143427
2	Люксембург	92049
10	США	54597
18	Німеччина	45888
24	Франція	40375
40	Словаччина	28175
46	Польща	25105
48	Угорщина	24942
49	Росія	24805
64	Білорусь	18161
89	Китай	12880
98	Єгипет	10877
103	Шрі-Ланка	10372
106	Україна	8668
108	Парагвай	8449
125	Індія	5855
130	Молдова	4979
182	Нігерія	1048
185	Малаві	780
187	ЦАР	607

Обсяги промислового виробництва в Україні знижуються протягом останніх трьох років, інфляція в країні перевищує 50-відсотковий поріг, ВВП тільки з початку 2015 р. зменшився на 17,6%. Військова кампанія на Сході України потребує постійного фінансування з державного бюджету, наповнювати який вдається лише завдяки девальвації національної валюти. Для того, щоб забезпечити стабільні надходження до державної казни, в Україні необхідно почати перехід від сировинної економіки до виробництва товарів з високою доданою вартістю, розвивати малий і середній бізнес, підтримувати впровадження технологій. Для досягнення цих результатів необхідні іноземні інвестиції. Однак на сьогодні Україна має єдиний ресурс, який справді міг би зацікавити інвесторів, – це відносно дешева робочу силу при доволі високій кваліфікації кадрів. При цьому часті зміни в оподаткуванні заробітних плат гальмують залучення інвестицій (табл. 2.4).

Фіскальна політика в Україні знижує конкурентоспроможність компаній, які чесно сплачують податки (це більшість фірм з іноземним капіталом), і подальше погіршення цього питання лише відлякуватиме потенційних

¹³⁹ Стан розвитку науки і техніки, результати наукової, науково-технічної, інноваційної діяльності, трансферу технологій – 2013 : річний звіт [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dknii.gov.ua/?q=node/1192>.

¹⁴⁰ Молдован О. О. Податкові інструменти стимулювання НДДКР корпоративного сектору: світова практика застосування / О. О. Молдован // Стратегічні пріоритети. – 2013. – № 3. – С. 38–45.

інвесторів. На нашу думку, необхідно усвідомлювати, що саме ліберальні податки – це основний спосіб залучення інвестицій. Отже, лібералізуючи податки в країні з невпинно зростаючим бюджетним дефіцитом, треба пам'ятати про можливі компенсатори.

Таблиця 2.4

Прямі іноземні інвестиції в економіку України, млн. дол.¹⁴¹

Показник	Усього	З країн ЄС	З інших країн
Прямі інвестиції нерезидентів в Україні за станом на 1 квітня 2015 р.	49150,1	38977,9	10172,2
Вибуло акціонерного капіталу нерезидентів за станом на 1 січня 2015 р.	345,5	162,5	183,0
Надійшло акціонерного капіталу нерезидентів за станом на 1 січня 2015 р.	-223,0	-137,6	-85,4
Інші зміни вартості акціонерного капіталу нерезидентів (зміна вартості, втрати, перекласифікація інвестицій), з них курсова різниця	-4774,9	-3555,9	-1218,9
Боргові інструменти (заборгованість за кредитами і позиками, інші зобов'язання перед прямими інвесторами)	8083,5	6953,6	1129,9

Незважаючи на певну дерегуляцію у вітчизняній економіці, 81% опитаних бізнесменів незадоволені станом інвестиційного клімату України. Майже половина з них (49%) не простежує ніяких позитивних змін і продовжує скаржитися на повільне впровадження реформ, корупцію, податкову і фіскальну регуляцію¹⁴².

Проте Україна насправді надзвичайно вигідна країна для інвестування насамперед через її географічне розташування, оскільки знаходиться поблизу кордонів Євросоюзу. Це є великою конкурентною перевагою. Крім цього, через девальвацію національної валюти у нашій державі подешевшала робоча сила.

Необхідно зазначити, що одним з найважливіших чинників розвитку економіки та суспільства загалом є інвестиції. Посилений вплив кредитування на інвестиційно-інноваційні процеси в українській економіці зумовлений не тільки розбалансованістю грошового ринку, де пропозиція позичкового капіталу істотно відстає від попиту, наслідком чого є дефіцит інвестиційних ресурсів, а й суперечливими тенденціями в грошово-кредитній сфері, що негативно позначається на інвестиційних процесах.

¹⁴¹ Бюджетний моніторинг [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ibser.org.ua/news/556/>.

¹⁴² Мороз П. А. Податок на прибуток підприємств як інструмент фіскально-бюджетної політики країн ЄС у забезпеченні інноваційного розвитку / П. А. Мороз, К. О. Бражко // Економіка та держава. – 2013. – № 2. – С. 110–114.

Доходи державного бюджету на 2015 р. Кабінет Міністрів України планував встановити на рівні 475,2 млрд. грн., видатки – 527,1 млрд. грн. Граничний дефіцит становитиме 63,6 млрд. грн., або 3,7% ВВП. На нашу думку, єдине, на чому може ґрунтуватись 20% зростання дохідної частини бюджету, – це інфляція та девальвація (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Структура дохідної частини Державного бюджету України на 2015 рр., млн. грн.¹⁴³

Показник	Проект бюджету на 2015 р.	Державний бюджет 2014 р.
Доходи державного бюджету	475239	377821
Податкові надходження	365579	299588
Податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості	75898	54482
Податок і збір на доходи фізичних осіб	42325	14191
Податок на прибуток підприємств	33573	40290
Внутрішні податки на товари і послуги	216133	194886
Податок на додану вартість	156106	149958
ПДВ з вироблених в Україні товарів	90255	91108
Бюджетне відшкодування ПДВ	-60547	-51577
ПДВ з ввезених на територію України товарів	126400	109539
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	36525	31918
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів	23500	13009
Податки на міжнародну торгівлю	31717	15708
Неподаткові надходження	106839	84697

Як підтверджують дані табл. 2.5, у 2015 р. планується збільшити надходження від ПДВ на 50 млрд. грн. Однак досягнути цієї цілі доволі складно, оскільки за оцінками багатьох економістів у 2015 р. вітчизняна економіка не зможе продемонструвати зростання ВВП.

Вітчизняна промисловість володіє вагомим інноваційним потенціалом, здатним забезпечити структурну трансформацію національної економіки і високий рівень науково-технологічного розвитку країни загалом. Водночас в Україні досі переважаючими джерелами зростання в промисловості були резерви виробничих потужностей, не задіяні протягом кризового періоду, і сприятлива зовнішньоекономічна кон'юнктура. Збереження наявної моделі розвитку промислового сектору України з орієнтацією на низькотехнологічні виробництва та експорт може призвести до зниження конкурентних позицій національної економіки і подальшого нарощування технологічного відставання від розвинених країн.

¹⁴³ Інформація з офіційного сайту Кабінету Міністрів України [Електронний ресурс] / Урядовий портал: єдиний веб-портал органів виконавчої влади України. – Режим доступу : <http://www.kmu.gov.ua/>.

У сучасних умовах розвитку світового господарства економічна роль держави залежить не від рівня втручання в ринковий механізм, а від участі в забезпеченні внутрішніх і зовнішніх умов ефективного функціонування національної економіки. Органічне поєднання механізму ринкового саморегулювання та державного регулювання є запорукою економічного та соціального розвитку країни.

Формування ефективної держави можливе передусім у разі концентрації зусиль на фундаментальних завданнях поєднання монетарної та фіскальної політики в системі державного регулювання економіки, адже на різних етапах циклічного розвитку економіки одностороннє використання інструментів і важелів, як правило, однієї з них не забезпечує успішного досягнення основних економічних цілей держави.

Таким чином, із метою подолання виявів фінансової кризи уряд має ухвалити програму дієвих заходів, яка серед іншого передбачатиме затвердження основних напрямів фіскальної політики на найближчу перспективу. Їх обґрунтування має враховувати найбільш імовірні методи запозичення коштів для покриття дефіциту державного бюджету. Також необхідним є проведення попередньої експертної оцінки варіантів модернізації податкової системи. Така експертиза має здійснюватися з урахуванням того, що дослідження функціонування податків не можуть ґрунтуватися на дискретному вивченні їх впливу на соціально-економічні процеси в окремі проміжки часу, оскільки останнє можливе тільки в умовах абсолютно стабільного суспільства.

Ефективна фіскальна політика потребує від органів державної влади вироблення правильної стратегії її проведення, а саме:

- раціонального формування доходів і видатків бюджету;
- врахування, що вищий, ніж потрібно, рівень витрат підвищуватиме рівень заборгованості й обслуговування державного боргу;
- зменшення податкового навантаження в умовах кризи;
- реалістичного оцінювання спроможності допомогти тій чи іншій галузі економіки в умовах спаду економіки та ін.

Отже, ефективна фіскальна політика є вагомим інструментом державного регулювання економіки і передбачає всеохоплююче планування, аналіз, оцінку та контроль. Це забезпечить широкі можливості для розробки ефективних стратегій державного регулювання, підвищення результативності діяльності сектору державного управління. Також важливого значення слід надавати масштабам державного сектору, керуючись не лише інтересами економічного зростання, а й його суспільною корисністю у національному господарстві.

РОЗДІЛ 3

МЕТОДОЛОГІЧНІ ДОМІНАНТИ СТРАТЕГІЇ І ТАКТИКИ РОЗБУДОВИ ПОДАТКОВИХ, ПОЗИКОВИХ ТА ТРАНСФЕРТНИХ ФОРМ ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФОРМУВАННЯ СУСПІЛЬСТВА СТАЛОГО РОЗВИТКУ

3.1. Методичні основи функціонування податкової компоненти фіскальної політики держави в сучасних соціально-економічних реаліях

Податкові надходження, з одного боку, формують фінансовий потенціал держави та визначають можливості його використання для досягнення сталих темпів економічного зростання. З іншого боку, податкова система держави є чинником економічного зростання, від організації якої залежить імовірність такого зростання та його якість. Двоїста природа податку як фіскального інструменту та інструменту економічного регулювання вартісних пропорцій розподілу і перерозподілу валового внутрішнього продукту визначає «правила гри», що передбачають досягнення виграшу за умови функціонування податків у єдності їхніх функцій. Продумане та ефективне використання податків (податкових ставок, податкових пільг), зміна рівня оподаткування, застосування різноманітних фіскальних технологій (зокрема загальної та спрощеної систем оподаткування) і стабільність податкового законодавства впливають на такі соціально-економічні явища та процеси у державі, як: споживання, заощадження, інвестування, інновації, ділова

активність суб'єктів господарювання, розвиток малого бізнесу, зайнятість і добробут громадян.

Поділяємо думку А. Крисоватого, що «...податки – найефективніший інструмент непрямого регулювання економічних процесів. Державне регулювання економіки через використання податкових важелів повинно бути спрямоване на забезпечення й підтримку збалансованого економічного зростання, ефективне використання ресурсів, стимулювання підприємницької діяльності»¹⁴⁴.

Як стверджує Ю. Іванов, «...податкове регулювання є невід'ємною складовою антикризової економічної політики. Причому воно повинно бути за можливості одночасно спрямоване як на нейтралізацію чи пом'якшення наслідків фінансово-економічної кризи і протидію її розвитку, так і на створення передумов для забезпечення нової якості економічного зростання у посткризовий період»¹⁴⁵.

Як свідчить зарубіжний досвід фіскального регулювання, податковому інструментарію належить одне з пріоритетних місць у системі заходів антикризового регулювання (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

**Пріоритетні інструменти реалізації
антикризового регулювання в зарубіжних країнах¹⁴⁶**

Інструменти реалізації	Країни світу
1. Заходи підтримки реального сектору економіки	
1	2
1.1. Підтримка окремих галузей економіки	США, Німеччина, Канада, Франція, Швеція, Китай
1.2. Зниження податків, надання податкових преференцій	Великобританія, Франція, Швейцарія, Японія, Китай, Індія
1.3. Підтримка малого та середнього бізнесу	Великобританія, Греція, Італія, Угорщина Японія, Китай
1.4. Створення спеціальних бюджетних фондів	Франція, Бразилія
1.5. Збільшення державних запозичень	Німеччина, Франція, Норвегія, Японія

¹⁴⁴ Крисоватий А. І. Теоретико-організаційні доміанти та практика реалізації податкової політики в Україні [Текст] : моногр. / Андрій Ігорович Крисоватий. – Тернопіль : Карт-бланш, 2005. – С. 252.

¹⁴⁵ Налоговые реформы. Теория и практика [Текст] : моногр. / И. А. Майбуров [и др.] ; под. ред. И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2010. – С. 383.

¹⁴⁶ Олешко А. А. Антикризові програми і плани національних господарств: особливості реалізації та перші результати / А. А. Олешко // Економіка та держава. – 2010. – № 1. – С. 24.

Продовження табл. 3.1

2. Заходи підтримки банківської системи	
1	2
2.1. Рекапіталізація банків	США, Австрія, Бельгія, Німеччина, Кіпр, Греція, Іспанія, Італія, Фінляндія, Швейцарія, ОАЕ, Саудівська Аравія
2.2. Розширення гарантій за вкладами фізичних осіб	більшість країн
2.3. Надання гарантій по проблемних активах	США, Канада, Німеччина, Великобританія, Данія, Швеція, Австралія
3. Заходи грошово-кредитної політики	
3.1. Зниження відсоткових ставок	США, Канада, країни ЄС, Швейцарія, Японія, Китай, Індія
3.2. Зниження курсу національної валюти	Ісландія, Угорщина, Польща, Бразилія, Корея, Мексика
3.3. Зниження норм резервування	Китай, Бразилія, Болгарія
4. Заходи підтримки населення	
4.1. Прийняття програм перенавчання та адаптації безробітних	США, Канада, Греція, Італія
4.2. Досягнення домовленостей з бізнесом щодо нескорочення робочих місць	Німеччина
4.3. Збільшення інвестицій в освіту	США, Франція, Китай

Напрямки антикризового податкового регулювання в зарубіжних країнах представлено в табл. 3.2. Серед основних варто виокремити такі: стимулювання зайнятості, прискорена амортизація та стимулювання інвестицій, зменшення податкового навантаження на доходи домогосподарств і навантаження на фонд оплати праці, підтримка малого бізнесу.

Так, на початку 2009 р. у США оприлюднена дворічна антикризова програма уряду Б. Обама «План відновлення та реінвестування в американську економіку» (American Recovery and Reinvestment Plan, ARRP) загальною вартістю 775 млрд. дол. Основними заходами антикризового податкового регулювання в рамках ARRP визначено¹⁴⁷:

– надання будь-якій компанії тимчасового податкового кредиту з податків, що нараховуються на заробітну плату, у розмірі 3 000 дол. за кожного додатково працевлаштованого найманого робітника за умови повної його зайнятості (протягом 2009–2010 рр.);

¹⁴⁷ Іванов Ю. Б. Світові тенденції антикризового податкового регулювання [Електронний ресурс] / Ю. Б. Іванов. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Nvnudpsu/2010_1/2010_1_Ivanov.pdf.

Таблиця 3.2

Напрямки податкового регулювання у сучасній зарубіжній практиці антикризового регулювання економіки¹⁴⁸

Напрямки податкового регулювання	Країни												
	США	Німеччина	Великобританія	Франція	Італія	Іспанія	Австралія	Грузія	Литва	Латвія	Японія	Китай	Росія
Стимулювання ефективної зайнятості	✓	✓											
Прискорена амортизація	✓	✓											✓
Стимулювання інвестицій	✓	✓	✓		✓		✓					✓	✓
Зменшення податкового навантаження на доходи домогосподарств	✓	✓		✓	✓	✓		✓					✓
Зменшення навантаження на фонд оплати праці		✓						✓					✓
Підтримка малого бізнесу	✓	✓		✓			✓				✓		✓

– застосування суб'єктами малого бізнесу прискореної амортизації основних засобів за рахунок списання частки їхньої вартості (загальна сума пільгових інвестицій – 250 тис. дол.) у період здійснення інвестицій;

– звільнення будь-якої компанії від сплати податку на приріст вартості капіталу за умови цільового використання вивільнених коштів на інвестиції в підприємства малого бізнесу;

– введення постійно діючого рівня неоподаткованого доходу фізичних осіб у розмірі 500 дол. для кожної особи та 1 000 дол. для сім'ї; одночасно вводяться вирахування витрат на освіту, при придбанні нового автомобіля (в сумі податку з продажів) та першого житла (до 10% від ціни, але не більше 8 000 дол.);

– звільнення від оподаткування коштів, які достроково знімаються з пенсійних рахунків у розмірі до 15% накопичень, але не більше 10 тис. дол.

¹⁴⁸ Іванов Ю. Б. Світові тенденції антикризового податкового регулювання [Електронний ресурс] / Ю. Б. Іванов. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Nvnuodpsu/2010_1/2010_1_Ivanov.pdf.

Антикризова програма Німеччини передбачала використання таких податкових заходів¹⁴⁹:

- подовження дії податкової знижки для самозайнятих осіб на суми витрат і технічне обслуговування та модернізацію обладнання і подвоєння спеціального податкового бонусу для таких платників (до 1 200 євро);

- розширення сфери застосування спеціального порядку нарахування податкової амортизації для суб'єктів малого та середнього бізнесу, а також введення 20% списання вартості майна в перший рік його експлуатації, що дає змогу протягом першого року списати до 45% вартості основних фондів;

- можливість застосування для нарахування амортизації рухомого майна будь-якою компанією методу зменшеного залишку (норма амортизації 25%);

- зниження з 01.01. 2009 р. початкової ставки індивідуального прибуткового податку з 15% до 14% з одночасним збільшенням неоподаткованого мінімуму доходів громадян (до 7,834 євро в 2009 р. та до 8,004 євро в 2010 р.) і введення вирахувань при оподаткуванні допомоги на кожну дитину (100 євро);

- зниження ставки внесків на обов'язкове медичне страхування (з 15,5% до 14,9%) та тарифу на страхування від безробіття (з 6,5% до 3,0% в 2009 р. та 2,8% у 2010 р.). Одночасно з 2009 р. малі підприємства (чисельністю до 10 осіб) звільняються від нарахувань на фонд оплати праці на додатково залучених найманих працівників;

- розширення сфери дії відрахувань у цільові фонди інвестиційного спрямування;

- відстрочення податкових платежів і скорочення термінів повернення надміру сплачених податків;

- розширення переліку витрат, що зменшують базу оподаткування податком на прибуток підприємств;

- звільнення від транспортного податку у 2009 р. усіх покупців нових автомобілів, що спрямоване не тільки на стимулювання скупного попиту в цьому сегменті, а й на захист навколишнього природного середовища.

Наслідки фінансово-економічної кризи, що розпочалася наприкінці 2008 р., та наступної боргової кризи суттєво вплинули на фіскальну, у тому числі податкову політику країн-учасниць Європейського Союзу впродовж 2011–2012 рр. Протягом 2010 р. не спостерігалось загальної тенденції щодо зростання чи зменшення податків, оскільки деякі країни

¹⁴⁹ Іванов Ю. Б. Світові тенденції антикризового податкового регулювання [Електронний ресурс] / Ю. Б. Іванов. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Nvnudpsu/2010_1/2010_1_Ivanov.pdf.

вдавалися до експансіоністських заходів, а інші були сфокусовані на консолідацію державних фінансів.

Однак податкові реформи у 2011–2012 рр. більшою мірою реагували на потребу консолідації державних фінансів, у тому числі державних доходів. Це відповідно вплинуло на динаміку податкового навантаження у країнах-учасницях Європейського Союзу (табл. 3.3). Так, показник податкового навантаження по ЄС-27 зріс із 39,6% у 2010 р. до 40,0% у 2011 р.

Таблиця 3.3

Динаміка податкового навантаження у країнах ЄС, % ВВП¹⁵⁰

Країна	2007	2008	2009	2010	2011
Бельгія	46,2	46,6	45,9	46,3	46,7
Болгарія	33,3	32,3	29,0	27,5	27,2
Чехія	35,9	34,5	33,4	33,5	34,5
Данія	49,8	48,6	48,7	48,3	48,6
Німеччина	40,0	40,2	40,8	39,3	40,0
Естонія	31,5	32,0	36,1	34,3	33,0
Ірландія	32,9	31,3	29,9	29,9	30,4
Греція	34,3	34,2	32,8	34,0	34,0
Іспанія	38,0	33,9	31,6	33,1	32,4
Франція	45,2	45,0	44,1	44,5	45,9
Італія	43,0	43,0	43,3	42,8	42,8
Кіпр	40,1	38,6	35,3	35,6	35,2
Латвія	30,8	29,1	27,0	27,4	27,7
Литва	29,9	30,4	29,6	27,4	26,4
Люксембург	36,5	38,4	40,2	38,5	38,1
Угорщина	40,5	40,4	40,2	38,0	37,1
Мальта	36,0	34,9	35,4	34,4	35,1
Нідерланди	39,5	39,9	38,9	39,5	39,0
Австрія	43,2	44,2	44,1	43,6	43,7
Польща	34,8	34,3	31,8	31,8	32,4
Португалія	35,9	35,9	34,5	34,8	36,1
Румунія	29,8	28,8	27,7	27,6	27,3
Словенія	37,9	37,5	37,6	38,1	37,5
Словаччина	29,5	29,4	29,1	28,3	28,8
Фінляндія	43,1	43,0	43,0	42,6	43,6
Швеція	47,8	46,9	47,1	45,9	44,9
Великобританія	37,6	39,3	36,4	37,2	37,8
ЄС-27	40,6	40,4	39,7	39,6	40,0

¹⁵⁰ Амбрик Л. П. Европейский опыт налогового реформирования в посткризисный период / Л. П. Амбрик // Управління розвитком. – 2013. – № 6 (146). – С. 8.

Наслідками податкового реформування стали зміни у величині перерозподілу ВВП через бюджетний механізм, зокрема за рахунок податків на виробництво та імпорт, податків на доходи, майно й соціальних внесків. Так, по ЄС-27 зросла частка податків на виробництво та імпорт у ВВП з 13,1% у 2009 р. до 13,4% у 2011 р., у тому числі питома вага ПДВ у ВВП зросла з 6,6% у 2009 р. до 7,1% у 2011 р.

Збільшилась і частка податків на доходи, майно з 12,3% у 2009 р. до 12,6% у 2011 р., Питома вага соціальних внесків, сплачених працедавцями, знизилась із 7,5% у 2009 р. до 7,4% у 2011 р., а сплачених самозайнятими особами – з 1,7% до 1,6% відповідно. Частка соціальних внесків, сплачених найманими працівниками, залишилась на рівні 3,9% ВВП.

Зростання частки перерозподілу ВВП за рахунок непрямих податків характерне для Бельгії, Чехії, Греції, Іспанії, Франції, Італії, Польщі, Угорщини, Португалії, Великобританії та інших країн ЄС. Зокрема, зростання частки перерозподілу ВВП за рахунок ПДВ спостерігалось у Греції, Угорщині, Іспанії, Латвії, Литві, Польщі, Португалії, Румунії, Словаччині, Великобританії. Це зумовлено дискреційною фіскальною політикою країн (підвищенням стандартної ставки ПДВ) у посткризовий період (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Стандартна ставка ПДВ у країнах ЄС, %

Країна	2009	2011	2012	2013
Греція	19	23	23	23
Угорщина	20	25	27	27
Іспанія	16	18	21	21
Латвія	21	22	21	21
Литва	19	21	21	21
Польща	22	23	23	23
Португалія	20	23	23	23
Румунія	19	24	24	24
Словаччина	19	20	20	20
Великобританія	15	20	20	20

Джерело: складено автором на основі наукових джерел^{151; 152}.

Збільшення питомої ваги прямих податків у ВВП у 2011 р. спостерігалось у Бельгії, Німеччині, Ірландії, Греції, Франції, Австрії,

¹⁵¹ Амбрик Л. П. Европейский опыт налогового реформирования в посткризисный период / Л. П. Амбрик // Управління розвитком. – 2013. – № 6 (146). – С. 9.

¹⁵² Indirect tax rates table [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.kpmg.com/global/en/services/tax/tax-tools-and-resources/pages/indirect-tax-rates-table.aspx>.

Португалії, Латвії, Люксембургу, на Кіпрі. Таку тенденцію у країнах спричинили дискреційні фіскальні заходи, а саме підвищення граничної (максимальної) ставки податку на доходи фізичних осіб (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Гранична (максимальна) ставка податку на доходи фізичних осіб у країнах ЄС, %

Країна	2009	2011	2012	2013
Ірландія	46	48	48	48
Греція	40	45	45	42
Франція	40	41	45	45
Португалія	42	46,5	46,5	48
Латвія	23	25	25	24
Люксембург	39	42	41,34	43,6
Кіпр	30	35	35	35

Джерело: складено автором на основі наукових джерел^{153; 154}.

Дискреційні заходи у сфері оподаткування корпоративним податком пов'язані зі зниженням його ставок у деяких європейських країнах у посткризовий період (виняток становить 2013 р., коли у Греції знову підвищили ставку корпоративного податку) (табл. 3.6). Такі зміни зумовлені необхідністю забезпечення економічного зростання та підтримки приватного сектору економіки.

Таблиця 3.6

Базова ставка корпоративного податку у країнах ЄС, %

Країна	2009	2011	2012	2013
Греція	25	20	20	26
Чехія	20	19	19	19
Литва	20	15	15	15
Великобританія	28	26	24	23

Джерело: складено автором на основі наукових джерел^{155; 156}.

Зазначимо, що Податковим кодексом України було передбачено зменшення ставки ПДВ з 20% до 17% (з 1 січня 2014 р.) та поступове зниження ставки податку на прибуток підприємств з 23% (2011 р.) до

¹⁵³ Амбрик Л. П. Европейский опыт налогового реформирования в посткризисный период / Л. П. Амбрик // Управління розвитком. – 2013. – № 6 (146). – С. 10.

¹⁵⁴ Individual income tax rates table [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.kpmg.com/global/en/services/tax/tax-tools-and-resources/pages/individual-income-tax-rates-table.aspx>.

¹⁵⁵ Амбрик Л. П. Европейский опыт налогового реформирования в посткризисный период / Л. П. Амбрик // Управління розвитком. – 2013. – № 6 (146). – С. 10.

¹⁵⁶ Corporate tax rates table [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.kpmg.com/global/en/services/tax/tax-tools-and-resources/pages/corporate-tax-rates-table.aspx>.

16% (з 1 січня 2014 р.)¹⁵⁷. Однак у зв'язку з певними суб'єктивними та об'єктивними причинами такого зниження не відбулося.

Як зазначає С. Онишко, «...чітко прослідковується, по-перше, важливість підвищення ефективності регулюючої ролі податкових важелів. Недовикористання їх потенціалу, поза сумнівом, не лише не запобігло, але і посилило тенденції уповільнення економічного зростання. Тому базовим елементом сучасної податкової парадигми має стати активна позиція відносно державної соціально-економічної політики та її пріоритетів»¹⁵⁸.

Оскільки останнім часом акцентовано увагу на забезпеченні економічного зростання за рахунок пожвавлення інвестиційного потенціалу країни та розвитку її інноваційної сфери, а отже, побудови інвестиційно-інноваційної моделі економічного зростання, важливу роль у цьому процесі відведено саме податковим інструментам (рис. 3.1).

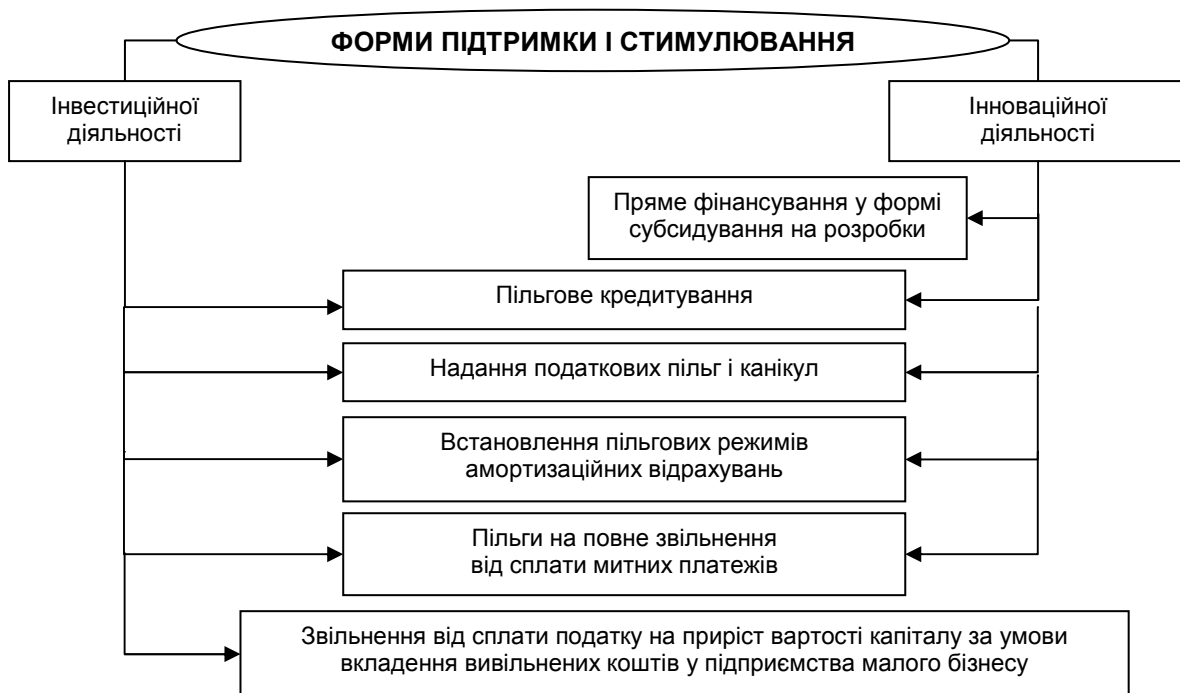


Рис. 3.1. Основні форми підтримки та стимулювання інвестиційної та інноваційної діяльності¹⁵⁹

¹⁵⁷ Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

¹⁵⁸ Актуальные проблемы налоговой политики в условиях модернизации экономики: опыт Украины и Белоруссии [Текст] : моногр. / под ред. д. э. н., проф. С. В. Онишко. – Ирпень : Нац. ун-т ГНС Украины, 2007. – С. 30.

¹⁵⁹ Годованець О. Податкове регулювання інвестиційної діяльності як фактор економічного зростання [Текст] / О. Годованець, Л. Амбрик // Світ фінансів. – 2011. – Вип. 1. – С. 137.

Податкове регулювання інвестиційно-інноваційної сфери здійснюється шляхом надання податкової знижки на інвестиції та витрати на науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи (НДДКР), що дає змогу підприємствам фактично зменшувати прибуток до оподаткування на чітко встановлений відсоток витрат капітального характеру. Іншою формою пільг, що найчастіше використовується, є інвестиційний податковий кредит, що передбачає зменшення податкових зобов'язань підприємства з податку на прибуток в обсязі, еквівалентному частці витрат поточного податкового періоду, які було спрямовано на функціонування інвестиційних проектів або НДДКР.

Оскільки у вітчизняній практиці не використовуються такі інструменти податкового регулювання, доцільно проаналізувати зарубіжний досвід. Розбіжності в податкових механізмах стимулювання, як правило, наявні щодо таких напрямків¹⁶⁰:

– основа розрахунку і встановлення норм податкових знижок. Особливо показовим є приклад щодо розрахунку дослідницького податкового кредиту. У європейських країнах використовують три схеми розрахунку асигнувань відповідно до такого податкового кредиту:

- 1) на основі загальних щорічних витрат підприємства на дослідження і розробки;
- 2) на основі збільшення сукупних витрат підприємства на дослідження і розробки у поточному році порівняно із середньорічними витратами за попередні роки;
- 3) комбінований підхід. Одна частина асигнувань розраховується на основі загальних щорічних витрат підприємства, а інша – на основі збільшення витрат фірми на дослідження і розробки в поточному році порівняно із середньорічними витратами за попередні роки;

– визначення податкової бази і тих видів діяльності, які підпадають під режим податкової допомоги. Це залежить від тих цілей, які визначає держава у своїй політиці щодо підприємств (як спрямувати їхню діяльність чи обмежити їхню опортуністичну поведінку). Наприклад, Іспанія, на відміну від багатьох європейських країн, вводить до складу операцій, що підпадають під режим податкової допомоги, витрати, пов'язані з нормами якості, отриманням ноу-хау і промисловим дизайном. Франція також передбачає у цих операціях витрати на

¹⁶⁰ Иванова Н. И. Налоговое стимулирование инновационных процессов [Текст] / Н. И. Иванова. – М. : ИМЭМО РАН, 2009. – С. 55–56.

промисловий дизайн, але обмежується лише такою сферою, як колекції модного одягу;

– врахування колективного характеру досліджень, розробок і процесу нововведень. Уряди багатьох країн не враховують у режимі податкових пільг витрати, пов'язані із субпідрядом чи кооперацією між підприємствами. Проте деякі країни (Великобританія, Іспанія, Норвегія) враховують фактор співробітництва між суб'єктами господарювання у своїх податкових режимах;

– врахування територіального розміщення підприємства. У більшості європейських країн податковий режим має централізований характер, однак у деяких із них цей режим коректується залежно від району розташування підприємства (Італія, Іспанія, Франція). Крім того, податковий режим здебільшого стосується тільки тих підприємств, що розташовані на національній території. Лабораторії чи підприємства, розміщені на іноземній території, не мають права скористатися податковими пільгами.

Зарубіжний досвід втілення податкового механізму стимулювання інноваційного розвитку представлено в табл. 3.7 (дод. А).

Таблиця 3.7

Характеристики схем пільгового податкового стимулювання досліджень і розробок у країнах-членах ОЕСР¹⁶¹

Дизайн схеми податкових стимулів	«Об'ємний» дослідницький податковий кредит	Австралія, Канада, Франція, Норвегія, Бразилія, Китай, Індія
	«Прирісний» дослідницький податковий кредит	США
	Комбінована система	Японія, Корея, Португалія, Іспанія
	Податкова знижка	Данія, Чехія, Австрія, Угорщина, Великобританія
Податковий кредит із заробітку працівника, зайнятого у сфері досліджень і розробок		Бельгія, Угорщина, Нідерланди, Іспанія
Особливий пільговий режим для суб'єктів малого бізнесу		Канада, Австралія, Японія, Великобританія, Угорщина, Корея, Норвегія
Обмеження щодо обсягів		Італія, Японія, США, Австрія, Нідерланди
Відсутність податкових стимулів		Естонія, Фінляндія, Німеччина, Люксембург, Мексика, Нова Зеландія, Швеція, Швейцарія

¹⁶¹ The International Experience with R&D Tax Incentives [Електронний ресурс] / Organization for Economic Cooperation and Development. – Режим доступу : <http://www.finance.senate.gov/imo/media/doc/OECD%20SFC%20Hearing%20testimony%209%2020%2011.pdf>

Податкове регулювання, що здійснюється через економічно обґрунтовану систему пільг, є комплексом податкових преференцій стратегічної дії, що компенсує фінансові втрати при випуску нової та конкурентоспроможної продукції, модернізації технологічних процесів, а також зміцнює основи малого і середнього бізнесу¹⁶². З позиції досягнення довгострокових цілей соціально-економічного розвитку держави, зокрема забезпечення зайнятості та розвитку малого та середнього бізнесу, економічно доцільним є використання фіскальних технологій оподаткування, а саме спрощеної системи оподаткування, представленої в Україні єдиним податком для суб'єктів малого підприємництва. Підтвердженням цього є динаміка кількості платників єдиного податку (рис. 3.2).

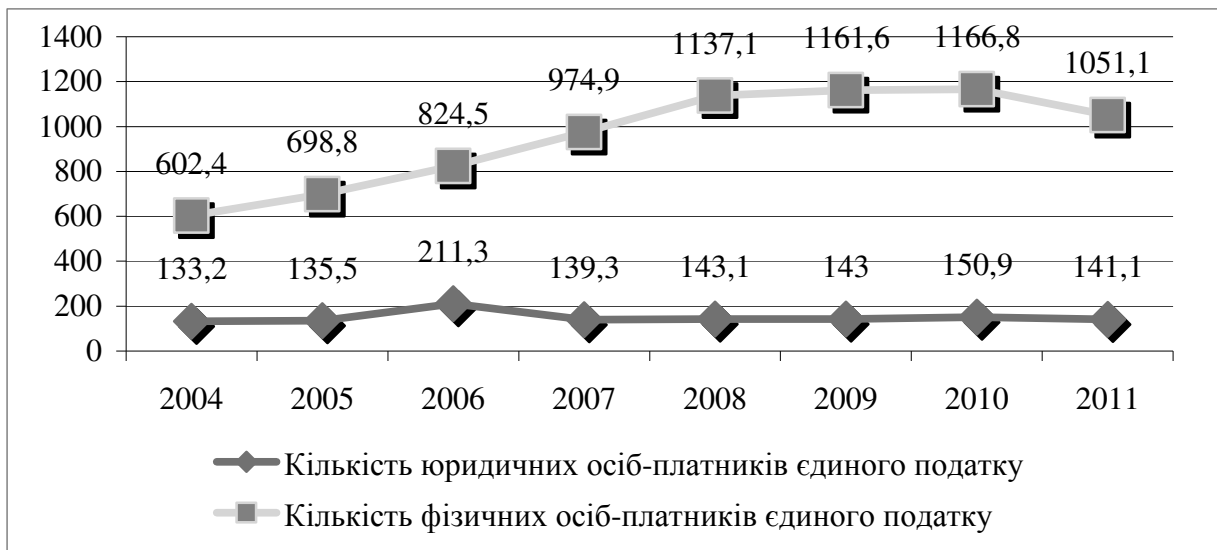


Рис. 3.2. Динаміка кількості платників єдиного податку, тис. осіб

Джерело: розроблено автором за даними Державного комітету України з питань регуляторної політики та підприємництва і Державної податкової служби України.

Проаналізувавши функціонування податкового інструментарію в рамках дискреційної фіскальної політики, проведемо дослідження автоматичної фіскальної політики. Зазначимо, що автоматична фіскальна політика – це така політика, яка, встановлюючи певну систему податків та трансфертів, забезпечує їм можливість виконувати стабілізаційну функцію в економіці автоматично¹⁶³.

¹⁶² Юткина Т. Ф. *Налогов и налогообложение* [Текст] : учеб. / Т. Ф. Юткина. – М. : ИНФРА, 2000. – С. 164.

¹⁶³ Крисоватий А. *Податки і фіскальна політика* [Текст] : навч. посіб. / А. Крисоватий, А. Луцик. – Тернопіль, 2003. – С. 86.

Одним із напрямків підвищення ефективності недискреційної фіскальної політики є забезпечення прогресивності в оподаткуванні доходів фізичних осіб. Саме прогресивна система оподаткування є потужним «вмонтованим стабілізатором». Так, більшість європейських країн застосовує прогресивну шкалу оподаткування індивідуальних доходів (табл. 3.8).

Таблиця 3.8

**Оподаткування доходів фізичних осіб
в країнах-членах Європейського Союзу у 2013 р.**

Країна ЄС-27	Шкала оподаткування, %	
	Прогресивна (гранична ставка)	Пропорційна
Швеція	56,6	–
Данія	55,56	–
Нідерланди	52,0	–
Іспанія	52,0	–
Австрія	50,0	–
Бельгія	50,0	–
Великобританія	45,0	–
Фінляндія	51,13	–
Ірландія	48,0	–
Португалія	48,0	–
Німеччина	45,0	–
Греція	42,0	–
Франція	45,0	–
Італія	43,0	–
Люксембург	43,6	–
Словенія	50,0	–
Мальта	35,0	–
Кіпр	35,0	–
Польща	32,0	–
Латвія	–	24,0
Естонія	–	21,0
Словаччина	–	19,0
Угорщина	–	16,0
Румунія	–	16,0
Чехія	–	22,0
Литва	–	15,0
Болгарія	–	10,0

Джерело: складено автором на основі наукового джерела ¹⁶⁴.

¹⁶⁴ Individual income tax rates table [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.kpmg.com/global/en/services/tax/tax-tools-and-resources/pages/individual-income-tax-rates-table.aspx>.

Як приклад, диференціацію ставок індивідуального прибуткового податку в Німеччині відображають дані табл. 3.9.

Таблиця 3.9

**Ставки податку на доходи фізичних осіб
(індивідуального прибуткового податку) в Німеччині у 2013 р.**

Граничний обсяг доходу, євро	Розмір ставки податку
0 – 8,004	0%
8,005 – 52,881	14–42%
52,881 – 250,730	42%
понад 250,730	45%

Джерело: складено автором на основі наукового джерела ¹⁶⁵.

Для порівняння зазначимо, що в США ставки індивідуального прибуткового податку (individual income tax) диференційовані у межах від 10% до 39,6% у 2013 р. Механізм оподаткування доходів фізичних осіб залежить від статусу платника податку (неодружений, одружений, сімейне оподаткування) (табл. 3.10).

Таблиця 3.10

Механізм оподаткування доходів фізичних осіб у США в 2013 р.

Неодружений			Одружений			Сімейне оподаткування		
Оподаткований дохід		Гранична ставка податку	Оподаткований дохід		Гранична ставка податку	Оподаткований дохід		Гранична ставка податку
понад	але не більше		понад	але не більше		понад	але не більше	
\$0	\$8,925	10%	\$0	\$8,925	10%	\$0	\$17,850	10%
\$8,925	\$36,250	15%	\$8,925	\$36,250	15%	\$17,850	\$72,500	15%
\$36,250	\$87,850	25%	\$36,250	\$73,200	25%	\$72,500	\$146,400	25%
\$87,850	\$183,250	28%	\$73,200	\$111,525	28%	\$146,400	\$223,050	28%
\$183,250	\$398,350	33%	\$111,525	\$199,175	33%	\$223,050	\$398,350	33%
\$398,350	\$400,000	35%	\$199,175	\$225,000	35%	\$398,350	\$450,000	35%
\$400,000	і більше	39,6%	\$225,000	і більше	39,6%	\$450,000	і більше	39,6%

Джерело: складено автором на основі наукового джерела ¹⁶⁶.

В Україні зроблено перші кроки щодо забезпечення прогресивності в оподаткуванні, зокрема справляння податку на доходи фізичних осіб у

¹⁶⁵ World personal income tax guide 2012–2013 Going to Germany [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.expat.hsbc.com/1/PA_ES_Content_Mgmt/content/hsbc_expat/pdf/en/global_tax_navigator/going_to_germany.pdf.

¹⁶⁶ Individual Income Tax Rates 2013 [Електронний ресурс] / Internal Revenue Service. – Режим доступу : http://www.taxpolicycenter.org/taxfacts/content/pdf/individual_rates.pdf.

розмірі 15% і 17%¹⁶⁷. Однак чинна прогресивна система оподаткування не відповідає принципу соціальної справедливості; крім того, відсутня норма щодо неоподаткованого мінімуму доходів громадян для цілей оподаткування особистих доходів. Зазначимо, що неоподаткований мінімум у розмірі 17 грн. використовується лише для визначення розміру штрафних санкцій.

На нашу думку, одночасно із забезпеченням більшої прогресії в оподаткуванні доходів фізичних осіб в Україні слід встановити неоподаткований мінімум доходів фізичних осіб з метою оподаткування ПДФО на рівні прожиткового мінімуму для працездатних осіб.

Погоджуємося з думкою українського економіста Я. Жаліла, що «...саме надмірна фіскальна орієнтація податкової політики стала одним з чинників охолодження ділової активності в Україні, що спричинило додатковий негативний тиск на динаміку ВВП, промислового виробництва та інвестицій. ... Не викликає сумнівів, що консервація в посткризовий період фіскальної функції податкової політики в статусі пріоритетної стане одним із гальмівних чинників на шляху швидкого економічного відновлення України. В даному контексті перед владою постає важливе завдання, від вирішення якого залежатимуть динаміка економічного зростання та якість структурних зрушень у середньо- та довгостроковій перспективі: забезпечити реалізацію стимулюючого потенціалу податкової політики з одночасним збереженням чи навіть посиленням її фіскальної ефективності»¹⁶⁸.

Таким чином, напрямками функціонування податкової компоненти фіскальної політики в сучасних соціально-економічних реаліях мають стати:

- використання податкового інструментарію як дієвого засобу антикризового регулювання;
- використання стимулюючого потенціалу податкового інструментарію (інвестиційно-інноваційні податкові пільги);
- забезпечення зайнятості та розвитку малого бізнесу за рахунок спрощеної системи оподаткування;
- забезпечення прогресивності в оподаткуванні доходів фізичних осіб.

¹⁶⁷ Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

¹⁶⁸ Пріоритети реформування податкової політики України: як перейти від фіскалізму до стимулювання ділової активності? [Текст] / за ред. Я. А. Жаліла. – К. : НІСД, 2010. – С. 3.

3.2. Розвиток теорії державного кредиту та державного боргу в умовах суспільних трансформацій

Державний кредит (у західній термінології – «позичкові фінанси») почали використовувати у період досягнення вагомому поступу у розвитку грошово-кредитних відносин як добровільну (кредитну) альтернативу яскраво вираженим у цей проміжок часу примусовим податковим фінансам і доволі швидко набув такого поширення, яке перетворило його на загрозу функціонування економіки і фінансової системи держави. Незважаючи на початкову відсутність фіскального антагонізму залучення позик, у подальшому виникла потреба погашення та обслуговування утвореного в результаті активізації запозичення державного боргу за рахунок додаткових податкових надходжень. Причому якщо спочатку позики використовувались для фінансування екстраординарних видатків (військових, на ліквідацію наслідків стихійних лих), то пізніше – як засіб збалансування дедалі більшого дефіциту бюджету, що значно загострювало проблему формування податкових джерел бюджетних ресурсів держави. Не обмежене можливостями акумулювання податків зростання видатків бюджету згодом настільки збільшило фіскальні потреби держави, що значне підвищення рівня оподаткування і, як наслідок, сповільнення економічного розвитку стали неминучими.

Значна активізація державного запозичення висвітлила наявний фіскальний контраст: якщо зрілі податкові форми перерозподілу валового внутрішнього продукту базуються на русі грошових потоків від порівняно забезпечених прошарків суспільства до менш забезпечених (через систему прогресивного оподаткування і соціальних гарантій), то запозичення в підсумку передбачають покращення фінансового становища кредиторів держави (не найбільш захищених соціальних груп) за рахунок сукупності споживачів суспільних благ, і це, на перший погляд, є суспільно неприйнятним. Проте якщо врахувати, що завдяки використанню позичкових фінансів можна досягти прискорення економічного зростання, яке зумовлює нарощування податкових надходжень – фінансової бази збільшення видатків бюджету (в тому числі соціальних), то покращення добробуту власників державних цінних паперів не сприймається як соціальна дискримінація. Інша справа, коли темпи зростання ВВП є низькими.

Існування державного кредиту зумовило акумуляцію державного боргу. Державний кредит перетворює позики, взяті урядом, у національний борг, зумовлюючи виникнення суспільно-солідарних зобов'язань щодо його обслуговування. Формування та нагромадження державного боргу відбувається внаслідок об'єктивно зумовленої суспільної необхідності запозичувати та використовувати додаткові бюджетні ресурси для виконання обов'язкових функцій держави і надання суспільних благ суб'єктам соціально-економічної системи в умовах вичерпаності інших джерел фінансування суспільних видатків або доцільності обмеження рівня оподаткування.

Державний борг є вагомим чинником забезпечення стійкого розвитку національної економіки та збереження стабільності фінансової системи держави через використання державних запозичень як інструменту згладжування коливань податкових надходжень до бюджету, яких неможливо уникнути через наявність циклічних коливань ділової активності. Отже, величина боргу є не тільки індикатором фінансового стану країни, а й показником її конкурентоспроможності; вона свідчить про раціональність і досконалість фіскальної політики держави, реальний стан національної економіки та державних фінансів, ефективність функціонування урядових структур. Гіпертрофована сума державного боргу негативно впливає на видаткову частину бюджету, оскільки потребує значних витрат на його погашення та обслуговування, загрожуючи країні дефолтом та втратою фінансової незалежності.

«Буми економіки, підживлені боргами, дуже часто дають фальшиві обґрунтування політики уряду і здатності фінансових інститутів створювати надприбутки; а ще вони продукують ілюзію підвищення стандартів життя», – як застерігають К. Рейнхарт і К. Рогофф. Проте основна драма, на думку вчених, полягає в тому, що більшість таких бумів закінчується фатально – надмірні боргові зобов'язання роблять економіку вразливою до криз довіри¹⁶⁹.

Формування та нагромадження внутрішнього і зовнішнього державного боргу є органічною складовою функціонування економік більшості країн світу, потужним важелем макроекономічного регулювання та інструментом реалізації економічної стратегії держави. Отже, розкриття сутності та економічної природи позичкових фінансів як вагомому чинника забезпечення стійкого розвитку національної

¹⁶⁹ Рейнхарт К. М. На этот раз все будет иначе. Восемь столетий финансового безрассудства [Текст] / Кармен М. Рейнхарт, Кеннет С. Рогофф. – М. : Карьера Пресс, 2011. – С. 32.

економіки та збереження стабільності фінансової системи держави через використання державних запозичень як інструменту згладжування коливань податкових надходжень до бюджету, яких неможливо уникнути через наявність циклічних коливань ділової активності, має велике теоретичне й практичне значення.

Теоретичне осмислення поняття «позикові фінанси» передбачає уточнення категорії «державний борг». Як об'єкт теоретичного аналізу державний борг має складний та суперечливий характер. За таких обставин погляди економістів на природу та наслідки його існування диференціюються.

Перші дослідження щодо питання державного боргу у науковій літературі належать меркантилістам початку XVI ст. У системі поглядів меркантилістів державі відводилося місце «головного підприємця», підтримувалося активне державне втручання в економічне життя, а абсолютною формою багатства вважалися гроші (золоті, срібні). Об'єктом дослідження була сфера обігу. Приплив грошей у національну економіку оцінювався як позитивний факт, тому кредитне фінансування виправдовувалося як одне з найважливіших джерел державних доходів¹⁷⁰.

Фізіократи, на відміну від меркантилістів, досліджували сферу виробництва та вважали, що джерелом багатства нації є сільське господарство. Вони були прихильниками ідеї цілковитого економічного лібералізму («нехай все іде, як іде»). На думку фізіократів, здійснюючи запозичення, держава відтягує ресурси із продуктивних секторів економіки. Так, Ф. Кене вважав, що державні кредити «...примножують непродуктивний клас населення»¹⁷¹.

Шотландський економіст Д. Юм також обережно ставився до державних позик: «Одне з двох – або нація мусить звести державний кредит до нуля, або державний кредит знищить націю»¹⁷².

Представники класичної політичної економії розглядали державний борг як суто негативне явище. Так, англійський економіст А. Сміт описав «...зростання величезних боргів, що в даний час пригнічують, і в кінцевому рахунку, можливо, розорять всі великі нації Європи»¹⁷³.

¹⁷⁰ Історія економічних вчень [Текст] : навч. посіб. / за заг. ред. В. В. Кириленка. – Тернопіль : Екон. думка, 2007. – С. 33.

¹⁷¹ Кенэ Ф. Избранные экономические произведения [Текст] / Ф. Кенэ. – М. : Соцэкгиз, 1960. – С. 97.

¹⁷² De Haan J. The (un) importance of Public Debt: A Review Essay / J. De Haan // Economist. – Leiden, 1987. – Jg. 135, No. 3. – P. 371.

¹⁷³ Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов [Текст] / А. Смит. – М. : Изд-во соц.-экон. л-ры, 1962. – С. 650.

Вчений вказував на те, що, фінансуючи видатки за рахунок створення боргу, держава споживає мобілізовані під процент ресурси, не створюючи суспільний капітал, або витрачає кошти приватного сектору менш продуктивно, зокрема на ведення війн, що знижує капітал в економіці. А. Сміт наголошував, що при нарощуванні державного боргу підвищуються і податки, а це відповідно спричиняє відплив капіталу. Таким чином, практика боргового фінансування державних витрат призводить до послаблення держави та її банкрутства.

Інший представник класичної політичної економії Д. Рікардо зазначав, що не слід розглядати «...систему запозичень як найбільш доцільну систему для покриття державних витрат. Ця система має тенденцію робити нас менш заощадливими – обманюючи нас щодо нашого реального становища»¹⁷⁴. Крім того, вчений вважав, що «...країна стає біднішою внаслідок марнотратства уряду та приватних осіб та внаслідок запозичень»¹⁷⁵. Д. Рікардо наголошував, що фінансування дефіциту бюджету як за рахунок збільшення податків, так і позик, однаково впливає на поведінку економічних агентів, а отже, і на динаміку суспільного продукту. Дефіцит, утворюючись за рахунок податкових недонадходжень, фінансується через державні позики. Водночас відсоткові виплати не є тягарем для майбутніх поколінь, оскільки вчений розглядав їх як внутрішні трансферти. Відповідно державні запозичення, за Д. Рікардо, є еквівалентними податкам.

Отже, А. Сміт та Д. Рікардо виробили тотожну точку зору щодо наслідків запозичень, оскільки критично ставилися не до самого факту існування боргу, а до його негативного впливу на накопичення капіталу.

Однак в оцінці державного боргу класиками присутні не лише критичні погляди. Так, Т. Мальтус розглядав боргове фінансування як шлях до збільшення попиту. Єдиним серед класиків він припускав, що значний державний борг приводить до зростання виробництва, сприяє усуненню зайвих товарів з ринку. «Непродуктивне» споживання, на його думку, підтримує більш високий рівень споживання, і якщо би борг було знищено, то споживання знизилося б. Вражений зростанням продуктивних сил із 1770 р., вчений переконливо доводив доцільність

¹⁷⁴ Рікардо Д. Сочинения [Текст] : в 5 т. Т. 1 // Начала политической экономии и налогового обложения / Д. Рікардо. – М. : ОГИЗ Госполитиздат, 1941. – С. 205.

¹⁷⁵ Там само. – С. 204.

зіставлення динаміки національного виробництва та зростання боргового тягаря¹⁷⁶.

Завершальний етап еволюції класичної школи в економічній теорії представлений науковими доробками Дж. Мілля, в працях якого присутній і теоретичний доробок щодо сутності державного боргу. На думку вченого, державний борг є причиною кризових явищ, оскільки значні його масштаби призводять до підвищення цін і, як наслідок, до торговельних криз. Проте використання короткострокових запозичень терміном до одного року Дж. Мілля вважав не тільки зручним, а й інколи необхідним. Хоча короткостроковий кредит і не примножує національного багатства, але дає змогу перерозподілити капітали для більш повного їхнього застосування у виробничих цілях. Загалом Дж. Мілля негативно оцінював систему державних запозичень як «...найгіршу з тих, що все ще залишаються в арсеналі фінансових заходів»¹⁷⁷.

Таким чином, «пізні» класики відходили від однобічного оцінювання державних запозичень лише як негативного явища та звернули увагу на важливість напрямів використання запозичених коштів.

Коли в поглядах науковців та фінансистів-практиків остаточно затвердилося переконання, що реальну загрозу для функціонування фіску становлять лише надмірні обсяги залучення позик, скептичне ставлення до перспектив розвитку позичкових фінансів поступилося першістю ідеям пропагування економічно виправданого запозичення. У теоретичних розробках А. Вагнера та К. Дітцеля державним позикам відводилась роль інструмента проведення макроекономічної політики, який, акумулюючи для фінансування державних потреб вільні (не задіяні у відтворювальних процесах) ресурси ринку капіталів, забезпечує підвищення загальної народногосподарської ефективності капіталу. «Коли б не було державного боргу, – як зазначив К. Дітцель у праці «Система державних позик під кутом зору зв'язку з народним господарством» (1855 р.), – то його було б варто видумати... Народ тим багатший, чим більшу частину державних витрат становлять платежі по боргу»¹⁷⁸. Відповідно така позиція була обґрунтуванням подальшої активізації державного запозичення.

Німецький економіст К. Маркс досліджував сутність категорії «державний борг» у зв'язку з виробничими відносинами та іншими видами

¹⁷⁶ Мартьянов А. В. Управление государственным долгом: ретроспективный анализ теоретических аспектов политической экономии [Текст] / А. В. Мартьянов // Финансы. – 2009. – №1. – С. 60.

¹⁷⁷ Милль Дж. С. Основы политической экономии Т. 5 [Текст] / Дж. С. Милль. – М. : Прогресс, 1980. – С. 250.

¹⁷⁸ Боголепов Д. П. Краткий курс финансовой науки [Текст] / Д. П. Боголепов. – Х. : Пролетарий, 1929. – С. 270.

суспільних зв'язків. Вивчаючи взаємовідносини податкових і позичкових фінансів, К. Маркс зазначав, що державний борг є тільки новим засобом підвищення податків і задоволення нових потреб класу буржуазії¹⁷⁹. Значну увагу цій економічній категорії вчений приділив у праці «Капітал»: «Державний борг, тобто відчуження держави – все одно: деспотичної, конституційної, демократичної, накладає свій відбиток на капіталістичну еру. Єдина частка так званого національного багатства, яка дійсно знаходиться в спільному володінні сучасних народів, – це є їх державні борги». Відповідно К. Маркс вважав послідовною доктрину, що народ є багатший тоді, чим більший його борг. Науковець тлумачив державний кредит як «символ віри капіталу», а державний борг – як «...один із найсильніших важелів початкового накопичення капіталу, який наділяє непродуктивні гроші продуктивною силою та перетворює їх таким чином у капітал»¹⁸⁰.

Французький економіст П.-П. Леруа-Бол'є у праці «Державний борг Франції, походження і розвиток боргу, засоби для пом'якшення» (1874 р.) стверджував, що державний борг можна трактувати як з негативне, так і позитивне явище. Неefективне використання запозичених ресурсів призводить до згубних наслідків для фінансового господарства. Водночас завдяки кредиту людство зробило такі успіхи на шляху цивілізації, на що раніше знадобилися би століття¹⁸¹.

Пізніше принцип дефіцитного фінансування державних видатків був підтриманий авторитетом англійського економіста Дж. Кейнса, вчення якого стало новою віхою в еволюції теорії державного кредиту та державного боргу. Головна ідея фундаментальної праці Дж. Кейнса «Загальна теорія зайнятості, процента і грошей» (1936 р.) полягала в тому, що ринкова система не є досконалою та саморегулюючою, а економічне зростання країни можна забезпечити лише при активному державному втручанні в економіку. Дж. Кейнс зазначав: «Витрати, що фінансуються за допомогою позик, – зручне вираження для загального чистого приросту заборгованості державних органів влади незалежно від того, чи проводяться ці суми за рахунками капітальних витрат, чи виступають у формі бюджетного дефіциту. У першому випадку витрати, що фінансуються за допомогою позик, знаходять свою дію у

¹⁷⁹ Маркс К. Сочинения [Текст] / К. Маркс, Ф. Энгельс. – М. : Прогресс, 1985. – С. 406.

¹⁸⁰ Маркс К. Капитал [Текст]: Критика политической экономии. Кн. 1 : Процесс производства капитала / К. Маркс. – М. : Политиздат, 1988. – С. 764–767.

¹⁸¹ Leroy-Beaulieu P. La Dette publique en France, étude et analyse d'un article de M. [Текст] / P. Leroy-Beaulieu (Extrait du Journal de la Meurthe et des Vosges). – Nancy : Typographie G. Crepin-Leblond, 1875. – 23 p.

відповідному розширенні інвестицій, а у другому – у збільшенні схильності до споживання»¹⁸². Отже, кейнсіанці доводили, що державний кредит здатен примножувати інвестиції та збільшувати сукупне споживання в економіці. Вони також розробили концепцію про мультиплікативний ефект зростання сукупного попиту внаслідок збільшення державних видатків за рахунок запозичень. Стимульований сукупний попит надає імпульс до розширення виробництва, що зумовлює ще більше зростання сукупного попиту. Такий мультиплікативний ефект дає змогу державі своєчасно обслуговувати державний борг.

На відміну від інших фундаторів фінансової думки Заходу, А. Пігу вважав, що боргове фінансування суспільних видатків слід використовувати дуже обережно, бо це може як призвести до значних негараздів безпосередньо в сфері державних фінансів, так і негативно вплинути на соціально-економічну систему загалом. Вчений обґрунтовував, що державна фінансова політика має базуватися на принципах єдності податків і державних позик, де податки мають значно перевищувати обсяги боргового фінансування¹⁸³.

Послідовники Дж. Кейнса також досліджували вплив державного боргу на соціально-економічний розвиток країни. Так, Г. Моультон розробив концепцію «нової філософії державного боргу», в якій стверджував, що кошти, запозичені державою для здійснення інвестицій, зумовлюють виникнення мультиплікаційного ефекту в економіці. Отже, державний борг, спричинений інвестиційною діяльністю держави, має позитивний вплив на економічний стан країни. Р. Масгрейв сформулював положення щодо необхідності розподілу боргового тягаря між поколіннями за умови еквівалентного нагромадження боргу і зростання інвестицій в економіку. Він також розширив сферу боргового фінансування на видатки соціальної спрямованості, аргументуючи це тим, що необхідно задовольнити основні соціальні потреби населення, щоб забезпечити можливість подальшого розвитку країни¹⁸⁴.

Видатним послідовником кейнсіанства був А. Лернер, якого вважають розробником теорії «функціональних фінансів». Сутність теорії полягає в тому, що метою всіх фінансових угод держави (грошових

¹⁸² Кейнс Дж. М. Общая теория занятости, процента и денег [Текст] / Дж. М. Кейнс. – М. : Гелиос АРВ, 1999. – С. 148.

¹⁸³ Воробйов Ю. М. Державний борг та його вплив на соціально-економічний стан України в умовах світової фінансової кризи [Текст] / Ю. М. Воробйов, О. І. Гриценко // Науковий вісник: фінанси, банки, інвестиції. – 2009. – № 1. – С. 25.

¹⁸⁴ Андрущенко В. Л. Фінансова думка Заходу в ХХ столітті: (Теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів) [Текст] / В. Л. Андрущенко. – Львів : Каменяр, 2000. – С. 246.

витрат, справляння податків, здійснення запозичень, емісії грошей) є не збалансування бюджету держави, а досягнення збалансованості економіки загалом. Науковець вважав, що суспільна ціна державного боргу є значно нижчою, ніж кризових явищ функціонування економіки. Крім того, згідно з цією концепцією, державний борг не потрібно повертати, його варто лише обслуговувати та рефінансувати. До того ж держава у будь-який момент може застосувати інструменти зменшення боргового тягаря, наприклад, збільшення грошової маси або дохідної частини бюджету через підвищення податків¹⁸⁵. Внутрішній борг А. Лернер взагалі не вважав тягарем, оскільки «ми винні самі собі», мотивуючи власне бачення тим, що «...національний борг не лягає тягарем на нащадків. Якщо нащадкам належить виплачувати борг, то одержувачами стануть ті самі нащадки, які житимуть у момент виплати»¹⁸⁶. З іменем А. Лернера також пов'язана розробка ідеї справедливості боргового фінансування видатків бюджету. «Позики, – як доводив вчений, – в основі своїй форма податків, та у багатьох випадках – ідеальна форма»¹⁸⁷.

Отже, кейнсіанські погляди щодо позитивного впливу позичкового покриття бюджетного дефіциту на розвиток економіки знайшли свій подальший розвиток у некейнсіанських концепціях державного кредиту, котрі відстоюють доцільність боргового фінансування, відводячи державному боргу інструментальну роль у процесі реалізації державою її фіскальної політики, спрямованої на досягнення макроекономічної рівноваги та циклічного згладжування.

Протилежними некейнсіанським поглядам є неокласичні концепції. Неокласичний підхід до вирішення проблеми державного боргу полягає в необхідності обмеження застосування позичкових фінансів для покриття бюджетного дефіциту. Неокласики вказують, що в умовах стійкого дефіциту бюджету державний борг перестає виконувати роль ефективного інструменту регулювання економіки через управління сукупним попитом.

Так, американський вчений М. Росбард зазначав, що негативною рисою державного кредиту є те, що через позичкові фінанси приватні кошти фактично двічі передаються у розпорядження держави: перший раз – при залученні кредитних ресурсів на покриття дефіциту; другий – у

¹⁸⁵ Луссе А. Макроекономіка: краткий курс [Текст] : уч. пособ. / А. Луссе. – СПб. : Питер, 1999. – С. 190.

¹⁸⁶ Алехин Б. И. Государственный долг [Текст] : пособ. [для студ.] / Б. И. Алехин. – М. : Акад. бюджета и казначейства, 2007. – С. 34.

¹⁸⁷ Там само.

ході мобілізації додаткових ресурсів для погашення позики¹⁸⁸. Р. Масгрейв відповідно сформулював положення щодо необхідності розподілу боргового тягаря між поколіннями за умови еквівалентного нагромадження боргу і зростання інвестицій в економіку. Він також розширив сферу боргового фінансування на видатки соціальної спрямованості, аргументуючи зазначене необхідністю задоволення основних соціальних потреб населення як базового чинника формування суспільства сталого розвитку¹⁸⁹.

Американський економіст Дж. Б'юкенен у праці «Суспільні принципи державного боргу. Виправдання й підтвердження» (1958 р.) визначив мету: довести, що класична концепція державного боргу – це «...єдина концепція, яка є істинною у своїй основі та прийнятною загалом»¹⁹⁰. У своєму дослідженні Дж. Б'юкенен висловив діаметрально протилежні кейнсіанцям погляди та дійшов таких висновків:

- первинного реального тягаря боргу зазнають майбутні покоління;
- аналогія між приватним і державним боргом зберігається;
- за основними аспектами внутрішній та зовнішній борг однакові.

Дж. Б'юкенен, проаналізувавши державні доходи та витрати США за кілька останніх десятиліть, дійшов висновку, що негативне сальдо бюджету виникало у періоди війн чи економічних криз. В інші часи сальдо було позитивним, надлишок бюджетних ресурсів спрямовувався на погашення боргу. Також Дж. Б'юкенен досліджував особливості існування держави зі значним державним боргом на тлі спрямування надлишків ресурсів бюджету не на його погашення, а на різні соціальні програми, що відповідає інтересам певних політичних сил. Таким чином, вчений обґрунтував додатну кореляцію обсягу державного боргу з активізацією політичних процесів у суспільстві.

Вагомим теоретичним доробком у сфері державного боргу є праці американських учених К.-Р. Макконнелла та С.-Л. Брю. Державний борг вони ототожнюють із суспільним активом, що складається з фінансових активів усіх суб'єктів ринку, тобто веде до підвищення попиту та ціни інших активів¹⁹¹. Науковці заперечують, що зростання державного боргу може призвести до банкрутства країни, а сам він, окрім як за виняткових обставин, може стати тягарем для майбутніх поколінь. На думку вчених, небезпеки банкрутства

¹⁸⁸ Андрущенко В. Л. Фінансова думка Заходу в ХХ столітті: (Теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів) [Текст] / В. Л. Андрущенко. – Львів : Каменяр, 2000. – С. 235.

¹⁸⁹ Там само. – С. 246.

¹⁹⁰ Петровська І. О. Фінанси (з елементами статистики фінансів) [Текст] : навч. посіб. / І. О. Петровська, Д. В. Клиновий. – К. : ЦУЛ, 2002. – С. 105.

¹⁹¹ Макконнелл К. Р. Экономикс: принципы, проблемы и политика [Текст] / К. Р. Макконнелл, С. Л. Брю. – [14-е изд.]. – М. : ИНФРА-М, 2003. – С. 457.

можна уникнути шляхом рефінансування боргу або підвищення податків чи грошової емісії. Проте це стосується лише внутрішнього державного боргу. Натомість зовнішній борг К.-Р. Макконнелл та С.-Л. Брю розглядають як «тягар для країни», оскільки «...виплата процентів та основної суми такого боргу потребує передачі частини реального продукту країни іншим державам»¹⁹². Загалом науковці доходять висновку, що державний борг дає змогу уникнути проблеми перенакопичення заощаджень.

Серед сучасних науковців Заходу варто виокремити Нобелівського лауреата Дж.-Ю. Стігліца – послідовника кейнсіанської теорії та прихильника активного державного втручання в економіку. Він є непримиренним критиком жорсткої бюджетної економії в кризових умовах, яка, на його думку, ще більше загострює кризові явища, знижує платоспроможний попит та нівелює зростання економіки. Саме у стратегії економічного зростання Дж.-Ю. Стігліц вбачає відновлення можливостей сплати державного боргу та зниження відсоткових ставок. Як підсумовує вчений, держава в такому разі може застосувати дефіцитне фінансування своїх програм та збільшення державного боргу¹⁹³.

Значний внесок у концептуалізацію засад боргового фінансування суспільно необхідних видатків зробили й інші сучасні зарубіжні економісти, зокрема Г. Менкью, Д. Елмендорф, Р. Барро, які виділяють дві основні теорії державного боргу¹⁹⁴.

Першою є традиційна (або класична) теорія державного боргу, що базується на принципах і підходах неокласичної школи економічної теорії. Назву «традиційна» вона здобула завдяки підтримці більшістю визнаних у світі економістів-теоретиків та фахівців-практиків. Сутність традиційної теорії полягає в тому, що збільшення державного боргу стимулює сукупний попит й економічне зростання у короткостроковому інтервалі, але у довгостроковому періоді спричинює зниження частки капіталу в національному багатстві та зменшення національного доходу.

Класична теорія державного боргу базується на таких гіпотезах:

– на обсяг урядових витрат боргова політика не впливає, релевантними є лише зменшення (збільшення) податків чи збільшення (зменшення) обсягу державного боргу для покриття дефіциту бюджету;

¹⁹² Макконнелл К.-Р. Экономикс: принципы, проблемы и политика [Текст] / К. Р. Макконнелл, С. Л. Брю. – [14-е изд.]. – М. : ИНФРА-М, 2003. – С. 421.

¹⁹³ Стиглиц Дж. Ю. Экономика государственного сектора [Текст] / Дж. Ю. Стиглиц. – М. : Изд-во МГУ : ИНФРА-М, 1997. – С. 622–640.

¹⁹⁴ Barro R. J. On the Determination of the Public Debt [Текст] / R. J. Barro // Journal of Political Economy, University of Chicago Press. – 1979. – Vol. 87 (5). – P. 940–971; Elmendorf D.W. Government Debt [Текст] / D. W. Elmendorf, N. G Mankiw // Harvard Institute of Economic Research, Working Papers. – 1998. – № 1820. – 82 p.

– тимчасове зменшення податків у поточному періоді передбачає збільшення податків у майбутньому, оскільки державний борг постійно зростати не може;

– теперішня вартість підвищення податків дорівнює вартості поточного приросту державного боргу.

Другою є «теорія нейтральності державного боргу», або «еквівалентність Рікардо». Її сутність полягає в тому, що вибір фінансування державних витрат за допомогою запозичень чи податків не є релевантним¹⁹⁵. Зменшення податків, яке фінансується шляхом державних позик, не вплине на багатство індивідів і тому не підвищить обсягів їхнього споживання або інвестицій. Причина полягає в тому, що додаткові державні запозичення в майбутньому доведеться оплачувати шляхом підвищення податків, що зведе нанівець ефект від скорочення податків сьогодні. Ця теорія наразі стала доволі популярною завдяки працям американського економіста Р. Барро. Згідно з гіпотезою вченого, фінансування дефіциту за рахунок запозичень і підвищення податків є рівноцінними способами залучення коштів. До того ж боргове фінансування не переносить тягар бюджетних видатків на платників податків та водночас дає змогу підтримувати платоспроможний сукупний попит, стабілізуючи цим економіку¹⁹⁶.

Узагальнення накопичених знань щодо наукового осмислення сутності державного боргу і практики взаємопов'язаного функціонування податкових та позичкових форм формування бюджетних ресурсів держави дає змогу виокремити декілька теорій, які відрізняються підходами та трактуванням основних категорій, ідейною позицією авторів і висновками.

Відповідно до положень класичної теорії, держава, здійснюючи позики, руйнує капітал, накладаючи тягар боргу на майбутні покоління. Ці податки ще належить зібрати, щоб виплатити відсотки і погасити борг. Борг не дає змоги країні ставати багатшою. Проте майбутні покоління недаремно зазнають цього тягаря, якщо держава витрачає боргові ресурси на виробництво суспільних благ.

За теорією функціональних фінансів (function finance) майбутнім поколінням від нинішніх позик залишаються претензії (отримати відсотки) і зобов'язання (заплатити податки). Оскільки претензії дорівнюють

¹⁹⁵ Царук О. В. Макроекономічні ефекти державного боргу як об'єкт статистичного вивчення [Текст] / О. В. Царук // Статистика України. – 2006. – № 2. – С. 3.

¹⁹⁶ Barro R. J. On the Determination of the Public Debt [Текст] / R. J. Barro // Journal of Political Economy, University of Chicago Press. – 1979. – Vol. 87 (5). – P. 940–971.

зобов'язанням (зокрема, в разі внутрішнього боргу), то чистого тягара для майбутніх поколінь не виникає. Позики за суттю – це форма податків, і у багатьох випадках – це ідеальна форма. Ця теорія виправдовує державний борг будь-якого розміру для забезпечення зростання добробуту громадян.

За теорією витіснення (crowding-out), борг негативно впливає на економіку, оскільки держава, покриваючи бюджетний дефіцит позиками, витісняє приватних позичальників з кредитного ринку і цим стримує приватні інвестиції. Це стандартний погляд на економічний ефект державного боргу. Витіснення є продуктом фіскальної політики, тому можна стверджувати про фіскальне витіснення.

Теорія рікардіанської еквівалентності (Ricardian equivalence) є нестандартним поглядом на економічний ефект державного боргу. Вважається, що економіку не цікавить питання, як держава покриває власні витрати – податками чи позиками. Інвестиції не зміняться, якщо, наприклад, зменшити податки на певну величину і на цю саму величину здійснити державні позики, щоб утримати витрати держави на попередньому рівні.

За теорією податкового вирівнювання (tax smoothing), бюджетний дефіцит із його позиками дає змогу не змінювати ставки податків у часі. Держава, з одного боку, стягує з громадян податки, але з іншого – підвищує їхній добробут, послабляючи спотворюючий ефект оподаткування. Ця теорія має велике значення для розробників фіскальної політики в сучасних умовах.

Позиція, що державні запозичення – це негативне явище, передбачає, перш за все, тягар боргу і фіскальне витіснення. Позиція, що економіці «все одно», передбачає, що позики – це позитивно, посиляючись на їхню роль у послабленні спотворюючого ефекту оподаткування.

Наведені теорії відрізняються векторами та ступенем впливу державного боргу на національну економіку. Ціни в них прийняті незмінними (крім ціни кредиту в теорії витіснення). Це припущення присутнє і у фіскальній теорії цін (fiscal theory of pricelevel), де інфляція стає фіскальним явищем, коли держава багато позичає, а центральний банк друкує гроші з метою здешевлення позикових коштів. За цією теорією пов'язано рівень цін із номінальним нагромадженням державним боргом і майбутнім реальним бюджетним профіцитом, необхідним для його погашення.

Підбиваючи підсумки дослідження теоретичних конструкцій і постулатів позичкового фінансування процесів суспільного відтворення, слід зазначити, що однозначного підходу до оцінювання існування державного кредиту та нагромадження державного боргу протягом історії економічної думки не існувало. Епігони англійської класичної політичної економії дотримувалися традиційних поглядів про «нестерпне зло» державного боргу як наслідку непродуктивних витрат держави. Теоретики «нової філософії державного боргу» (термін ввів у науковий вжиток Г. Моультон у 1943 р.) позитивно оцінювали державний борг у ролі додаткового джерела фінансування інвестицій і державних закупівель. Кейнсіанська школа оголосила дефіцитне фінансування державного споживання панацеєю від кризових явищ ринкової економіки. Адепти сучасного неоінституціоналізму, найбільш яскравим представником якого є Дж. Б'юкенен, займають проміжну позицію між визнанням неминучості використання позичкових фінансів і вимогою приборкати дефіцитність бюджетів та зменшити заборгованість. У тому чи іншому аспекті критичне ставлення до державних боргів виказували лауреати Нобелівської премії Г. Беккер, Р. Коуз, Д. Норт, В. Сміт, Дж. Стіглер, М. Фрідман, Ф. Хайєк. Існує також гіпотеза, що не слід погашати повністю державний борг, необхідно лише підтримувати постійно його граничний рівень, не збільшуючи при цьому рівень оподаткування.

Прихильники позичкових фінансів апелюють до створених державними позиками можливостей інвестицій нинішнього покоління у майбутнє та перерозподілу фінансових зобов'язань у часі. Противники наголошують на негативних наслідках бюджетних дефіцитів. Конкретна позиція залежить від соціально-економічних обставин та вартісної динаміки обслуговування державного боргу.

Отже, теорії державного кредиту та державного боргу пройшли довготривалий еволюційний шлях від заперечення доцільності позик у класиків до захоплення ними у кейнсіанців, від «боргового нейтралітету» до «боргового тягаря».

Із загостренням боргової ситуації у світі можна простежити відродження обох поглядів на проблематику державних запозичень. Сучасний стан теорій державного боргу характеризується певним синтезом і водночас протиставленням кейнсіанської та неокласичної концепцій. Існування протилежних поглядів на одну проблему пояснюється двоїстою природою державного боргу, оскільки, з одного боку, він є інструментом державного регулювання, а з іншого – свідченням негативних явищ в економіці.

Відповідно сприйняття державного боргу як суто позитивного або негативного явища є помилкою, оскільки він може мати неоднозначний вплив на розвиток економіки у різних умовах. З одного боку, це залучення додаткових фінансових ресурсів для задоволення суспільних потреб та стимулювання економіки в умовах дефіциту державного бюджету, а з іншого – борговий тягар та необхідність обслуговування боргу, що відволікає бюджетні ресурси. На даний час забезпечення оптимальності співвідношення цих двох альтернатив полягає у побудові раціональної системи управління державним боргом. Отже, однобічна оцінка державного боргу призводить до обмеженості розуміння його природи та можливостей використання. Державний борг є категорією різноплановою, об'єктивно оцінити яку можна лише крізь призму наслідків його впливу на економіку в кожному конкретному випадку.

Попри дискусії науковців щодо регулюючих можливостей державного запозичення, від нього навряд чи колись вдасться відмовитись. Не слід ігнорувати й політично-електоральні переваги позичкових фінансів, адже, підвищивши податки при потребі в коштах, діюча влада може й програти на виборах. Відповідно вигідніше позичати. В такому разі неперервна зміна тих політичних діячів, хто укладає угоди про позики, анулює індивідуальну відповідальність за зростання державного боргу. Як зазначив Дж. Б'юкенен, позичкові фінанси – дуже зручний інструмент забезпечення «перебування при владі» політиків. Так, можна завойовувати прихильність електорату збільшенням у борговий спосіб фінансування певних (як правило, соціальних) видатків бюджету сьогодні, знаючи напевне, що тягар погашення та обслуговування державного боргу стане «клопотом» для нової генерації політиків. Чи це вважатиметься фінансово безвідповідально? А чи відомо це широкому загалу виборців? Обмеженням збільшення «спокусливого» боргового фінансування видатків держави можуть бути хіба що динамізм економічного зростання, який також цікавить електорат і погіршується за надмірних обсягів запозичень та встановлення граничних розмірів дефіциту бюджету, яке сьогодні практикується в країнах ЄС. При певному збігу обставин державний борг стає причиною значних проблем. Проте жодна країна світу, крім деяких унікальних нафтодобувних держав, без позичених коштів існувати не може. Кредитні інструменти залишаються ефективним важелем збалансування державних бюджетів, оскільки дають змогу мобілізувати додаткові бюджетні ресурси, розширюючи потенціал для економічного й соціального розвитку.

Отже, світова економічна думка розглядає позичкові джерела фінансування суспільних видатків як альтернативні податковим фінансам кредитні форми і механізми забезпечення державних потреб (відкладене в часі оподаткування), які за економічно необґрунтованого використання замість позитивного впливу на відтворювальні процеси здатні поставити під загрозу функціонування фіскальної системи загалом і фінансове благополуччя суспільства.

Водночас позикова експансія може не лише мультиплікувати зростання ВВП та сприяти вирішенню на цій основі соціально-економічних проблем, забезпечувати державу борговими бюджетними ресурсами для спрямування ринкових економічних і демократичних суспільно-політичних перетворень в оптимальне русло, а й розширювати регулюючі можливості розбудови оподаткування. В умовах позикового збалансування бюджетів можна активно використовувати податкові інструменти переміщення максимуму фінансових ресурсів у «точки» економічного зростання, не зменшуючи фінансування соціальних програм; створювати сприятливе фіскальне середовище детінізації економічних відносин. Проте якщо залучати позики з метою «механічного» фінансування дефіцитів бюджетів і здійснювати економічно невиправдане лобістське податкове регулювання, то прогресивних змін у відтворювальних та фіскальних процесах не буде.

За низьких темпів зростання ВВП можливості для погашення та обслуговування державного боргу за рахунок збільшення податкових надходжень від розширення бази оподаткування є обмеженими. Крім того, стагнаційні тенденції розвитку відтворення – це не те макроекономічне середовище, за якого доцільно підвищувати рівень оподаткування. Чергового запозичення, проте не завжди на прийнятних умовах, не уникнути. І якщо при цьому не раціоналізувати перерозподільні процеси, то боргова ситуація стане неконтрольованою. Фінансову піраміду із боргових зобов'язань не можна будувати як завгодно довготривало – при критичному навантаженні боргових платежів на бюджет запозичення доводиться припинити. В таких умовах оподаткування не лише перетворюється на єдиний фіскальний інструмент продукування суспільних благ, а й фінансово забезпечує обслуговування і погашення накопиченого державного боргу. Створюється не найкраще фінансово-економічне середовище демократичного соціально-ринкового державотворення.

Поглиблення дисбалансів державних фінансів України у 2014–2015 рр. відбулося внаслідок реформування системи суспільних відносин, дестабілізації політичної ситуації, переформатування владних структур, анексії

Росією Автономної Республіки Крим, проведення антитерористичної операції у Донецькій та Луганській областях, що у підсумку негативно вплинуло на економічний стан держави і на обсяги мобілізованих бюджетних ресурсів. Погіршення макроекономічної ситуації, зниження податкових надходжень до бюджету внаслідок зменшення обсягів ВВП, а також заходи фіскального стимулювання, зумовили тимчасове збільшення значущості позичкових фінансів. Наразі актуальним завданням державної фіскальної політики є підвищення ефективності перерозподілу ВВП без істотного зниження рівня оподаткування та оптимізація позичкового забезпечення функціонування держави. Лише за економічно обґрунтованого взаємоузгодженого використання податкових і позичкових форм фінансування суспільно необхідних видатків бюджету Україна може поступово наростити економічний і фіскальний потенціал, який стане потужним базисом для формування суспільства сталого розвитку.

3.3. Концепції фіскальних дисбалансів і роль міжбюджетних трансфертів у системі подолання фінансових асиметрій територіального розвитку

Трансформація політичної та економічної свідомості громадян підвищує актуальність подальшої розбудови децентралізованої системи фінансування суспільних благ. Діючий організаційно-правовий розподіл владних повноважень і фінансових ресурсів між рівнями бюджетної системи узгоджений з принципом субсидіарності та формально відповідає концептуальним засадам регіональної фіскальної політики. Однак практична реалізація фіскальної політики на місцевому рівні поступово призводить до деструкції локальних механізмів забезпечення суспільно необхідних видатків.

Децентралізована модель фіскального регулювання регіонального розвитку має дуалістичне значення в системі реалізації фіскальної політики держави загалом. Дуальність функціонального призначення регіональної фіскальної політики доцільно розглядати в площині соціальних потреб та економічних можливостей території.

Можливість органів місцевого самоврядування за рахунок наявних бюджетних ресурсів задовольнити попит населення на життєво необхідні суспільні блага підвищує ступінь еквівалентності в системі суб'єктивно-предметних фінансових зв'язків «громадянин → податок → місцевий бюджет → суспільне благо → громадянин». Центральною ланкою зазна-

ченого ланцюга є саме місцевий бюджет, буферний статус якого дає змогу скоротити часові лаги між вхідними та вихідними фінансовими потоками, що відповідно знижує ймовірність виникнення соціальної напруги в межах окремої території.

Стратегія і тактика органів місцевого самоврядування у сфері використання податкового інструментарію регулювання територіального розвитку визначає напрям регіональної фіскальної політики – стимулюючий або дестимулюючий. Важливо усвідомлювати, що вибір форми фіскальної політики залежить від поточних бюджетних можливостей місцевих органів влади та перспектив зростання дохідної бази і створення бюджетного резерву за відтворення економічного потенціалу.

Проте у вітчизняній практиці регіональну фіскальну політику переважно розглядають не як відокремлену систему, а як підсистему фіскальної політики держави, що призводить до відсутності фінансової самостійності більшості територіальних утворень та негативно впливає на бюджетні можливості місцевих органів влади. Досліджуючи сучасні тенденції розвитку фіскального середовища в Україні, вітчизняні експерти зазначають, що «...нинішня модель бюджетної системи формує простір для маніпулювання фінансовими потоками, внаслідок чого бюджетні ресурси часто використовуються не за призначенням, неефективно, а на окремих щаблях бюджетної системи формуються дисбаланси»¹⁹⁷.

Наявність бюджетних обмежень є характерним явищем для більшості регіонів України. Як наслідок, маємо відсутність рівноваги на ринку суспільних послуг та низьку еквівалентність податкової ціни (податків, що готові сплачувати громадяни та суб'єкти господарювання в обмін на суспільні блага). Асиметричність попиту та пропозиції бюджетних ресурсів підриває довіру громадськості до місцевої влади та знижує ефективність фіскальної експансії на локальному рівні, що передбачає необхідність розробки системи оперативного реагування та визначення стратегічних векторів вирівнювання бюджетних можливостей регіонів.

Встановлення балансу між фінансовими можливостями місцевих бюджетів і попитом на суспільні блага – основна мета регіональної фіскальної політики. Однак у вітчизняних умовах досягнення такого балансу ускладнюється наявністю у місцевої влади значних бюджетних обмежень.

Поділяє цю думку О. П. Кириленко, яка зазначає, що «...гострота існуючих нині суперечностей обумовлюється значним розривом між

¹⁹⁷ Нова архітектура бюджетної системи України: ризики та можливості для економічного зростання [Текст] : аналіт. доп. / О. О. Молдован, Я. А. Жаліло, О. В. Шевченко ; за ред. Я. А. Жаліла. – К. : НІСД, 2010. – С. 4.

потребами у фінансових ресурсах і можливостями бюджетної системи, відсутністю комплексного підходу до вирівнювання соціально-економічного розвитку адміністративно-територіальних утворень, стимулів зацікавленості органів місцевого самоврядування у збільшенні податкового потенціалу та зростанні власних доходів»¹⁹⁸.

Розглянемо більш детально сутність поняття «бюджетні обмеження регіону». Бюджетними обмеженнями слід розуміти фінансові обмеження на витрачання грошових коштів із бюджету, що виражаються у формі гранично допустимих видатків¹⁹⁹.

У ході дослідження концептуальних положень реалізації регіональної фіскальної політики бюджетними обмеженнями регіону вважатимемо фінансові обмеження органів місцевого самоврядування щодо повного та своєчасного задоволення попиту населення і суб'єктів господарювання на суспільні блага, що зумовлені наявністю законодавчо обмежених повноважень у сфері мобілізації доходів до місцевих бюджетів та їхньою невідповідністю наявним видатковим функціям, а також нерівномірністю регіонального розподілу податкової бази, що призводить до поглиблення регіональних фіскальних дисбалансів.

Вплив бюджетних обмежень на фіскальну рівновагу в регіоні представимо у вигляді нерівності:

$$\begin{cases} \sum_{i=1}^n T_i X_i = \sum_{i=1}^n BR_i \leftrightarrow \text{фіскальна рівновага} \\ \sum_{i=1}^n T_i X_i > \sum_{i=1}^n BR_i - \text{профіцит бюджету} \rightarrow \text{інвестиції} \\ \sum_{i=1}^n T_i X_i < \sum_{i=1}^n BR_i - \text{дефіцит бюджету} \leftarrow \text{зовнішні джерела фінансування} \end{cases}, (3.1)$$

де T – податкова ціна, яку готові сплатити громадяни та суб'єкти господарювання регіону за певний набір суспільних послуг (X). Добуток TX визначає бюджетні можливості регіону;

BR – видатки місцевих бюджетів;

n – кількість суспільних благ, що мають бути забезпечені бюджетними ресурсами.

Отже, фіскальна рівновага в регіоні досягається у разі збалансування податкової ціни та відповідно видатків місцевих бюджетів ($\sum_{i=1}^n T_i X_i = \sum_{i=1}^n BR$). У

¹⁹⁸ Модернізація місцевих фінансів України в умовах економічних і соціальних трансформацій [Текст] : моногр. / за ред. О. П. Кириленко. – Тернопіль : ТНЕУ, 2008. – С. 18.

¹⁹⁹ Економічний словник економіки і права [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://dic.academic.ru/dic.nsf/dic_economic_law/1400/.

разі, якщо $\sum_{i=1}^n T_i X_i > \sum_{i=1}^n BR_i$, бюджетні можливості органів місцевого самоврядування перевищують наявний попит населення на суспільні блага, тому вільні бюджетні ресурси можуть бути інвестовані у розвиток соціально-економічної інфраструктури.

Ситуація $\sum_{i=1}^n T_i X_i < \sum_{i=1}^n BR_i$ небажана для місцевих бюджетів і свідчить про неможливість органів місцевого самоврядування фінансувати потреби населення в повному обсязі. За таких умов у місцевих бюджетів утворюється дефіцит, який необхідно покривати шляхом залучення зовнішніх джерел фінансування, зокрема міжбюджетних трансфертів, бюджетних позичок, внутрішніх і зовнішніх позик, у тому числі шляхом випуску і розміщення місцевих облігацій.

Графічна інтерпретація наведеного вище рівняння подана на рис. 3.3.

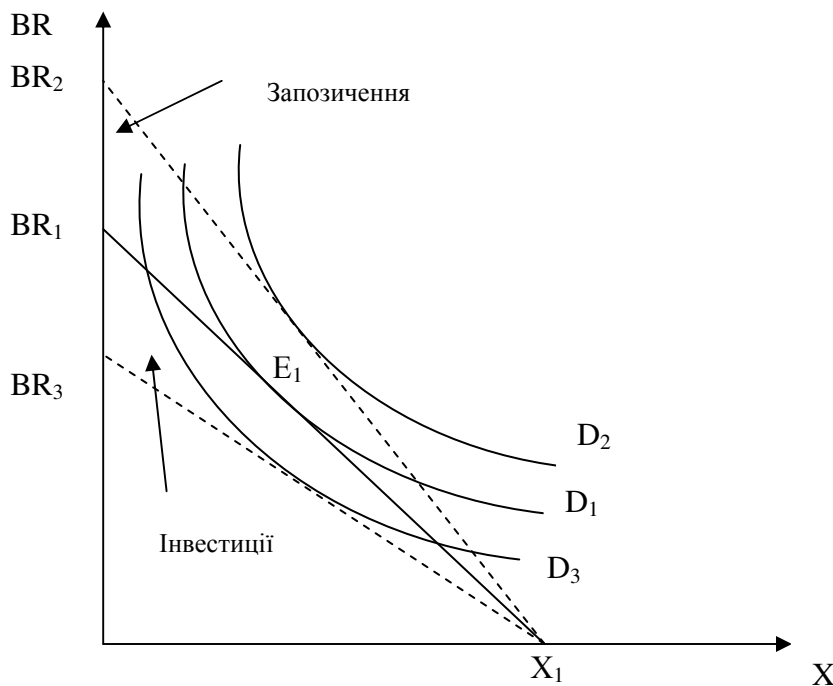


Рис. 3.3. Фіскальні наслідки бюджетних обмежень місцевих бюджетів

Джерело: складено автором.

Припустимо, що попит населення на суспільні блага характеризує крива D_1 . Відповідно $BR_1 X_1$ — це бюджетна лінія, яка свідчить про можливість місцевих бюджетів у повному обсязі профінансувати набір

суспільних благ X_1 , тобто задовольнити суспільний попит (крива D_1). У точці перетину бюджетної лінії BR_1X_1 та кривої D_1 досягається фіскальна рівновага (E_1).

Якщо суспільний попит населення перевищує рівноважний (крива D_2), бюджетна лінія зміститься вправо (BR_2X_1). При цьому у разі наявності бюджетних обмежень органи місцевого самоврядування будуть змушені залучати дотації з бюджетів вищих рівнів або позикові кошти на суму BR_1BR_2 .

У разі зміщення бюджетної лінії вліво – BR_3X_1 (за умови, що попит населення на суспільні блага нижчий від рівноважного – крива D_3) місцеві бюджети матимуть змогу зекономити бюджетні ресурси в обсязі BR_1BR_3 , які за умови виваженої регіональної фіскальної політики можуть бути трансформовані в інвестиції.

Вектор нахилу бюджетної лінії ($\bar{\Lambda}$) можна визначити за допомогою співвідношення:

$$\bar{\Lambda} = \frac{\sum_{i=1}^n T_i X_i}{\sum_{i=1}^n BR_i}. \quad (3.2)$$

Чим більший коефіцієнт, тим більше крива бюджетної лінії відхилятиметься вправо. Якщо $\bar{\Lambda} < 1$ – для місцевих бюджетів характерна наявність значних бюджетних обмежень щодо задоволення суспільних потреб; при $\bar{\Lambda} = 1$ досягається фіскальна рівновага; $\bar{\Lambda} > 1$ – свідчить про потужні бюджетні можливості місцевої влади і здатність інвестувати бюджетні ресурси в соціально-економічний розвиток адміністративно-територіальних одиниць та регіону загалом.

Наявність значних бюджетних можливостей органів місцевого самоврядування є причиною підвищеної значущості політики фінансового вирівнювання держави щодо регіонів.

Фінансове вирівнювання як складову державної політики регулювання економіки слід розглядати як специфічний комплекс заходів і механізмів, спрямований на уникнення фіскальних диспропорцій, зумовлених функціонуванням децентралізованих органів влади, для досягнення основної мети – забезпечення населення різних територій

приблизно однаковим переліком суспільних послуг, гарантованих державою, при порівняно однаковому податковому навантаженні²⁰⁰.

У теорії державних фінансів при розгляді механізму фінансового вирівнювання розрізняють напрями його застосування для вертикального/горизонтального фінансового вирівнювання, для вирівнювання доходів/видатків місцевих бюджетів²⁰¹.

При цьому вертикальне фінансове вирівнювання, так само як і горизонтальне, може спрямовуватись лише на вирівнювання доходів чи видатків, або одночасно обох сторін місцевих бюджетів. Так само вирівнювання доходів і видатків місцевих бюджетів може бути горизонтальним або вертикальним. Як свідчить досвід інших країн, не існує певної ідеальної моделі механізму фінансового вирівнювання, що була б прийнятна для всіх країн. Конкретні механізми фінансового вирівнювання будуються відповідно до рівня децентралізації бюджетно-податкової системи, обсягу повноважень місцевих органів влади, політичного вибору між ефективністю та рівністю²⁰² глибини і масштабів міжтериторіальних диспропорцій.

Наявність вертикальних та горизонтальних дисбалансів у системі місцевих бюджетів України може бути, по-перше, ознакою недосконалого механізму перерозподілу доходів між рівнями бюджетної системи, зокрема низькою ефективністю місцевого оподаткування та необґрунтованими нормами податкового розщеплення, а по-друге, відсутністю стимулів у місцевих органів влади до нарощення податкової бази, оскільки внаслідок низької фінансової автономії вони замість додаткових доходів отримують лише тягар видаткових повноважень. Як у першому, так і у другому випадку, головну роль у підтримці фінансового стану місцевих бюджетів починають відігравати міжбюджетні трансферти.

Роль трансфертів у бюджетній системі розкриває І. О. Луніна, яка зазначила, що вирівнювання фінансових можливостей місцевих бюджетів є необхідним як для виконання соціальних зобов'язань держави, так і для попередження процесів неефективного міжрегіонального переміщення капіталу, праці, інших факторів виробництва²⁰³.

²⁰⁰ Яценко Ю. О. Механізми фінансового вирівнювання в системі державного регулювання економіки України : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.04.01 / Яценко Юлія Олександрівна. – К., 2012. – 23 с.

²⁰¹ Андронов О. Фінансове вирівнювання як основа розвитку міста [Текст] / О. Андронов // Економіст. – 2001. – № 6. – С. 61.

²⁰² Напрямки вдосконалення міжбюджетних відносин [Текст] / Звіт, підготовлений для Світового банку. – К., 2003. – С. 9.

²⁰³ Луніна І. О. Державні фінанси та реформування міжбюджетних відносин [Текст] : моногр. / І. О. Луніна. – К. : Наук. думка, 2006. – С. 398.

Зарубіжні науковці виокремлюють комплекс причин, що визначають необхідність міжбюджетного фінансового вирівнювання. Зокрема, це такі причини:

1. Різний ступінь податкової спроможності територій, оскільки неподаткові надходження є нестабільними.

2. Необхідність здійснення державою перерозподілу доходів між субнаціональними рівнями влади для досягнення балансу між доходами і видатками місцевих бюджетів.

3. Використання інструментів міжбюджетного регулювання навіть країнами з високим ступенем децентралізації. Основна причина полягає у наявності певних бюджетних обмежень щодо встановлення повної фінансової автономії. Якщо, наприклад, у державі існує заборона затвердження місцевих бюджетів з дефіцитом, то за відсутності альтернативних джерел фінансування дисбаланс можливо подолати тільки за рахунок трансфертів з вищих бюджетів.

4. Можливість виникнення дисбалансів між коротко- та довгостроковим фінансуванням через некоректне фінансове планування. Якщо довгострокове фінансування спрямовано на реалізацію інвестиційних проектів, держава може вирівняти бюджетну спроможність місцевих бюджетів інструментами трансфертної політики.

5. Представлення міжбюджетних відносин борговими інструментами, якщо уряд є основним кредитором місцевих бюджетів. У такому разі держава шляхом регулювання фондового ринку може сприяти зниженню ризику дефолту місцевих бюджетів та сприяти їхньому збалансуванню у довгостроковій перспективі²⁰⁴.

На практиці міжбюджетні відносини, як правило, ототожнюють з міжбюджетними трансфертами (франц. «transfert» від лат. «transfero» – «переношу, переміщую»). Бюджетний кодекс України визначає міжбюджетні трансферти як кошти, які безоплатно і безповоротно передаються з одного бюджету до іншого²⁰⁵. Зазначимо, що, наприклад, у російській бюджетній теорії трансферт вважається модифікацією дотації. Трансфертом розуміють нормативно-пайову дотацію, призначену для горизонтального вирівнювання податкових доходів територій на душу населення і надання їхньої фінансової допомоги за єдиними для

²⁰⁴ Luiz R. Fiscal Decentralization and Intergovernmental Fiscal Relations: A Cross-Country Analysis / Luiz R., De Mello JR. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://biblioteca.unmsm.edu.pe/>.

²⁰⁵ Бюджетний кодекс України № 3828-VI від 06.10.2011 р. [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

всіх правилами²⁰⁶. В практиці США основними інструментами міжбюджетних відносин є гранти²⁰⁷.

Міжбюджетні трансферти можуть бути класифіковані за різними ознаками (табл. 3.11).

Таблиця 3.11

Класифікація міжбюджетних трансфертів²⁰⁸

Критерій 1	Вид трансферту 2	Характеристика 3
1. Ступінь примусу	Примусовий	Відбувається, якщо продавець його робить через певні обставини, зафіксовані в законодавстві (наприклад, податки, внески окремих урядів до державного фонду фінансового вирівнювання)
	Добровільний	Робиться не внаслідок дії зовнішнього примусу, а є виразом внутрішніх потреб продавця (наприклад, добровільні пожертви на користь приватних осіб, державних і недержавних організацій)
2. Напрямок руху коштів	Вертикальний	Відбувається між бюджетами різного рівня
	Горизонтальний	Відбувається між бюджетами одного рівня
3. Форма передачі	Грошова	Передача грошових ресурсів
	Натуральна	Передача благ та послуг
4. Рівень зарахувань	Поточні	Належить до поточного бюджету
	Капітальні	Належить до бюджету розвитку
5. Спосіб зарахувань	Прямі	Безпосереднє перерахування коштів чи переведення майна на баланс
	Непрямі	Передача територіальним органам влади права на надходження від певних національних податкових платежів чи часток від них у рамках податкових розщеплень
6. Джерело	Державні	Джерелом є кошти державного бюджету і державних міністерств та відомств
	Регіональні	Джерелом є кошти бюджетів урядів інших рівнів держави
7. Спосіб формування трансфертного фонду	Процентні відрахування від певного контингенту доходів відповідного бюджету	
	Щорічні бюджетні асигнування	
	Обсяг видатків бюджетів нижчого рівня, які компенсуються урядом вищого рівня	

²⁰⁶ Балтина А. М. Межбюджетные отношения в регионе: модели организации и регулирования [Текст] : моногр. / А. М. Балтина, В. А. Волохина. – Оренбург : ОГУ, 2004. – 197 с.

²⁰⁷ The Intergovernmental Grants System: an Assessment and Proposed Policies [Текст]. Summary and Concluding Observation / ACIR, 1978. – 36 p., P. 26.

²⁰⁸ Weingast B. R. Second Generation Fiscal Federalism: Implications for Decentralized Democratic Governance and Economic Development [Текст] / B. R. Weingast // Conference on New Perspectives on Fiscal Federalism: Intergovernmental Relations, Competition and Accountability; Social Science Research Center (WZB), Berlin, October 18–20, 2007. – 68 p.

Продовження табл. 3.11

1	2	3
8. Спосіб розподілу трансфертного фонду	Загальний	Зіставлення видаткових потреб та фінансової спроможності субнаціонального уряду (компенсація певної частини видатків бюджету нижчого або того самого рівня)
	Спеціальний (цільовий)	Перерахування коштів згідно із спеціальним рішенням держави
9. Ступінь обмеження	Відкритий	Не встановлюється максимальна межа трансферту
	Закритий	Встановлюється обмеження величини трансфертних виплат щодо обсягу фінансування суспільних благ

Є. О. Балацький наголошує на тому, що міжбюджетні трансферти слід розглядати як важливу складову міжбюджетних відносин, що безпосередньо впливає на забезпеченість громадян суспільними послугами, вирівнювання рівня бюджетної забезпеченості, виконання важливих економічних і соціальних програм²⁰⁹.

Структурний підхід до визначення сутності міжбюджетних трансфертів простежуємо у дослідженнях В. І. Кравченка, який вважає, що трансферти – це головний інструмент організації міжбюджетних взаємовідносин, проведення державної регіональної фіскальної політики, а дотації, субсидії та субвенції є інструментами міжбюджетних відносин, які регулюють доходи місцевих бюджетів²¹⁰.

Проаналізувавши бюджетне законодавство у сфері регулювання міжбюджетних відносин в Україні, доцільно доповнити визначення вченого, приділивши більше уваги структурі трансфертів (рис. 3.4).

У ході дослідження структури міжбюджетних трансфертів постає питання про те, яка їхня форма має стати домінантною складовою регіональної фіскальної політики. Можливість отримання дотації психологічно знижує мотиви місцевого самоврядування щодо можливості витіснення дотаційної залежності власною дохідною базою. Разом з тим, існують регіони, в яких таке витіснення об'єктивно неможливе. На цільові трансферти (субвенції та субсидії) місцеві органи влади впливати не можуть, оскільки їхні напрями та обсяги визначаються винятково на центральному рівні влади. Важливо також зазначити, що позбавлення місцевих бюджетів дотацій може призвести до того, що місцеві органи влади будуть збільшувати податковий тиск на платників податків (в умовах розширення фіскальних повноважень місцевої влади), оскільки податки – це єдине стабільне бюджетоутворююче джерело.

²⁰⁹ Балацький Є. О. Міжбюджетні трансферти і державна політика [Текст] / Є. О. Балацький // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України. – 2009. – №9. – С. 27–31.

²¹⁰ Кравченко В. І. Місцеві фінанси України [Текст] : навч. посіб. / В. І. Кравченко. – К. : Знання, 1999. – С. 260, 270, 277.

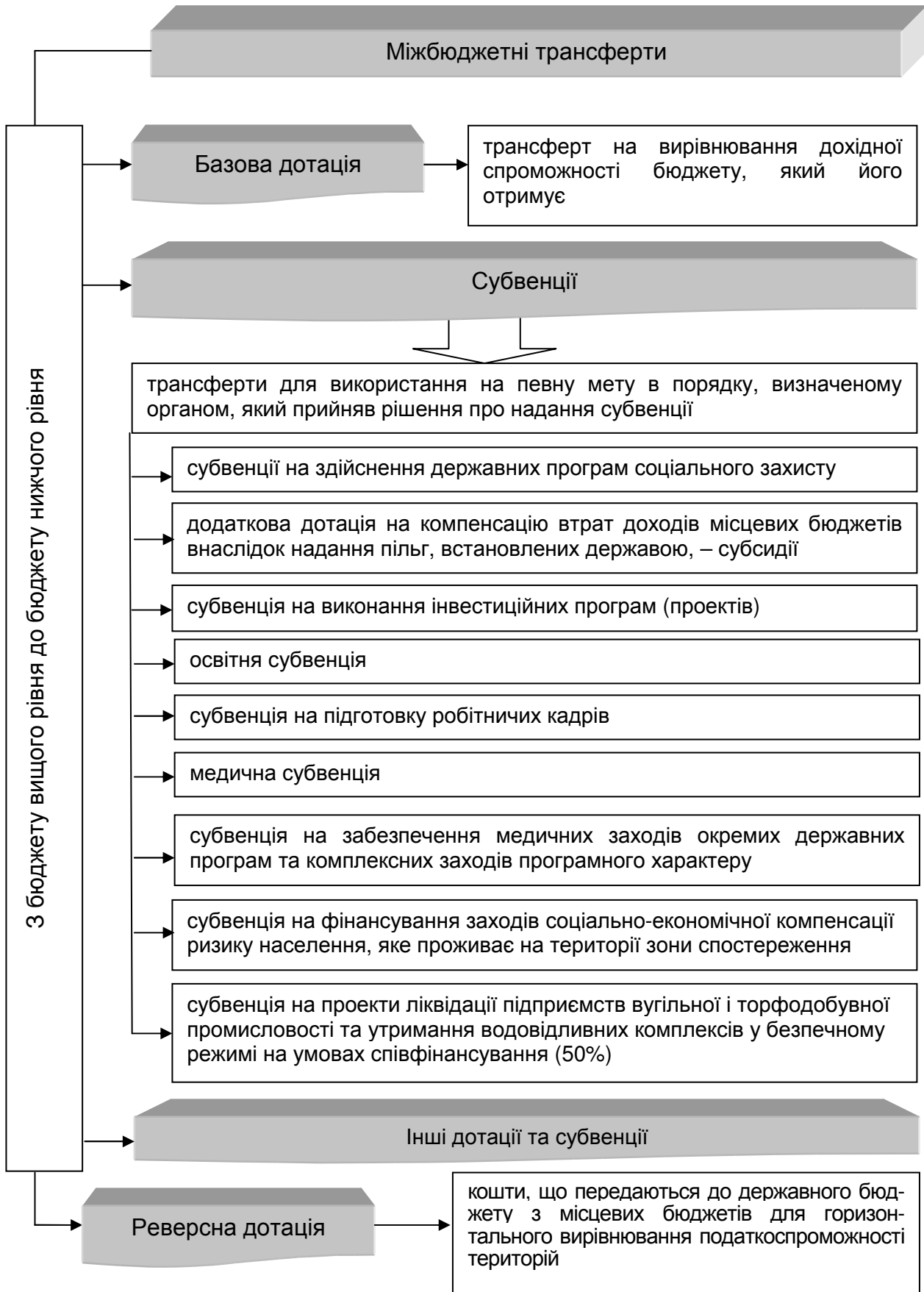


Рис. 3.4. Структура міжбюджетних трансфертів в Україні

Джерело: складено автором.

Відповідно відстоюємо позицію, що міжбюджетні трансферти є неодмінною складовою подальшої розбудови регіональної фіскальної політики, однак зменшення трансфертної залежності місцевих бюджетів має передбачати не стільки зменшення їхнього загального обсягу, скільки оптимізацію їхньої структури. Зниження частки трансфертів у доходах місцевих бюджетів за рахунок скорочення цільових субвенцій не свідчить про зміцнення фінансової спроможності територій. Проте збільшення частки трансфертного фінансування місцевих бюджетів при зменшенні дотацій може позитивно характеризувати ефективність системи міжбюджетних відносин.

Разом з цим, існує думка, що дотації розподіляються між членами суспільства пропорційно до частки податкових платежів від кожного індивіда у сукупній частці податкових доходів бюджету громади²¹¹. Однак, на нашу думку, такого співвідношення в Україні досягнути неможливо, зважаючи на те, що більш заможні регіони є донорами доходів інших регіонів, тобто поширена практика свідомого експорту податків.

Отже, проблема фінансового забезпечення соціально-економічного розвитку територій є актуальною для всіх країн світу. Конституція кожної цивілізованої держави гарантує своїм громадянам рівний доступ до життєво необхідних товарів і послуг, однак нерівномірність регіонального розвитку як у розвинених ринкових країнах, так і в країнах з перехідною економікою, є однією з найважливіших передумов вирішення проблем фінансового забезпечення місцевого самоврядування.

Відносини між бюджетами різних рівнів існують у всіх державах незалежно від форми державного устрою, однак в основу таких відносин покладаються різні принципи. Теоретично система місцевих фінансів в унітарних державах має бути централізованою, а у федеративних – автономною. Однак реалії сьогодення доводять, що в унітарних країнах стан децентралізованих фінансів може бути значно кращим, ніж у федеративних. Така тенденція свідчить про те, що наявність автономних регіонів (за територіальною ознакою) не гарантує їм фінансової самостійності, а це відповідно залежить від того, яка політика в державі ведеться щодо регіонів і які фіскальні інструменти використовуються для соціально-економічного відтворення територій.

²¹¹ Bradford D. F. Towards a Predictive Theory of Intergovernmental Grants [Текст] / D. F. Bradford, W. E. Oates // The American Economic Review. – 1971. – Vol. 61, no. 2. – P. 440–448.

Визначення функцій та інструментів, які найкращим чином можуть використовуватися на центральному чи на місцевому рівнях публічного управління, – це предмет дослідження теорії фіскального федералізму, яку почали розробляти наприкінці 50-х рр. ХХ ст. американські економісти В. Баумоль, Р. Гордон, Р. Масгрейв, У. Оутс, Х. Селл, Р. Счвеб, Ч. Тібу та ін.

У своїх дослідженнях У. Оутс конкретизував, що предмет фіскального федералізму містить весь спектр питань, пов'язаних з вертикальною структурою надання публічних послуг²¹², а Р. Масгрейв необхідність фіскальної децентралізації пов'язував з гетерогенністю регіональних суспільних потреб²¹³.

Прихильники теорії фіскального федералізму базуються на положенні, що державне господарство загалом є «багаторівневою системою державного господарства», де існує горизонтальний розподіл функцій управління і юридичне їхнє підпорядкування по вертикалі. Центральні питання в цій системі такі: оптимальна кількість рівнів управління державним сектором, ефективний розподіл повноважень між ними, забезпечення результативності фінансування соціальних видатків, ступінь впливу центральної влади на рішення місцевих органів влади, частка власних коштів у фінансуванні видатків місцевого самоврядування, форма контролю за витрачанням бюджетних ресурсів.

Представники сучасної фінансової теорії у своїх працях доводять справедливність тверджень фундаторів фіскального федералізму. Зокрема, професор Стендфордського університету Б. Вейнгаст зазначає, що «...фіскальна незалежність становить важливу складову політичної незалежності взагалі, тому вона – критично важливий чинник децентралізації в умовах унітарних держав» («so this seems a critical feature of decentralization within unitary states»)²¹⁴.

На нашу думку, в умовах сьогодення фіскальний федералізм – це вияв територіальної форми демократії, наявність якої залежить не від форми державного устрою, а від ступеня лібералізації політичної, економічної та соціальної сфер суспільних інтересів.

²¹² Oates W. E. An Essay on Fiscal federalism / [Електронний ресурс] / W. E. Oates // Journal of Economic Literature. – 1999. – № 37(3). – Режим доступу : <http://omega.cc.umb.edu/~pubpol/documents/Oates.pdf>.

²¹³ Wasim Al-Habil. Fiscal federalism in changeable world [Текст] / Al-Habil Wasim // Journal of Economics and International Finance. – 2011. – Vol. 3(8), August 2011. – P. 476.

²¹⁴ Weingast B. R. Second Generation Fiscal Federalism: Implications for Decentralized Democratic Governance and Economic Development [Текст] / B. R. Weingast // Conference on New Perspectives on Fiscal Federalism: Intergovernmental Relations, Competition and Accountability; Social Science Research Center (WZB), Berlin, October 18–20, 2007. – 68 p.

Розвиток теорій і практична реалізація принципів фіскального федералізму також ґрунтуються на побудові раціональної системи міжбюджетних відносин. Особливості організації міжбюджетного регулювання в різних країнах дали змогу А. Шаху виділити дві моделі фіскального федералізму – «розділений» (дуалістичний, конкурентний) та кооперативний федералізм. Дуалістичний федералізм передбачає конституційне розмежування повноважень федерації і місцевих урядів, забезпечуючи їхню незалежність та недоторканість сфер регулювання, що закріплені за кожним рівнем (Канада, Індія, Пакистан). Сутність кооперативного федералізму полягає в тому, що існує розподіл компетенцій і повноважень між центральним та місцевим урядами з одночасною інтеграцією у веденні загальнодержавних справ (США, Австрія, Німеччина, Швейцарія)²¹⁵.

Існує припущення, якщо рішення місцевих органів влади відповідають потребам відповідних виборців та максимізують корисність медіанного виборця, а попит на суспільне благо медіанного виборця не може бути задоволений власними фінансовими зусиллями органів місцевого самоврядування, держава бере на себе зобов'язання покрити дефіцит трансфертами.

Однак на практиці таке вирівнювання фінансової забезпеченості не завжди відповідає сподіванням громадян, що пов'язано з так званим «ефектом липучки» («flypaper effect»).

«Ефект липучки» – це ситуація, коли отримання органами місцевої влади загального трансферту (дотації вирівнювання) не приводить до відповідного очікуваного зменшення податкового навантаження на платників податків і обсягів надходжень до бюджету субнаціонального уряду, що перебувають на території його юрисдикції («гроші липнуть до бюджету уряду в місцях дотику»)²¹⁶.

Ефект, що виникає від збільшення доходів місцевих бюджетів при отриманні загального трансферту, не завжди відповідає ефекту внаслідок зростання доходу кожного громадянина (зокрема за рахунок зменшення норми оподаткування). До того ж суспільство не завжди знає про реальний стан фінансів на певній території, а місцеві органи влади у короткостроковому періоді мають певну свободу щодо розподілу

²¹⁵ Intergovernmental fiscal transfers: principles and practice [Текст] / WORLD BANK ; R. Boadway, A. Shah. – Washington, D.C. : The World Bank, 2007. – XLII, 572 p.

²¹⁶ Courant P. N. The Stimulative Effect of Intergovernmental Grants: or Why Money Sticks where it Hits [Текст] / P. N. Courant, E. M. Gramlich, D. L. Rubinfeld // Fiscal Federalism and Grants-in-Aid. – Urban Institute, 1979. – P. 5–21.

зазначених коштів. Таким чином, спостерігається відмінність між впливом зростання загальних трансфертів і власних доходів регіонів на зміну їхніх видатків, що в емпіричних дослідженнях можна розрахувати за допомогою еластичності.

У країнах, де органи місцевого самоврядування мають низький рівень податкової свободи, до яких належить також Україна, завжди наявний «ефект липучки». У державах з децентралізованим рівнем управління таких істотних викривлень не спостерігається.

Зауважимо, що централізована модель управління бюджетними ресурсами показала свої переваги в європейських країнах у період кризи. Наприклад, в Естонії, Сербії та Фінляндії місцеві органи влади функціонують переважно за рахунок власних надходжень, тому криза значно погіршила їхній фінансовий стан, а в Чехії, Румунії та Польщі, де фінансову основу місцевого самоврядування становлять субсидії та розщеплені податки, місцеві бюджети виявилися більш стійкими.

Політика міжбюджетних трансфертів у період фінансової невизначеності також виявилася неоднозначною. У 2009 р. уряди Албанії, Великобританії, Данії, Фінляндії, Норвегії, Польщі, Словаччини та Швеції компенсували місцевим органам влади зменшення надходжень і збільшення витрат частково в межах цілеспрямованої антициклічної політики, а частково як автоматичний наслідок формули вирівнювання. Водночас уряди Болгарії, Сербії, Естонії, Латвії, Ірландії скоротили обсяг державної фінансової допомоги місцевим бюджетам, зокрема в частині фінансування соціальних видатків²¹⁷.

В Україні створені всі передумови, необхідні для поширення практики фіскального федералізму. По-перше, наша держава має бюджетний устрій, аналогічний до більшості розвинених країн світу. По-друге, як і в зарубіжних країнах, вітчизняне бюджетне законодавство передбачає розподіл видаткових повноважень між рівнями влади, однак на практиці виникає дисбаланс між необхідними та наявними обсягами їхнього фінансування, що суперечить принципам фіскального федералізму, заснованого на високому рівні бюджетної децентралізації. По-третє, в Україні побудовано власну модель міжбюджетних відносин, яка має сприяти подоланню вертикальних і горизонтальних фінансових дисбалансів.

²¹⁷ Розвиток місцевих фінансів в Україні та інших державах-членах Ради Європи [Текст] : аналіт. зб. / К. Деві, Г. Петері, В. Росіхіна, В. Толкованов. – К. : Крамар, 2011. – С. 22.

3.4. Фіскальна стратегія розбудови податкових, позикових і трансфертних форм фінансового забезпечення формування суспільства сталого розвитку

Проблема сталого розвитку – одна з найбільш актуальних у сучасному світі. Згідно з положеннями матеріалів Конференції ООН з навколишнього середовища і розвитку (1992 р.), сталий розвиток – це такий розвиток суспільства, який задовольняє потреби сучасності, не ставлячи під загрозу здатність наступних поколінь задовольняти власні потреби. В умовах глобалізації зусилля кожної країни світу мають бути спрямовані на досягнення єдиних стандартів життя суспільства та збереження цінностей кожного громадянина. В Україні також актуалізуються питання векторності сталого розвитку та механізмів державної підтримки подальшого прогресу суспільства. Суттєва роль у забезпеченні сталого розвитку суспільства належить фіскальній політиці, яка, використовуючи систему властивих інструментів, може автоматично чи цілеспрямовано (під впливом дій уряду) впливати на ефективність сталого розвитку суспільства та визначати структуру і часові межі такого розвитку. Оскільки сталий розвиток за концептуальною сутністю спрямований на досягнення довгострокових цілей, постає необхідність трансформації фіскального інструментарію регулювання соціально-економічних процесів як на національному, так і на регіональному рівнях. План послідовних та взаємоузгоджених дій, спрямованих на неперервне та систематичне відтворення життєдіяльності суспільства, має стати основою фіскальної стратегії, яка визначатиме довгостроковий курс забезпечення сталого розвитку.

Фіскальну стратегію держави визначатимемо як довгостроковий план, який передбачає систему дій щодо синергетичного поєднання фіскальних інструментів (рис. 3.5) як на рівні держави, так і в регіонах, яка протягом тривалого періоду дасть змогу забезпечити сталий розвиток суспільства, що виявлятиметься в:

- активізації економічного потенціалу суб'єктів господарювання;
- збільшенні кількості робочих місць;
- нарощуванні обсягів споживання і заощаджень населення за рахунок зростання їхніх реальних доходів;
- збільшенні податкових надходжень і переорієнтації пріоритетності бюджетних видатків із соціальних на видатки розвитку;

– посиленні міжрегіонального співробітництва на умовах взаємовигідного партнерства в межах загальнонаціональних завдань та європейських стандартів.

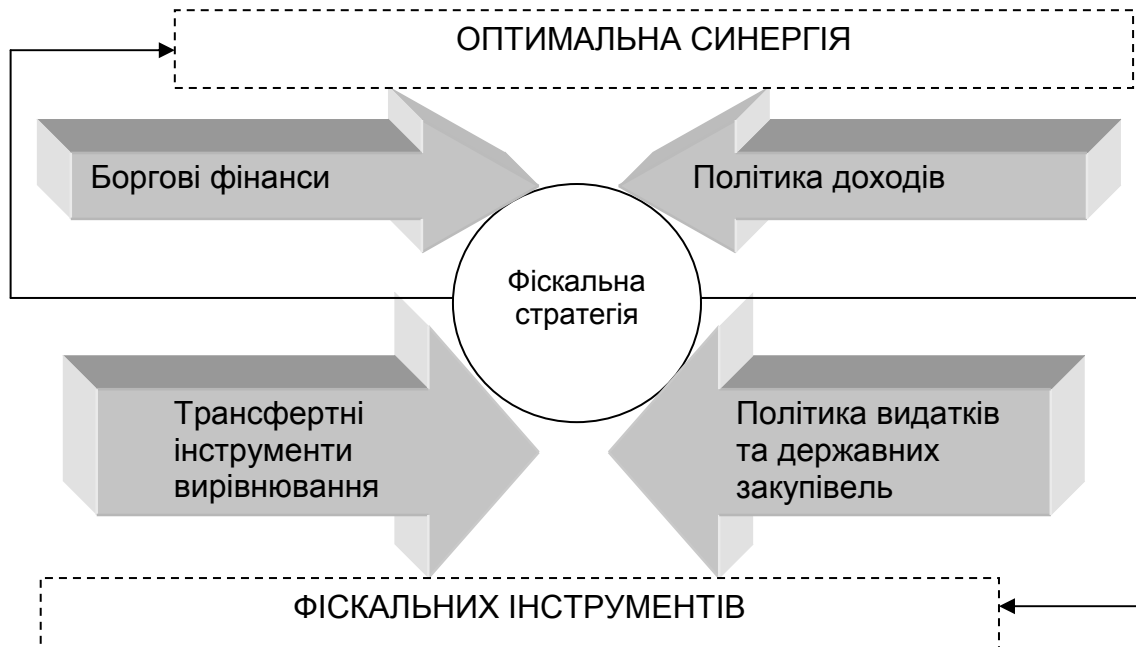


Рис. 3.5. Фіскальна стратегія сталого розвитку суспільства

Джерело: складено автором.

Український вчений О. М. Алимов зазначає, що «...в сучасному середовищі, що змінюється, вибрана стратегія, власне, не є чинником успіху, але привносить певне осмислення дій та порядок. Успіх властивий тим територіям, чиї стратегії орієнтуються на активне використання внутрішнього потенціалу для змін зовнішнього середовища, а не просто здійснюють пристосування та адаптацію до змін у просторі»²¹⁸. Поділяючи думку вченого, зауважимо, що ефективність фіскальної стратегії можна виміряти з позиції втрат держави, яка використовує стимулюючі фіскальні інструменти, що автоматично знижує ліквідність бюджетних ресурсів та актуалізує питання залучення боргових фінансів, і з позиції втрат суспільства, яке в межах взаємовідносин з державою сплачує певну податкову ціну за можливість користування продуктом сталого розвитку. Функції втрат держави та суспільства можемо представити у вигляді математичних рівнянь.

²¹⁸ Алимов О. М. Стратегічний потенціал – сукупні можливості національної економіки по досягненню цілей збалансованого розвитку [Текст] / О. М. Алимов, В. В. Микитенко // Продуктивні сили України. – 2006. – № 1. – С. 135.

Функція втрат фіскальної політики (уряду) має такий вигляд:

$$L_F = \frac{1}{2} [\pi_1^2 + \alpha_{xF} (x - \bar{x})^2 + \alpha_{YF} (Y_1 - \bar{Y})^2], \quad (3.3)$$

де π_1^2 – квадрат відхилення рівня інфляції від його оптимального значення. З метою спрощення аналізу оптимальний рівень інфляції прирівнюється до нуля. Вираз $(x - \bar{x})^2$ відображає на квадрат відхилення стану стратегічного бюджету x від його оптимального для уряду значення \bar{x} . Оптимальним є значення $\bar{x} = 0$;

$(Y_1 - \bar{Y})^2$ – це квадрат відхилення значення обсягу випуску від його цільового значення;

α_{xF} та α_{YF} характеризують пріоритети уряду у формуванні стратегічного бюджетного надлишку і обсягу виробництва відповідно.

Функція втрат суспільства має вигляд:

$$L_S = \frac{1}{2} [\pi_1^2 + \alpha_{eS} e_1^2 + \alpha_{YS} (Y_1 - \bar{Y})^2], \quad (3.4)$$

де e_1^2 – квадрат відхилення зростання номінального обмінного курсу від їхніх оптимальних (нульових) значень.

Введення показника e_1 у функцію втрат зумовлено тим, що стабільність на валютному ринку, як і стабільність на будь-якому сегменті фінансового ринку, відіграє важливу роль для суспільства. Надлишкова волатильність обмінного курсу призводить до зростання суспільних втрат, що зумовлює зарахування квадрата темпу зміни номінального обмінного курсу іноземної валюти e_1 у функцію витрат суспільства. Як і цільовий рівень інфляції, цільовий рівень темпу зміни номінального обмінного курсу іноземної валюти дорівнює нулю. Вагові коефіцієнти α_{eS} і α_{YS} характеризують пріоритети суспільства відносно темпу зміни номінального обмінного курсу і збільшення сукупного доходу відповідно.

Реалізуючи фіскальну політику у довгостроковій перспективі, уряд держави завжди вирішуватиме проблему компромісного вибору між стимулюванням виробництва та інфляцією. Це дає підстави стверджувати, що ефективність фіскальної стратегії виявлятиметься в оптимальному поєднанні фіскальних інструментів при одночасній узгодженості векторів фіскального регулювання з пріоритетами монетарної політики.

Доцільно також виділити негативні екстерналії фіскальної політики, які можуть стримувати сталий розвиток суспільства:

1. Ефект витіснення. Зростання видатків бюджету в період спаду (збільшення державних закупівель та/або трансфертів) та/або скорочення доходів бюджету (податкових надходжень) приведе до мультиплікативного зростання сукупного доходу, що збільшує попит на гроші та підвищує ставку відсотка на грошовому ринку (ціну кредиту). Оскільки попит на кредити формують переважно суб'єкти господарювання, збільшення ціни кредитних ресурсів призводить до скорочення приватних інвестицій, тобто до «витіснення» частини інвестиційних видатків підприємств, що веде до зменшення величини випуску. Так, частина сукупного обсягу виробництва стає непродуктивною через зменшення величини приватних інвестиційних видатків у результаті ведення стимулюючої фіскальної політики уряду.

Якщо відбувається повне витіснення, то фіскальна політика вважається неефективною, оскільки зростання доходу немає і ресурси мобілізуються з приватного сектору. Чим менший ефект витіснення, тим ефективнішою є фіскальна політика. Масштаби витіснення можемо визначити за допомогою моделі IS-LM (рис. 3.6–3.7).

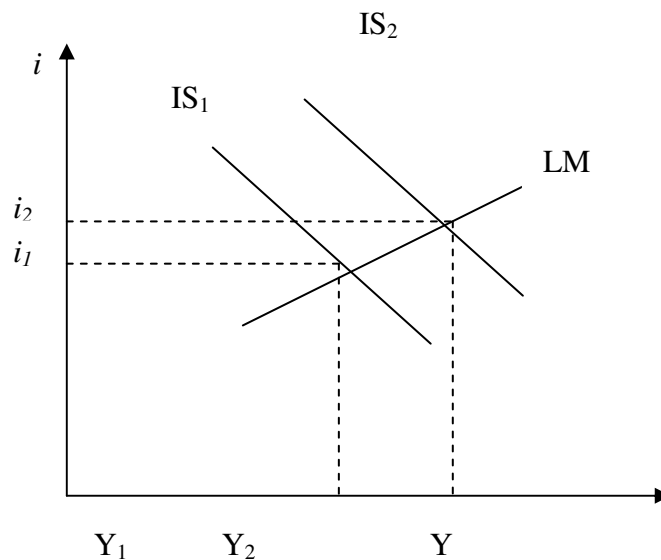


Рис. 3.6. Ефективна фіскальна політика

Джерело: складено автором.

На рис. 3.6 крива LM полого, а лінії IS – круті. Їхня взаємодія показує, що національний дохід збільшився практично на таку саму величину, на яку змістилась лінія IS. При цьому відсоткова ставка збільшилась неістотно. Це свідчить про незначний ефект витіснення і високу ефективність фіскальної політики.

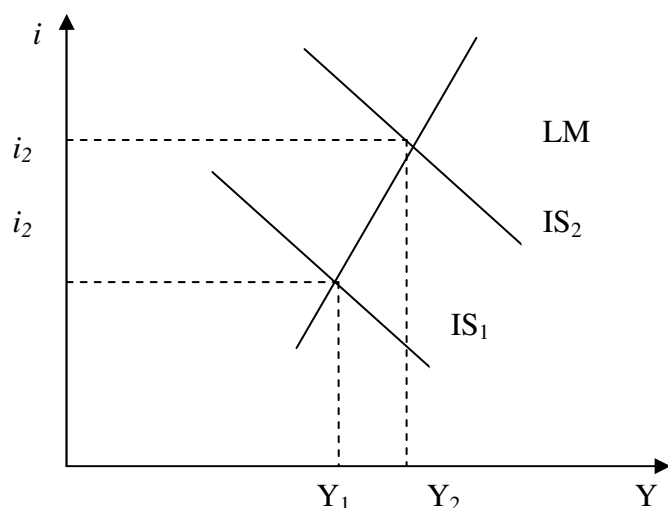


Рис. 3.7. Неефективна фінансова політика

Джерело: складено автором.

На рис. 3.7 ситуація протилежна: крива LM крута, а лінії IS – пологі. Така комбінація приводить до того, що дохід збільшується на істотно меншу величину, ніж зміщуються лінії IS. Однак ставка відсотка збільшується майже пропорційно до лінії IS. Це означає, що ефект витіснення є масштабним, а фінансова політика – неефективна.

Ефективність фінансової політики в реальному секторі залежить від того, наскільки в повному обсязі задіяні фактори виробництва. Якщо в наявності є вільні фактори виробництва, то фінансова політика ефективна. Якщо ж фактори повністю залучені у виробництво, то неефективна.

2. Наявність внутрішнього лагу – це період між виникненням необхідності змін фінансової політики і прийняттям рішення про зміни. Крім того, прийняті зміни вступають в дію, починаючи з наступного фінансового періоду, що значно збільшує лаг. За цей період ситуація в економіці може змінитися. Так, якщо в економіці була рецесія і розроблені заходи стимулюючої фінансової політики, то на початок їхньої дії може розпочатися економічний підйом. У результаті додаткове стимулювання може призвести до перегріву економіки і спродувати інфляцію. І навпаки, заходи стримуючої фінансової політики, розроблені в період буму, через наявність тривалого внутрішнього лагу можуть посилити економічний спад.

3. Невизначеність, яка стосується:

- проблеми ідентифікації економічної ситуації;
- проблеми, на яку величину необхідно змінювати інструменти фінансової політики в кожній економічній ситуації.

4. Дефіцит бюджету. Противники кейнсіанських методів регулювання економіки – монетаристи, прихильники теорії економіки пропозиції і теорії, раціональних очікувань, тобто представники неокласичного напрямку в

економічній теорії, вважають дефіцит бюджету одним з найважливіших недоліків фіскальної політики.

Проведене дослідження інструментарію фіскальної політики держави дало змогу визначити пріоритетні концепти фіскального регулювання сталого розвитку, які мають бути реалізовані в рамках фіскальної стратегії:

1. *Фіскальна консолідація*, яка передбачає оптимізацію доходів і видатків бюджету для зменшення державного боргу і бюджетного дефіциту, – це фундамент сталого розвитку суспільства. В межах забезпечення фіскальної консолідації перед урядом постає проблема щодо вибору форми фіскальної політики – стимулюючої чи стримуючої. Зниження норми оподаткування при одночасному збільшенні бюджетних видатків у рамках стимулюючої фіскальної політики може призвести до зростання бюджетного дефіциту і необхідності залучення нових позик. Однак в умовах економічного спаду такі дії уряду є виправданими, якщо фінансові потоки, що виникатимуть після їхнього впровадження, сприятимуть появі мультиплікативного ефекту.

Схематично механізм формування мультиплікативного ефекту відображений на рис. 3.8.

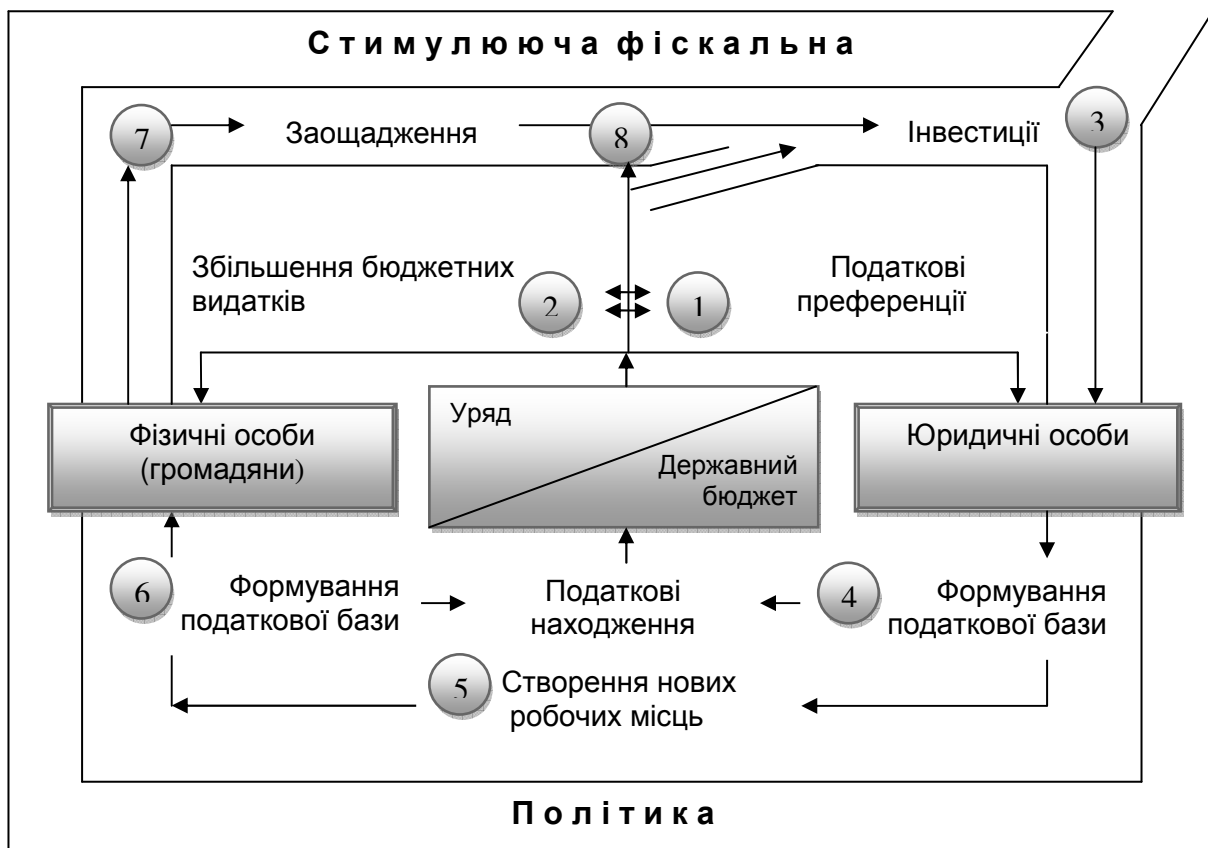


Рис. 3.8. Кругообіг фінансових потоків у системі фіскального регулювання сталого розвитку

Джерело: складено автором.

Уряд надає юридичним особам податкові преференції (суб'єктам господарювання, показники діяльності яких мають безпосередній вплив на конкурентоспроможність держави) (1). Надання податкових преференцій у короткостроковому періоді приводить до зменшення доходів бюджетів різних рівнів, що, як наслідок, збільшуються обсягом бюджетних видатків на суму більшу, ніж бюджетні втрати, які виникли за податкового стимулювання підприємництва (2). Податкові преференції активізують господарську діяльність юридичних осіб. При цьому відбувається як використання внутрішніх резервів зростання підприємства, так і залучення зовнішніх інвестицій (3). Нарощування обсягів діяльності суб'єктів господарювання відповідно збільшує податкову базу юридичних осіб (4) (прямий вплив податкових преференцій) та збільшує рівень зайнятості в державі (5), що автоматично призводить до зростання податкової бази у фізичних осіб (6) (непрямий вплив податкових преференцій). Збільшення доходів фізичних осіб за рахунок економічного зростання знижує рівень соціальної спрямованості бюджетних видатків. По мірі задоволення найбільш необхідних суспільних потреб у населення формуються заощадження (7), які під впливом сприятливих тенденцій у сфері координації монетарних і фіскальних показників мають здатність трансформуватися в інвестиції (8). Збільшення податкових надходжень до бюджетів різних рівнів при одночасному підвищенні доходів населення підвищить рівень доходів державного та місцевих бюджетів на суму, що перевищує суму початкових бюджетних втрат і розширить їхню здатність задовольняти як поточні потреби суспільства, так і програми довгострокового розвитку.

2. Збереження стійкості державного боргу. Державний борг вважається стійким, якщо держава може продовжувати його обслуговування, не вдаючись до значного корегування майбутніх доходів чи первинної траєкторії видатків. За наявності помірних розмірів первинного сальдо державного бюджету держава є платоспроможною і ліквідною.

Відповідно до критерія МВФ, державним фінансам властива стійкість у довгостроковому періоді, якщо зберігаються такі умови:

$$\frac{\text{Державний борг}}{\text{Валовий внутрішній продукт}} \leq 60\%, \quad \frac{\text{Дефіцит державного бюджету}}{\text{Валовий внутрішній продукт}} \leq 3\%$$

В Європейському Союзі розраховуються два індикатори фіскальної стійкості держави – *Стійкість₁* та *Стійкість₂*, які дають змогу зробити висновки щодо необхідності внесення змін у бюджетну політику, щоб фіскальна стійкість держави перебувала на достатньому рівні.

Стійкість₁ виражає різницю між незмінною часткою видатків у ВВП, яка дозволяє скорегувати співвідношення державний борг/ВВП до 60% до кінця прогнозного періоду, і поточною часткою видатків у ВВП.

Стійкість₁ складається з трьох величин²¹⁹:

$$\begin{aligned}
 \text{Стійкість}_1 = & \left[(\text{Ставка} - \text{Темп}) \frac{\text{Борг}_{t_0}}{\text{ВВП}_{t_0}} - \frac{\text{Профіцит}_{t_0}}{\text{ВВП}_{t_0}} \right] + \\
 & \frac{(\text{Ставка} - \text{Темп}) \left(\frac{\text{Борг}_{t_0}}{\text{ВВП}_{t_0}} - 60 \right)}{(1 + \text{Ставка} - \text{Темп})^{t_n - t_0} - 1} + \frac{\sum_{t=t_0+1}^{t_n} \frac{\Delta \text{Профіцит}_t}{\text{ВВП}_t}}{\sum_{t=t_0+1}^{t_n} \frac{1}{(1 + \text{Ставка} - \text{Темп})^{t-t_0}}}, \quad (3.5)
 \end{aligned}$$

де *Ставка – Темп* – це різниця між номінальним рівнем відсотка і темпом зростання номінального ВВП;

Борг – валовий борг;

t₀ – базовий рік, щодо якого оптимізується борг;

t_n – останній рік прогнозного періоду;

Профіцит_t – структурний первинний профіцит (СПП);

ΔПрофіцит_t – зміна СПП (*Профіцит_t = Профіцит₀ + ΔПрофіцит_t*).

Перший складник – умова, що стосується вихідної бюджетної позиції. Борг/ВВП приростає різницею між ставкою і темпом. Якщо первинний СПП збігається з цим приростом, то Борг/ВВП стабілізується і корегування виявляється непотрібним. Якщо первинний СПП менший від цього приросту, то співвідношення Борг/ВВП має позитивне значення і свідчить про необхідність коригування бюджетних показників.

Стійкість₁ визначається так, щоб скоригований борг наближався до показника 60% ВВП до кінця прогнозного періоду, що забезпечується за рахунок другого складника. Через чуттєвість непроцентних видатків до старіння нації СПП за умов незмінної бюджетної політики має тенденцію до зменшення. Третій складник дає змогу врахувати поточну середню вартість майбутніх змін СПП у t-му році щодо *t_n* року.

Стійкість₂ – це різниця між постійною часткою видатків у ВВП і поточною часткою видатків у ВВП. У цьому разі корегування базується

²¹⁹ Алехин Б. И. Государственный долг [Текст] : пособ. [для студ.] / Б. И. Алехин. – М. : Акад. бюджета и казначейства, 2007. – С. 149.

лише на бюджетних трансформаціях. *Стійкість*₂ складається з двох величин²²⁰:

$$\begin{aligned}
 \text{Стійкість}_2 = & \left[(\text{Ставка} - \text{Темп}) \frac{\text{Борг}_{t_0}}{\text{ВВП}_{t_0}} - \frac{\text{Профіцит}_{t_0}}{\text{ВВП}_{t_0}} \right] - \\
 & - (\text{Ставка} - \text{Темп}) \sum_{t=t_0+1}^{\infty} \frac{\Delta \text{Профіцит}_t}{(1 + \text{Ставка} - \text{Темп})^{t-t_0}} \cdot \text{ВВП}_t
 \end{aligned} \quad (3.6)$$

Перша величина є за змістом ідентичною до першої величини у формулі (3.5). Вона забезпечує незмінність співвідношення Борг/ВВП, яким би не було його початкове значення. Борг у своєму зростанні необмежений. Другий складник, як і третій у формулі (3.5), виражає поточну середню вартість майбутніх змін СПП у t-му році, однак не щодо t_n – року, а щодо нескінченності.

Моніторинг фіскальної стійкості в Україні дасть змогу визначити бюджетні можливості держави у довгостроковому періоді та скорегувати їх відповідно до домінант сталого розвитку. Крім цього, основними пріоритетами у сфері боргової політики України мають стати:

1. Підвищення якості боргу за рахунок зниження собівартості його обслуговування та оптимізації структури.
2. Забезпечення стабільного обслуговування як зовнішніх, так і внутрішніх зобов'язань.
3. Досягнення інвестиційного кредитного рейтингу і його подальше підвищення.
4. Гнучке реагування на зміни умов зовнішнього і внутрішнього фінансових ринків.
5. Посилення контролю за трансформацією залучених ресурсів в інвестиції.
6. Прогнозування і запобігання ризиків, пов'язаних зі структурою боргу, врахування валютних ризиків при зниженні виплат за боргами.
7. Створення комплексної системи управління державним боргом, удосконалення обліку і моніторингу державного боргу шляхом впровадження прогресивних технологій, які дають змогу контролювати стан боргового навантаження на економіку.

²²⁰ Алехин Б. И. Государственный долг [Текст] : пособ. [для студ.] / Б. И. Алехин. – М. : Акад. бюджета и казначейства, 2007. – С. 150.

Крім зазначених детермінант управління борговою політикою, необхідно також особливу увагу приділяти ринковим очікуванням. Навіть якщо у поточному періоді державний борг стабільний або зменшується, ринки можуть виражати занепокоєність щодо збереження спроможності держави досягати первинних сальдо. Це відповідно збільшує дохідність боргових інструментів, підвищуючи при цьому боргове навантаження, що призводить до появи нестійкості державних фінансів.

3. Фіскальна стійкість регіонів та посилення процесів фінансової децентралізації. Однією з форм фіскальної стійкості є визначення й оцінка стійкості місцевих бюджетів. У фіскальній практиці оцінити ступінь фіскальної стійкості місцевих бюджетів можливо за допомогою розрахунку системи показників:

– мінімальні видатки місцевих бюджетів (гарантовані конституційні зобов'язання) – V_{min} ;

– власні доходи бюджету – Ow ;

– закріплені доходи бюджету – F ;

– бюджетна заборгованість – L .

Отримані показники дають змогу визначити ступінь фіскальної стійкості регіонів:

– абсолютна стійкість: $V_{min} < [Ow + F]$;

– нормальний стан стійкості: $V_{min} = [Ow + F]$;

– нестійкий стан: $V_{min} > [Ow + F - L]$;

– абсолютно нестійкий стан: $V_{min} > [Ow + F]$.

Поглиблення дисбалансів державних фінансів відводить другорядну роль бюджетним проблемам органів місцевого самоврядування. Централізація бюджетоутворюючих ресурсів супроводжується посиленням децентралізації у сфері перерозподілу видаткових повноважень, а це призводить до того, що власні доходи місцевих бюджетів спрямовуються на фінансування делегованих видатків. Отже, у сучасних умовах процес фіскальної децентралізації в Україні має односторонній характер і призводить лише до зростання рівня бюджетних обмежень регіонів. Беззаперечним є факт, що вирішення проблем підвищення бюджетних можливостей територій перебуває в площині стабілізації руху бюджетних ресурсів на макрорівні та їхнього оптимального перерозподілу між державним бюджетом і субнаціональними утвореннями.

Проведене дослідження дає змогу визначити такі основні принципи функціонування місцевих бюджетів у контексті підвищення бюджетних можливостей регіону:

- прогнозованість дохідної бази місцевих бюджетів;
- стабільність та горизонтальна рівномірність податкових надходжень;
- достатність бюджетних ресурсів, які мають забезпечувати оптимальне співвідношення між доходами та видатками місцевих бюджетів;
- здатність місцевих бюджетів сприяти розвитку інвестиційної складової регіональної економіки;
- стійкість регіональної фіскальної політики до макроекономічних коливань;
- цільове використання мобілізованих до місцевих бюджетів коштів з метою досягнення максимального рівня суспільної ефективності;
- наявність резервів зростання дохідних джерел місцевих бюджетів;
- забезпечення фінансової самостійності місцевих бюджетів у вирішенні пріоритетних питань регіонального розвитку.

4. Продуктивність реалізації трансфертної політики. Продуктивним вважається використання міжбюджетних трансфертів, якщо забезпечується максимальне співвідношення між випуском продукції, обсягом наданих послуг та іншими результатами використання бюджетних ресурсів і витратами матеріальних, фінансових, трудових та інших ресурсів, спрямованих на отримання цих результатів. Особливості діючої в Україні моделі трансфертної політики дали змогу дійти висновку, що трансферти суб'єктам підприємництва є продуктивними, оскільки, як правило, спрямовані на досягнення довгострокових цілей сталого розвитку, проте трансферти населенню уособлюють поточні видатки бюджету і виступають лише індикатором короткострокової платоспроможності окремих категорій населення (рис. 3.9).

Серед основних проблем низької продуктивності трансфертного вирівнювання в Україні можна визначити такі:

- 1) велика чисельність основних категорій, які мають право на соціальний захист;
- 2) неефективність державного фінансування сфери соціального захисту та соціального забезпечення;
- 3) розбалансування системи управління;
- 4) недоліки у методиці визначення сукупного доходу сім'ї для надання соціальної допомоги;
- 5) застаріла та недосконала система пільг;
- 6) недосконалість законодавчого забезпечення;
- 7) складність адміністрування та відсутність ефективної системи контролю за повнотою і вірогідністю даних.



Рис. 3.9. Продуктивні напрями трансфертного фінансування

Джерело: складено автором.

Визначивши пріоритетні напрями трансфертного регулювання сталого розвитку, можемо запропонувати методику оцінювання продуктивності трансфертів, яка ґрунтується не на аналізі поточних дисбалансів суб'єктів бюджетної системи, а на визначенні динаміки показників ефективної діяльності розпорядників бюджетних коштів шляхом зіставлення кількісних показників з отриманими суспільством вигодами.

Таким чином, визначатимемо ефективність трансфертних ін'єкцій держави з позиції стимуляторів і дестимуляторів соціально-економічного розвитку:

– трансферти-стимулятори:

$$z_{it} = \frac{x_{it} - x_t^{\max}}{x_t^{\max} - x_t^{\min}}, \quad (3.7)$$

– трансферти-дестимулятори:

$$z_{it} = \frac{x_t^{\max} - x_{it}}{x_t^{\max} - x_t^{\min}}, \quad (3.8)$$

де x_{it} – фактичне значення i -го показника в межах програми, на яку виділялися бюджетні трансферти;

x_t^{\max} – максимальне значення i -го показника, яке необхідно досягти в межах фінансування окремої програми;

x_t^{\min} – мінімальне значення i -го показника, яке може бути за умови відсутності трансфертного фінансування.

Загальну продуктивність трансфертної політики можна визначити як різницю між сумою стимуляторів та дестимуляторів:

$$P_T = \sum_{n=1}^n \frac{x_{it} - x_t^{\max}}{x_t^{\max} - x_t^{\min}} - \sum_{n=1}^n \frac{x_t^{\max} - x_{it}}{x_t^{\max} - x_t^{\min}}. \quad (3.9)$$

Основна мета трансформації трансфертної політики, спрямованої на довготривалий розвиток суспільства, полягає у переорієнтації інструментів трансфертного регулювання із галузі соціальної інфраструктури у галузь економічної (рис. 3.10).

Таким чином, у контексті забезпечення сталого розвитку суспільства реалізація трансфертної політики держави має бути спрямована на:

1. Формування базових умов для стійкого економічного розвитку шляхом покращення інвестиційного клімату.

2. Підвищення рівня зайнятості в державі шляхом створення нових робочих місць та підвищення попиту на кадри високої кваліфікації.

3. Досягнення основної мети стратегії соціально-економічного розвитку – покращення рівня і якості життя населення.

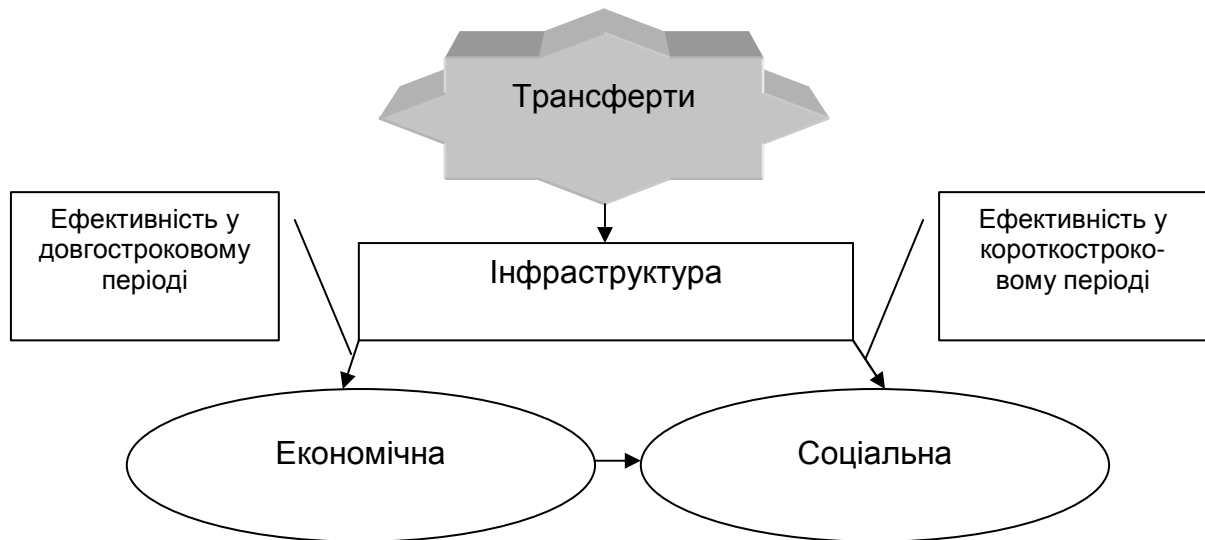


Рис. 3.10. Ефективність напрямів трансфертного фінансування

Джерело: складено автором.

Проведені дослідження підтвердили, що без фіскальної експансії держави сталого розвитку в країні не відбудеться. Розробка фіскальної стратегії в Україні має бути побудована на комбінації стимулюючих інструментів уряду та Національного банку України з чітким прогнозуванням наслідків поточних змін податкової політики та політики бюджетних видатків у довгостроковій перспективі. Реалізація програм сталого розвитку суспільства супроводжуватиметься позитивними зрушеннями соціально-економічних індикаторів, що відповідно сприятиме переходу від дискреційних заходів уряду до активізації автоматичних стабілізаторів недискреційної фіскальної політики.

РОЗДІЛ 4

ДЕРЖАВНІ ВИДАТКИ ТА ТРАНСФЕРТИ ЯК ІНСТРУМЕНТИ ФОРМУВАННЯ СУСПІЛЬСТВА СТАЛОГО РОЗВИТКУ

4.1. Структурні дисбаланси бюджетних видатків

Ефективна система бюджетних видатків є одним із головних чинників динамічного соціально-економічного розвитку країни. Збалансованість і раціональність управління бюджетними ресурсами дають змогу уряду успішно виконувати покладені на нього функції, формують сприятливе макроекономічне середовище для підприємницької діяльності та інвестицій, а також забезпечують належну систему соціального захисту.

Водночас дисбаланси та проблеми у системі державних фінансів спроможні формувати загрози для розвитку національної економіки. Зокрема, розрив між доходами та видатками бюджету, неефективне та нецільове використання бюджетних ресурсів, соціальний популізм провакують надмірну фіскальну орієнтацію податкової політики, порушують стабільність національної валюти, спричиняють недофінансування видатків бюджету, погіршують систему соціального забезпечення, сприяють активному нарощуванню державного боргу²²¹.

Першим проблему видатків у фінансовій науці озвучив німецький економіст А. Вагнер, який, досліджуючи стабільне зростання державних видатків, вивів емпіричний закон розширення державної діяльності. Відповідно до цього закону, обсяг державних видатків під впливом розширення попиту на державні послуги в індустріалізованих країнах,

²²¹ Молдован О. О. Стратегія реформування системи державних фінансів України: завдання, пріоритети, механізми : аналіт. доп. / О.О. Молдован. – К. : НІСД, 2014. – С. 3. – (Серія «Економіка», вип. 17).

зумовленого зростаючим доходом на душу населення, збільшується більш швидкими темпами, ніж валовий національний продукт²²².

Постійне зростання державних видатків А. Вагнер пояснював трьома основними причинами:

– соціально-політичною (впродовж історії відбувається суттєве розширення соціальних функцій держави);

– економічною (науково-технічний прогрес і, як результат, збільшення державних асигнувань у науку, різні інвестиційні проекти тощо);

– історичною (держава для фінансування непередбачуваних видатків звертається до випуску державних позик, і рік за роком відбувається зростання розміру державного боргу і відсотків за ним, тобто видатків на його обслуговування)²²³.

Однак, якщо брати до уваги еволюцію підходів урядів різних держав до системи видатків бюджетів, то можемо констатувати, що вони відрізнялися на різних етапах історичного розвитку. До 30-х рр. ХХ ст. національні уряди будували свою фінансову політику відповідно до прагнення досягти щорічної рівноваги доходів і витрат. Це відповідало уявленню про відповідальний перед країною уряд, який без потреби не збільшує витрати, не підвищує податки і не накопичує борги.

Світова економічна криза 1929–1930 рр. змусила багатьох представників економічної науки переглянути погляди на обґрунтованість використання такого методу досягнення збалансованості бюджетів. Криза підтвердила, що небезпеку для суспільства становлять масові банкрутства підприємств, зростаюча кількість безробітних та інші негативні наслідки обвального зниження виробництва і споживання. Антикризові заходи стали невід'ємною частиною національної політики багатьох країн, що застосовували активне використання державних фінансів як інструмент регулювання економіки. У бюджетній сфері такої практиці відповідала політика циклічного балансування бюджету з виправданням його дефіциту, спрямованого на стимулювання економічного розвитку²²⁴.

Представники кейнсіанської теорії заклали фундаментальні основи використання державних коштів, податків, бюджетного дефіциту і

²²² Бойко В. В. Правові проблеми визначення понять державних видатків та видатків бюджету / В. В. Бойко // Держава та регіони. – 2013. – №2 (40). – С. 69.

²²³ Там само.

²²⁴ Федосов В. Бюджетний дефіцит у контексті західної фінансової теорії і практики / В. Федосов, Л. Гладченко // Финансовые риски. – 2009. – № 3. – С. 20.

державних запозичень для оптимізації умов розвитку на різних фазах економічного циклу²²⁵.

З 80-х рр. ХХ ст. на основі теорії «економіки пропозиції» формуються нові погляди на проблему використання державних фінансів для стимулювання економічного зростання. З'являються і починають застосовуватися на практиці теорії «компенсуючого бюджету», «функціональних фінансів». За деяких відмінностей у підходах до тактики застосування окремих фінансових інструментів, загальним для цих теорій є активне використання державних витрат і податкової політики для постійної підтримки в країні сприятливої макроекономічної ситуації.

Сучасні реалії свідчать, що бюджетні видатки є невід'ємним атрибутом не лише досягнення справедливості в процесі надання певних благ з метою забезпечення граничного рівня добробуту кожного громадянина, а й загалом соціально-економічного розвитку регіонів і окремих галузей державного та народного господарства.

Бюджетне регулювання у сфері видатків має потужний потенціал стимулювання виробництва, забезпечення розвитку науково-технічного прогресу, зовнішньоекономічної діяльності та економічного зростання загалом. Впровадження науково обґрунтованих підходів щодо бюджетного планування, визначення стратегічних завдань, структури та обсягів видаткової частини бюджету може забезпечити збалансований розподіл валового внутрішнього продукту між галузями економіки, територіями, соціальними групами. Натомість в Україні протягом останнього десятиріччя бюджет винятково має характер «проїдання». Починаючи з 2005 р., основними у бюджетній політиці влади були видатки передусім соціального спрямування. Відповідно до такого підходу уряд спочатку декларував певний рівень видатків, під які фактично «підганявся» обсяг необхідних доходів²²⁶.

Така модель бюджетної політики сформувала численні проблеми в системі державних фінансів. Оскільки уряд щороку змушують збільшувати видатки (передусім соціального спрямування), відповідно щорічно зростає план збору доходів, який став меншою мірою ґрунтуватися на економічних можливостях держави.

Так, за даними табл. 4.1, видатки Зведеного бюджету України в 2014 р. становили 523,1 млрд. грн., що на 3,4% більше, ніж у 2013 р.

²²⁵ Федосов В. Бюджетний дефіцит у контексті західної фінансової теорії і практики / В. Федосов, Л. Гладченко // *Финансовые риски*. – 2009. – № 3. – С. 22.

²²⁶ Молдован О. О. Стратегія реформування системи державних фінансів України: завдання, пріоритети, механізми : аналіт. доп. / О.О. Молдован. – К. : НІСД, 2014. – С. 5. – (Серія «Економіка», вип. 17).

Таблиця 4.1

Видатки Зведеного, Державного та місцевих бюджетів України за 2010–2014 рр., млрд. грн.²²⁷

	2010	2011	Темп приросту до попереднього року, %	2012	Темп приросту до попереднього року, %	2013	Темп приросту до попереднього року, %	2014	Темп приросту до попереднього року, %
Зведений бюджет України	374,8	416,6	+10,3	492,5	+18,2	505,8	+2,7	523,1	+3,4
Державний бюджет України (без трансфертів)	225,8	238,6	+5,7	271,2	+13,7	287,6	+6,1	299,6	+4,2
Місцеві бюджети (без трансфертів)	152	178,1	+17,2	221,2	+24,2	218,2	-1,4	223,5	+2,4
Державний бюджет України (з трансфертами)	303,6	355,5	+17,1	395,7	+11,1	403,5	+2,2	430,2	+6,6
Міжбюджетні трансферти	77,8	94,9	+22,0	124,5	+31,2	115,9	-6,9	130,6	+12,7

Зазначимо, що зростання видаткової частини бюджету спостерігалось протягом досліджуваного періоду: у 2011 р. – + 10,3% порівняно з 2010 р., у 2012 р. – +18,2% порівняно з 2011 р. та у 2013 р. – +2,7% порівняно з 2012 р.

При цьому протягом 2011–2012 та 2014 р. номінальний розмір видатків збільшувався як з державного, так і з місцевих бюджетів. Однак у 2013 р. спостерігаємо від’ємний темп приросту видатків з місцевих бюджетів, що пояснюється, в першу чергу, невиконанням планових показників доходів бюджетів.

«Особливих успіхів» політика «проїдання» державного бюджету досягла протягом останніх років, коли темпи зростання видатків зведеного бюджету (зокрема видатків на соціально-культурну сферу) випереджали темпи зростання номінального ВВП України (рис. 4.1).

Так, у 2013 р. темп зростання видатків зведеного бюджету на соціально-культурну сферу становив 109,0%, тоді як ВВП – лише 103,1%.

²²⁷ Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2014 рік [Електронний ресурс] / Інститут бюджету та соціально-економічних досліджень (ІБСЕД). – Режим доступу : http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter%202014/ukr/KV_IV_2014_Monitoring_ukr.pdf.

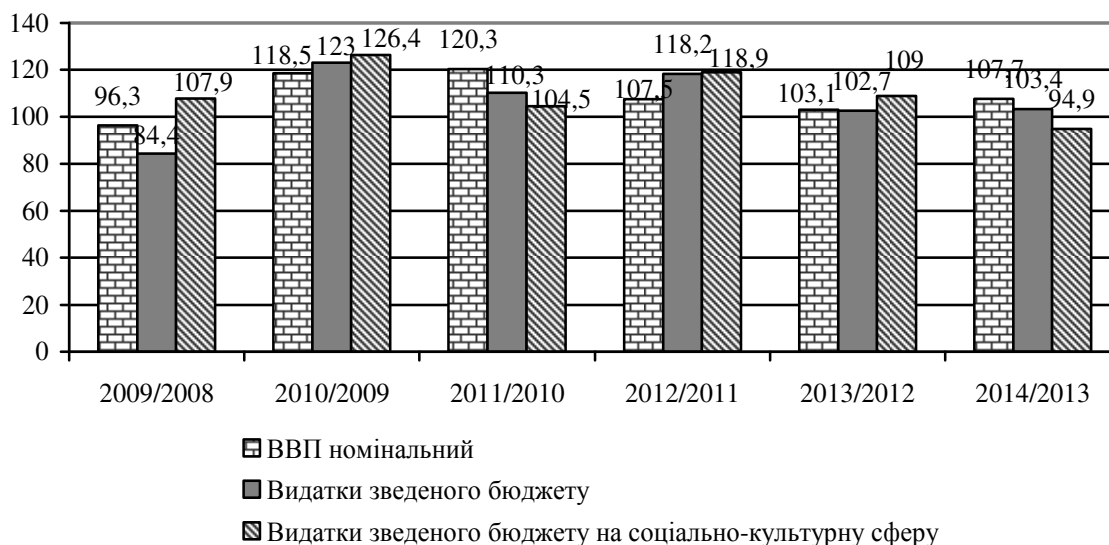


Рис. 4.1. Темпи зростання ВВП і видатків зведеного бюджету в Україні у 2009–2014 рр., %²²⁸

Аналогічна ситуація характерна і для 2012 р. Так, темп зростання видатків соціального характеру порівняно з 2011 р. становив 118,9%, а показник зростання номінального ВВП – лише 107,5%. І тільки за підсумками 2014 р. номінальний ВВП зростав швидшими темпами, ніж видатки зведеного бюджету, проте видатки на соціально-культурну сферу зменшилися порівняно з аналогічним показником 2013 р.

Свідченням неефективності бюджетної політики останніх років є також показник питомої ваги видатків соціального спрямування у структурі видатків зведеного, державного та місцевих бюджетів (рис. 4.2).

Так, найбільшу частку (82,5%) соціальні видатки становили у складі місцевих бюджетів у 2014 р. При цьому протягом 2009–2014 рр. значення цього показника не було меншим, ніж 79,8%.

Майже половина видатків Державного бюджету України також має соціальний характер. Так, у 2014 р. з державного бюджету 41,6% видатків спрямовано на фінансування соціальних заходів. Найбільше значення протягом досліджуваного періоду відповідний показник досягнув у 2010 р., тобто після кризи 2008–2009 рр., коли соціально-економічне становище населення значно погіршилось. Відповідно частка соціальних видатків у видатках Зведеного бюджету України у 2014 р. становила 59,1%.

²²⁸ Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2014 рік [Електронний ресурс] / Інститут бюджету та соціально-економічних досліджень (ІБСЕД). – Режим доступу : http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter%202014/ukr/KV_IV_2014_Monitoring_ukr.pdf.

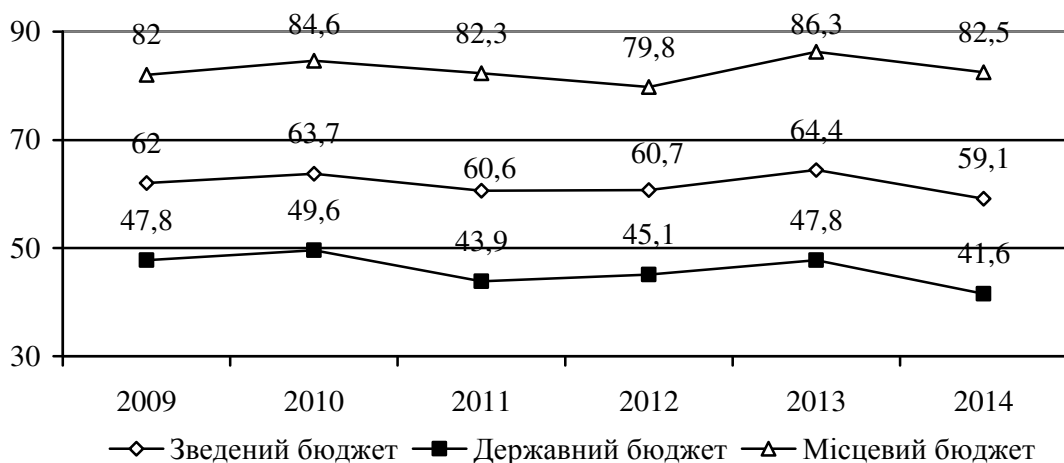


Рис. 4.2. Частка витратів соціального спрямування у структурі витратів Зведеного, Державного та місцевих бюджетів України за 2009–2014 рр.²²⁹

Як наслідок, поточні витатки в десятки разів перевищили капітальні витатки (рис. 4.3).

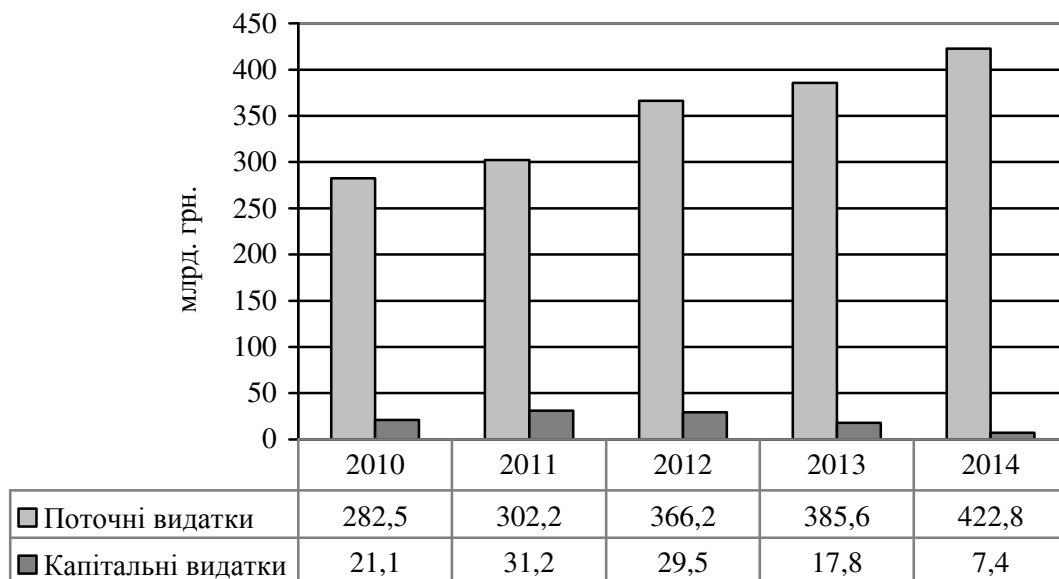


Рис. 4.3. Витатки з Державного бюджету України відповідно до основних статей економічної класифікації за 2010–2014 рр.²³⁰

²²⁹ Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2014 рік [Електронний ресурс] / Інститут бюджету та соціально-економічних досліджень (ІБСЕД). – Режим доступу : http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter%202014/ukr/KV_IV_2014_Monitoring_ukr.pdf.

²³⁰ Там само.

Розділ 4. Державні видатки та трансферти як інструменти формування суспільства сталого розвитку

Як видно з рис. 4.3, у 2014 р. поточні видатки з Державного бюджету України становили 422,8 млрд. грн., що майже у 57 разів більше, ніж капітальні.

Таким чином, співвідношення «поточні видатки – капітальні видатки» має вигляд приблизно 98% до 2%, що з огляду на перспективу соціально-економічного розвитку регіонів чи окремих сфер народного господарства є неефективним. Подібна тенденція спостерігалась також протягом 2010–2013 рр.

Відповідно до функціональної класифікації видатків, найбільші темпи приросту фінансування з державного бюджету протягом останніх років демонструють видатки на оборону (+ 85,1%), загальнодержавні функції (+ 31,3%), громадський порядок та безпеку (+ 13,8%) (табл. 4.2). Істотне зростання видатків на утримання силового блоку держави у 2014 р. зумовлено складними військово-політичними умовами та необхідністю відновлення суверенітету та територіальної цілісності країни. У найближчий період можна спрогнозувати подальше збільшення номінальних видатків на фінансування оборони та громадського порядку і безпеки у зв'язку з необхідністю докорінного реформування цих сфер.

Водночас фінансування економічної діяльності (зокрема сільського господарства, паливно-енергетичного комплексу, транспорту) зменшилось на 16,7%.

Таблиця 4.2

Видатки з Державного бюджету України за функціональною класифікацією видатків у 2010–2014 рр.²³¹

	2010	2011	Темп приросту до попереднього року, %	2012	Темп приросту до попереднього року, %	2013	Темп приросту до попереднього року, %	2014	Темп приросту до попереднього року, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Загальнодержавні функції	34,7	40,0	+15,3	44,0	+10,0	50,1	+13,9	65,8	+31,3
Оборона	11,4	13,2	+15,8	14,5	+9,9	14,8	+2,1	27,4	+85,1
Громадський порядок, безпека та судова влада	28,6	32,4	+13,3	36,5	+12,7	39,2	+7,4	44,6	+13,8

²³¹ Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2014 рік [Електронний ресурс] / Інститут бюджету та соціально-економічних досліджень (ІБСЕД). – Режим доступу : http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter%202014/ukr/KV_IV_2014_Monitoring_ukr.pdf.

Продовження табл. 4.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Охорона навколишнього середовища	2,3	3,0	+30,4	4,1	+36,7	4,6	+12,2	2,6	-43,5
Охорона здоров'я	8,8	10,2	+15,9	11,4	+11,8	12,9	+13,2	10,6	-17,8
Духовний та фізичний розвиток	5,2	3,8	-26,9	5,5	+44,7	5,1	-7,3	4,9	-3,9
Освіта	28,8	27,2	-5,6	30,2	+11,0	30,9	+2,3	28,7	-7,1
Соціальний захист	69,3	63,5	-8,4	75,3	+18,6	88,6	+17,7	80,6	-9,0
Економічна діяльність	36,0	44,8	+24,4	49,4	+10,3	41,3	-16,4	34,4	-16,7
Міжбюджетні трансферти	77,8	94,9	+22,0	124,5	+31,2	115,9	-6,9	130,6	+12,7
Всього	303,6	333,4	+9,8	395,7	+18,7	403,6	+2,0	430,2	+6,6

У номінальному виразі в 2014 р. найбільше профінансовано соціальний захист (80,6 млрд. грн.), загальнодержавні функції (65,8 млрд. грн.), громадський порядок та безпеку (44,6 млрд. грн.), економічний розвиток (34,4 млрд. грн.), освіту (28,7 млрд. грн.).

Стан виконання видаткової частини Державного бюджету України за 2011–2014 рр. за програмною класифікацією відображають дані табл. 4.3.

Таблиця 4.3

Видатки з Державного бюджету України за програмною класифікацією видатків у 2011–2014 рр.²³²

	2011	Частка у загальних видатках, %	2012	Частка у загальних видатках, %	2013	Частка у загальних видатках, %	2014	Частка у загальних видатках, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Міністерство внутрішніх справ	14,1	4,2	16	4,0	15,8	3,9	24,2	5,6
Міністерство енергетики та вугільної промисловості	11,3	3,4	17,4	4,4	15,7	3,9	9,9	2,3
Міністерство економічного розвитку і торгівлі	0,3	0,1	1,4	0,4	1,4	0,4	1,1	0,3
Міністерство закордонних справ	1,1	0,3	1,2	0,3	1,1	0,3	1,2	0,3

²³² Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2014 рік [Електронний ресурс] / Інститут бюджету та соціально-економічних досліджень (ІБСЕД). – Режим доступу : http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter%202014/ukr/KV_IV_2014_Monitoring_ukr.pdf.

Розділ 4. Державні видатки та трансферти як інструменти формування суспільства сталого розвитку

Продовження табл. 4.3

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Міністерство культури	2	0,6	2,4	0,6	2,6	0,6	2,2	0,5
Міністерство оборони	12,3	3,7	16,5	4,2	13,9	3,4	26,5	6,2
Міністерство освіти і науки	20,1	6,0	23,7	6,0	23,9	5,9	21,9	5,1
Міністерство охорони здоров'я	8,3	2,5	9,5	2,4	10,5	2,6	8,6	2,0
Міністерство екології та природних ресурсів	3,1	0,9	5,0	1,3	4,3	1,1	3,6	0,8
Міністерство соціальної політики	63,3	19	70,3	17,7	88,8	22,0	80,7	18,8
Міністерство регіонального розвитку	4,5	1,4	16,6	4,2	4,0	1,0	0,4	0,1
Міністерство аграрної політики	8,0	2,4	11,4	2,9	7,2	1,7	5,5	1,3
Міністерство інфраструктури	2,2	0,7	1,6	0,4	1,6	0,4	1,5	0,3
Міністерство молоді і спорту	0,8	0,2	1,1	0,3	1,0	0,3	0,7	0,2
Міністерство фінансів	122,1	36,6	145,5	36,8	144,7	35,9	165,3	38,4
Міністерство юстиції	1,5	0,5	5,2	1,3	5,3	1,3	5,1	1,2
Державне агентство автомобільних доріг	12,3	3,7	10,1	2,5	13,7	3,4	15,6	3,6
Інші головні розпорядники	46,1	13,8	40,8	10,3	48,1	11,9	56,2	13,1
Всього видатків	333,4	100	395,7	100	403,6	100	430,2	100

У 2014 р. виконувалося 622 державні бюджетні програми, або на 29 бюджетних програм менше, ніж у 2013 р. Проте 37 бюджетних програм, затверджених у Державному бюджеті України на загальну суму 3,4 млрд. грн., зовсім не профінансовано²³³.

У найбільшому обсязі за програмною класифікацією у 2014 р. профінансовано програми таких головних розпорядників²³⁴:

– Головне управління розвідки Міністерства оборони України – 99,9%;

– Секретаріат Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини – 99,9%;

²³³ Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2014 рік [Електронний ресурс] / Інститут бюджету та соціально-економічних досліджень (ІБСЕД). – Режим доступу : http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter%202014/ukr/KV_IV_2014_Monitoring_ukr.pdf.

²³⁴ Там само.

- Національна рада України з питань телебачення та радіомовлення – 99,7%;
- Державна інспекція ядерного регулювання України – 99,6%;
- Національна академія мистецтв України – 99,6%;
- Служба безпеки України – 99,4%;
- Управління державної охорони України – 99,2%.

Доволі незначними є видатки місцевих бюджетів, частка яких за окремими напрямками максимально досягає лише 5% ВВП (рис. 4.4). Так, у 2014 р. видатки з місцевих бюджетів на освіту досягають 4,56% ВВП; видатки на соціальний захист – 3,66% ВВП; видатки на охорону здоров'я – 2,97% ВВП.

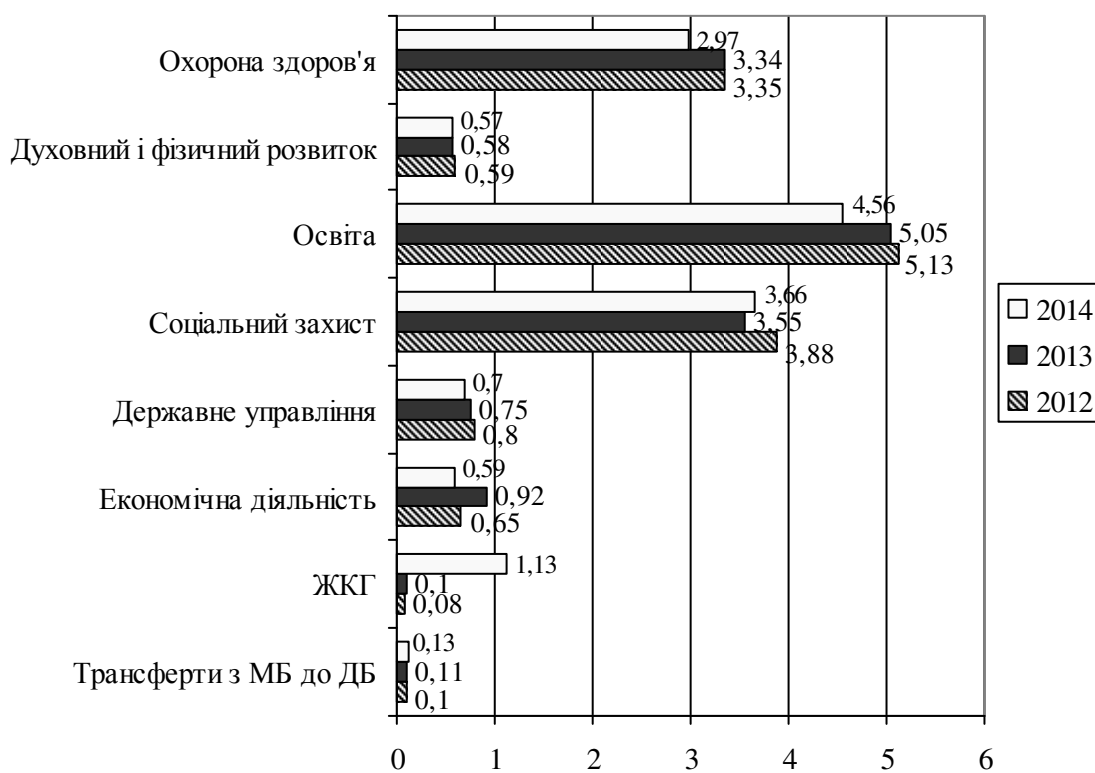


Рис. 4.4. Частка видатків місцевих бюджетів у ВВП в Україні за 2012–2014 рр., %²³⁵

Невеликими є обсяги таких видатків: на ЖКГ, духовний і фізичний розвиток, економічну діяльність, державне управління – в межах 1%. Таким чином, місцеві бюджети менш фінансово захищені, а відповідно фінансування суспільних благ та послуг не є раціональним.

²³⁵ Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2014 рік [Електронний ресурс] / Інститут бюджету та соціально-економічних досліджень (ІБСЕД). – Режим доступу : http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter%202014/ukr/KV_IV_2014_Monitoring_ukr.pdf.

Отже, проведений аналіз підтвердив, що уряд основою бюджетного процесу визначає видатки, і лише потім намагається сформувати необхідний обсяг доходів. Вітчизняна практика функціонування системи державних фінансів засвідчує, що зростання соціальних видатків не завжди відбувається відповідно до можливостей економіки, а номінальне збільшення обсягу соціальних видатків не завжди означає покращення соціального стану населення.

Проблеми, що знижують ефективність витрачання бюджетних коштів, криються у всіх ланках бюджетної системи – від бюджетного прогнозування до розміщення державних замовлень і контролю за витрачанням коштів. Їхнє вирішення не менш важливе, ніж забезпечення належного наповнення дохідної частини бюджету.

Так, бюджетна реформа 2010 р. значно посилила роль уряду в бюджетному процесі, а також розширила його повноваження у сфері розподілу бюджетних коштів. Сьогодні фактично уряд на власний розсуд може змінювати напрями витрачання бюджетних коштів. Роль Верховної Ради України таким чином зведена до пасивної підтримки поданого урядом бюджету чи фінансових законів. Отже, в Україні відсутній контроль законодавчої гілки влади за ефективністю й законністю витрачання бюджетних коштів²³⁶.

Надмірна централізація бюджетної системи також призводить до виникнення негативних явищ. Фінансова залежність від центру погіршує якість надання суспільних послуг на місцях, оскільки органи місцевого самоврядування завжди можуть посперитися на недостатність фінансових ресурсів.

Іншою проблемою сьогодишньої бюджетної системи є хаотичні та неконтрольовані трансферти з державного бюджету до публічних інститутів та позабюджетних фондів. Так, відсутність обмежень у бюджетному законодавстві сьогодні дає змогу урядові фінансувати популістські заходи коштом державного бюджету, що відволікає значну частину фінансового ресурсу. Наприклад, трансферт з державного бюджету на покриття дефіциту Пенсійного фонду свідчить про те, що влада встановила пенсії понад економічно обґрунтований рівень. Регулярне збільшення статутного фонду НАК «Нафтогаз України» також спрямоване на те, щоб продавати газ за тарифами, нижчими за його собівартість²³⁷.

²³⁶ Молдован О. О. Стратегія реформування системи державних фінансів України: завдання, пріоритети, механізми : аналіт. доп. / О. О. Молдован. – К. : НІСД, 2014. – С. 6. – (Серія «Економіка», вип. 17).

²³⁷ Там само. – С. 7.

Відсутність належного регулювання видаткової політики розпорядників бюджетних коштів сьогодні призводить до неефективного витрачання ресурсів бюджету. Так, доволі частими є випадки, коли на тлі затримувань фінансування захищених видатків бюджету окремі державні структури здійснюють закупівлю товарів, які можна класифікувати як предмети розкоші. Така практика в умовах складної економічної ситуації в країні призводить до неефективного розподілу бюджетних коштів.

Однією з проблем вітчизняної системи бюджетних видатків також є низька дієвість бюджетних інструментів підтримки економіки. В Україні прямі бюджетні інструменти використовуються переважно для підтримки низькотехнологічних галузей, тоді як високотехнологічні галузі за потенціалом імпортозаміщення практично залишені поза увагою. Майже 30% бюджетного ресурсу, призначеного на підтримку економічної діяльності, спрямовано на трансферти вугільним шахтам, більша частка яких є дотаціями на покриття собівартості продукції²³⁸.

Фактором, на який слід звернути особливу увагу, також є корупція в державних органах влади. Актуальним це питання є насамперед у сфері державних закупівель. Усталена практика проведення тендерів з одним учасником та закупівлею товарів за завищеними цінами спричиняє втрату значного обсягу бюджетного ресурсу та збільшення частки тіньової економіки. Тоді як у розвинених країнах державні закупівлі є одним із головних чинників стимулювання економіки, в Україні високий рівень корумпованості призвів до дестимулювання підприємницької активності, оскільки для перемоги в тендерах слід концентруватися не стільки на якості продукції, скільки на пошуку шляхів дати «хабар» посадовцю.

Деструктивна боргова політика також має певні негативні наслідки для України. Значна частина отриманих урядом коштів направляється на фінансування поточних потреб, тому використання залучених боргових коштів є практично перекладанням боргових обов'язків на бюджети майбутніх періодів.

Таким чином, одним із першочергових завдань, що постають перед урядом, є підвищення ефективності державних видатків. Це головне завдання бюджетної політики на середньострокову перспективу. В іншому разі досягнення в напрямку збільшення доходів бюджету нівелюватимуться через нездатність ефективно і продуктивно розпорядитися цими коштами.

²³⁸ Молдован О. О. Стратегія реформування системи державних фінансів України: завдання, пріоритети, механізми : аналіт. доп. / О. О. Молдован. – К. : НІСД, 2014. – С. 8. – (Серія «Економіка», вип. 17).

Одним із головних заходів сьогодні має бути запровадження механізмів стримування необґрунтованого підвищення видатків соціального спрямування. Оскільки українська політична система є доволі поляризованою, уникати ризику відновлення політики соціального популізму напередодні кожних виборів народних депутатів України майже неможливо. Раціональним і доволі перспективним механізмом подолання цього ризику є автоматизація процесу розрахунку базових соціальних стандартів і мінімізація суб'єктивного впливу на нього. У цьому контексті необхідними є розроблення та введення до Бюджетного кодексу України чіткої формули визначення розміру базових соціальних стандартів (передусім прожиткового мінімуму, мінімальної заробітної плати). Розмір соціальних стандартів має індексуватися на рівень реального приросту ВВП. Ця формула змусить уряд концентруватися на зростанні ВВП, оскільки саме від його динаміки залежатиме динаміка соціальних видатків.

Водночас значний ресурс для підвищення соціального захисту населення можна забезпечити за рахунок реформування соціальної сфери. Система пільг, субсидій і соціальних виплат має спрямовуватись лише на підтримку громадян з низькими доходами. Зменшення державної підтримки заможних уможливить збільшення пільг тим категоріям населення, які дійсно їх потребують, без надмірного додаткового зростання видатків бюджету.

Одним із важливих кроків у підвищенні ефективності функціонування системи державних фінансів може стати також розподіл державного бюджету на поточний бюджет та бюджет розвитку. Ідея двох бюджетів ґрунтується на тому, що планування, фінансування і контроль за видатками на поточну діяльність та на проекти розвитку потребують різних методологічних підходів. Поточний бюджет має бути збалансованим, тобто видатки мають відповідати доходам²³⁹.

На відміну від поточного бюджету, бюджет розвитку спрямований на реалізацію інвестиційних проектів, які забезпечать певну інвестиційну віддачу, і відповідно додаткові надходження. В цьому разі залучення нерегулярних надходжень, зокрема кредитів, може бути ефективним, оскільки кінцевий фінансовий результат інвестиційного проекту дасть змогу не лише покрити витрати, а й збільшити активи держави.

²³⁹ Молдован О. О. Стратегія реформування системи державних фінансів України: завдання, пріоритети, механізми : аналіт. доп. / О.О. Молдован. – К. : НІСД, 2014. – С. 20. – (Серія «Економіка», вип. 17).

Можна констатувати, що ситуація, яка склалася у сфері міжбюджетних відносин, є критичною. Тенденція до концентрації повноважень у міністерствах та відомствах на центральному рівні є головною перешкодою на шляху впровадження належного врядування. Відсутність дієвих механізмів стимулювання економічної активності органів місцевої влади не сприяє самозабезпеченню та збільшенню фінансової стійкості місцевих бюджетів. Як наслідок, органи місцевого самоврядування замість того, щоб проводити результативну управлінську політику, переважно очікують на фінансову допомогу з «центру». Більшість вітчизняних дослідників знаходить вихід із ситуації, що склалася, у децентралізації міжбюджетних відносин. Проте в умовах сучасної України наразі не можна беззастережно підтримувати децентралізацію. Всі кроки в цьому напрямку мають бути дуже зваженими, обережними та синхронними. Це, в першу чергу, передбачає, що розширення прав і повноважень місцевих органів самоврядування має відбуватись при одночасному зміцненні їхньої фінансової бази і збереженні централізованих механізмів макроекономічного регулювання та соціальної політики. Крім того, система міжбюджетних відносин має чітко та своєчасно відображати соціально-економічні явища і процеси, що виникають у суспільстві. Відповідно це сприятиме підвищенню рівня зацікавленості органів місцевого самоврядування в результатах своєї діяльності та власній ініціативі. Важливим кроком у цьому напрямку варто вважати закріплення за місцевими бюджетами 10% податку на прибуток підприємств, що створить зацікавленість для них в активізації роботи щодо сприяння зростанню надходжень цього податку і покращення умов для ведення бізнесу.

Попри численні нововведення та зміни, процес бюджетної децентралізації просувається надто повільно: під час бюджетної реформи у цьому напрямі було досягнуто лише незначного прогресу. Окремі законодавчі зміни дали змогу дещо збільшити обсяги надходжень місцевих бюджетів. Водночас передані місцевим бюджетам джерела й на сьогодні недостатні для фінансування навіть поточних видатків.

Механізм здійснення видатків місцевих бюджетів має також певні недоліки, які неможливо подолати в межах чинного законодавства. Найважливішими з них є такі:

- неможливість оцінити ефективність видатків;
- нецільове, іноді неправомірне витрачання суттєвої частини коштів із місцевих бюджетів;

– обмежена участь громадян у процесі ухвалення та виконання бюджету;

– відсутність чіткого механізму фінансування делегованих повноважень.

З огляду на недостатність фінансування делегованих (державних) повноважень із державного бюджету місцеві ради часто спрямовують на виконання цих делегованих повноважень власні надходження, позбавляючи ресурсів житлово-комунальне господарство, місцеві соціально-економічні та культурні програми тощо. Причиною такого становища є нечіткість категорії «делеговані повноваження» та можливість зарахування до них різних державних повноважень у різні бюджетні роки, що дестабілізує ситуацію із прогнозуванням надходжень і витрат місцевих бюджетів.

Такі недоліки можна усунути за допомогою програмно-цільового методу бюджетування, а також уніфікації поняття «делеговані повноваження».

4.2. Аналіз політики державних закупівель

Згідно із Законом України № 1197-VII²⁴⁰, державна закупівля – це придбання замовником товарів, робіт і послуг у порядку, встановленому законом. При цьому замовники – це органи державної влади та органи місцевого самоврядування, а також юридичні особи, які забезпечують потреби держави або територіальної громади, якщо така діяльність не здійснюється на промисловій чи комерційній основі за наявності однієї з таких ознак:

– юридична особа є одержувачем бюджетних коштів та уповноважена розпорядником бюджетних коштів на здійснення заходів, передбачених бюджетною програмою, в межах такого фінансування;

– органи державної влади чи органи місцевого самоврядування або інші замовники володіють більшістю голосів у вищому органі управління юридичної особи;

– у статутному капіталі юридичної особи державна або комунальна частка акцій перевищує 50%.

Інституційне середовище державних закупівель відображено на рис. 4.5.

²⁴⁰ Про здійснення державних закупівель : Закон України № 1197-VII від 10.04. 2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1197-18>.



Рис. 4.5. Інституційне середовище функціонування державних закупівель в Україні

Джерело: складено автором на основі джерел ^{241; 242; 243}.

Ефективність функціонування державних закупівель товарів, робіт і послуг передбачає їхнє проведення на максимально вигідних для держави умовах, що передбачає економне витрачання коштів.

У Законі України «Про здійснення державних закупівель» № 1197-VII від 10.04. 2014 р. визначено такі принципи здійснення закупівель²⁴⁴:

- добросовісна конкуренція серед учасників;
- максимальна економія та ефективність;
- відкритість і прозорість на всіх стадіях закупівель;
- недискримінація учасників;
- об'єктивна та неупереджена оцінка пропозицій конкурсних торгів;
- запобігання корупційним діям та зловживанням;
- вільне переміщення товарів;
- свобода надання послуг.

²⁴¹ Про здійснення державних закупівель : Закон України № 1197-VII від 10.04. 2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1197-18>.

²⁴² Про особливості здійснення закупівель в окремих сферах господарської діяльності : Закон України № 4851-VI від 24.05. 2012 р. (редакція від 20.04.2014 р.) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4851-17>.

²⁴³ Про здійснення моніторингу державних закупівель.: Наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України № 155 від 19.10. 2011 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1377-11>.

²⁴⁴ Про здійснення державних закупівель. : Закон України № 1197-VII від 10.04.2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1197-18>.

Зазначимо, що до прийняття Закону України № 1197-VII сфера державних закупівель в Україні регламентувалася Законом України «Про здійснення державних закупівель» № 2289-VI від 01.06. 2010 р.²⁴⁵

У світовій практиці закупівлі для державних потреб мають відповідати таким вимогам²⁴⁶:

– процес здійснення державних закупівель має відбуватися публічно, інформація має бути доступною для громадського контролю;

– державні закупівлі мають відбуватися з максимальною ефективністю за рахунок підвищення конкурентності процесу закупівель, розширення географії виконавців;

– державні закупівлі мають здійснюватися таким чином, щоб дії конкретних замовників та результати державних закупівель були підконтрольними розпорядникам бюджетних ресурсів, а також спеціальним уповноваженим органам.

Так, на інституційному рівні принципи проведення процедур державних закупівель, задекларовані в Україні, відповідають світовим стандартам. Однак чинна вітчизняна практика державних закупівель значною мірою засвідчує протилежне.

Загальна характеристика процедур закупівель представлена в табл. 4.4.

На основі аналізу даних табл. 4.4 доходимо висновку, що за період 2008–2013 рр. незначною мірою збільшилась кількість проведених процедур закупівель переважно за рахунок закупівель в одного учасника. Зазначимо, що за досліджуваний період кількість проведених процедур закупівель в одного учасника зросла в 3,8 разу. Відповідно в 2013 р. проведено 101 893 процедури закупівель, що на 37 831 од. менше від показника 2012 р. За видами процедур закупівель спостерігаються такі зміни: кількість відкритих торгів зменшилася на 30 744 од. та кількість закупівель в одного учасника – на 4 257 од. відповідно.

²⁴⁵ Про здійснення державних закупівель. : Закон України № 2289-VI від 01.06. 2010 р. (втратив чинність) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2289-17>.

²⁴⁶ Шимко Н. Система державних закупівель в Україні [Електронний ресурс] / Н. Шимко. – Режим доступу : <http://www.ucab.org.ua>.

Кількісна характеристика процедур закупівель в Україні, одиниці

Показники	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Усього оголошень про результати проведення процедур закупівель (усього оголошень про результати проведення торгів (тендерів)), у т. ч. за видами процедур закупівель	45 312	32 452	38 592	74 969	90 762	66 001
<i>відкриті торги</i>	35 490	27 520	31 648	53 975	48 509	30 733
<i>закупівлі в одного учасника</i>	27	0	0	10 170	33 869	29 302
<i>інші процедури</i>	9 795	4 932	6 944	10 824	8 384	5 966
Усього проведено процедур закупівель із урахуванням частин предмета закупівлі (лотів), у т. ч. за видами процедур закупівель	101 352	83 313	95 361	134 231	139 724	101 893
<i>відкриті торги</i>	73 677	62 648	75 310	109 621	91 545	60 801
<i>закупівлі в одного учасника</i>	8 906	2 391	2 794	10 858	38 412	34 155
<i>інші процедури</i>	18 769	18 274	17 257	13 752	9 767	6 937
Кількість учасників, які подали пропозиції конкурсних торгів для участі в процедурах закупівлі (кількість учасників, які подали тендерні пропозиції)	161 290	143 645	143 497	188 523	186 667	131 504
Кількість пропозицій конкурсних торгів (кількість тендерних пропозицій), з них:	212 083	214 180	224 628	277 617	261 014	198 861
<i>кількість відхилених пропозицій конкурсних торгів (кількість відхилених тендерних пропозицій)</i>	23 584	45 399	46 473	56 422	40 771	28 807
Кількість учасників-переможців	62 138	47 206	49 991	66 268	89 533	66 907
Кількість укладених договорів	66 482	50 396	55 337	79 139	103 052	76 478

Джерело: складено автором на основі джерел ^{247; 248; 249; 250; 251; 252}.

²⁴⁷ Проведення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2008 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2008/fin/zakup/zakup_u/zak408_u.htm.

²⁴⁸ Проведення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2009 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2009/fin/zakup/zakup_u/zak409_u.htm.

²⁴⁹ Проведення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2010 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2010/fin/zakup/zakup_u/zak410_u.htm.

²⁵⁰ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2011 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2011/fin/zakup/zakup_u/zak411_u.htm.

²⁵¹ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2012 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2012/fin/zakup/zakup_u/zak412_u.htm.

²⁵² Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2013 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2013/fin/zakup/zakup_u/zak413_u.htm.

Розділ 4. Державні видатки та трансферти як інструменти формування суспільства сталого розвитку

За період 2008–2013 рр. також зменшилася кількість учасників, які подали пропозиції конкурсних торгів для участі в процедурах закупівлі, та кількість пропозицій конкурсних торгів на 29 786 та 13 222 од. відповідно, а кількість відхилених пропозицій конкурсних торгів зросла на 5 223 од.

У 2013 р. укладено 76 478 од. договорів про закупівлі, що на 9 996 од. більше від показника 2008 р. та на 26 574 од. менше від показника 2012 р. Зауважимо, що з вітчизняними суб'єктами господарювання – резидентами України укладено 76 343 договори та з іноземними суб'єктами господарювання – нерезидентами України – 135 договорів. Щодо географії виконавців закупівель варто зазначити, що впродовж досліджуваного періоду більшість договорів укладено з вітчизняними суб'єктами господарювання (рис. 4.6).



Рис. 4.6. Географія виконавців державних закупівель в Україні за період 2008–2013 рр., %

Джерело: розраховано автором на основі джерел ^{253; 254; 255; 256; 257; 258}.

²⁵³ Проведення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2008 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2008/fin/zakup/zakup_u/zak408_u.htm.

²⁵⁴ Проведення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2009 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2009/fin/zakup/zakup_u/zak409_u.htm.

²⁵⁵ Проведення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2010 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2010/fin/zakup/zakup_u/zak410_u.htm.

²⁵⁶ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2011 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2011/fin/zakup/zakup_u/zak411_u.htm.

²⁵⁷ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2012 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2012/fin/zakup/zakup_u/zak412_u.htm.

²⁵⁸ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2013 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2013/fin/zakup/zakup_u/zak413_u.htm.

Як підтверджують дані рис. 4.7, за період 2008–2013 рр. спостерігається суттєве зменшення кількості застосованих замовниками конкурентних процедур – відкритих торгів при стрімкому зростанні кількості закупівель в одного учасника, що створює підстави для поширення корупційних діянь та зростання обсягів тіньової економіки.



Рис. 4.7. Частка видів процедур у загальній кількості оголошень про результати проведення процедур закупівель, %.

Джерело: розраховано автором на основі джерел ^{259; 260; 261; 262; 263; 264}.

Структура розподілу обсягів державних закупівель із застосуванням процедур закупівель за джерелами фінансування демонструє, що найбільший обсяг державних закупівель (у межах від 30,0% до 54,3%) здійснюється за рахунок коштів господарських товариств, у яких державна або комунальна частка акцій перевищує 50% (табл. 4.5). Відповідно обсяг фінансування державних закупівель за рахунок коштів

²⁵⁹ Проведення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2008 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2008/fin/zakup/zakup_u/zak408_u.htm.

²⁶⁰ Проведення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2009 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2009/fin/zakup/zakup_u/zak409_u.htm.

²⁶¹ Проведення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2010 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2010/fin/zakup/zakup_u/zak410_u.htm.

²⁶² Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2011 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2011/fin/zakup/zakup_u/zak411_u.htm.

²⁶³ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2012 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2012/fin/zakup/zakup_u/zak412_u.htm.

²⁶⁴ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2013 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2013/fin/zakup/zakup_u/zak413_u.htm

Розділ 4. Державні видатки та трансферти як інструменти формування суспільства сталого розвитку

державного та місцевих бюджетів України за досліджуваний період коливався у межах від 21,4% до 43,6%.

Таблиця 4.5

Структура розподілу обсягів державних закупівель із застосуванням процедур закупівель за джерелами фінансування в Україні

Показники	2008		2009		2010		2011		2012		2013	
	млн. грн.	%	млн. грн.	%	млн. грн.	%	млн. грн.	%	млн. грн.	%	млн. грн.	%
Загальна сума коштів за укладеними договорами у звітному періоді для закупівлі товарів, робіт і послуг, у т. ч. за рахунок:	167 297,6	100	105 268,3	100	172 121,9	100	325 101,5	100	428 063,5	100	185 467,6	100
коштів державного бюджету	28 149,3	16,8	23 993,2	22,8	23 058,1	13,4	55 362,4	17,0	65 351,1	15,3	49 671,0	26,8
коштів місцевих бюджетів	24 945,7	14,9	13 840,5	13,1	13 758,5	8,0	21 966,9	6,7	36 839,9	8,6	31 161,6	16,8
коштів державних, казенних, комунальних підприємств	18 719,4	11,2	31 359,7	29,8	58 952,8	34,2	86 342,4	26,6	95 928,1	22,4	40 923,1	22,1
коштів господарських товариств, у яких державна або комунальна частка акцій перевищує 50%	90 918,3	54,3	35 206,7	33,4	73 757,4	42,9	157 005,9	48,3	225 456,9	52,7	55 677,8	30,0
інших джерел	4564,9	2,7	868,2	0,8	2 595,1	1,5	4423,9	1,4	4 487,5	1,0	8 034,1	4,3

Джерело: розраховано автором на основі джерел ^{265; 266; 267; 268; 269; 270}.

За період 2008–2013 рр. спостерігається зростання питомої ваги державних закупівель, що фінансуються за рахунок коштів Державного

²⁶⁵ Проведення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2008 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2008/fin/zakup/zakup_u/zak408_u.htm.

²⁶⁶ Проведення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2009 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2009/fin/zakup/zakup_u/zak409_u.htm.

²⁶⁷ Проведення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2010 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2010/fin/zakup/zakup_u/zak410_u.htm.

²⁶⁸ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2011 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2011/fin/zakup/zakup_u/zak411_u.htm.

²⁶⁹ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2012 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2012/fin/zakup/zakup_u/zak412_u.htm.

²⁷⁰ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2013 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2013/fin/zakup/zakup_u/zak413_u.htm.

бюджету України, на 10,0%, за рахунок коштів місцевих бюджетів – на 1,9% і за рахунок коштів державних, казенних та комунальних підприємств – на 10,9%. При цьому питома вага коштів господарських товариств, в яких державна або комунальна частка акцій перевищує 50%, у загальних обсягах фінансування державних закупівель знизилася на 24,3%.

Структуру обсягів державних закупівель за видами процедур закупівель відображають дані табл. 4.6.

Таблиця 4.6

Структура обсягів державних закупівель за видами процедур закупівель

Показники	2011		2012		2013	
	млн. грн.	%	млн. грн.	%	млн. грн.	%
Загальна сума коштів за укладеними договорами у звітному періоді для закупівлі товарів, робіт і послуг, у т. ч.	325 101,5	100	428 063,5	100	185 467,6	100
<i>відкриті торги</i>	216 521,4	66,6	208 240,0	48,6	95 981,3	51,8
<i>двоступеневі торги</i>	6 015,2	1,9	269,8	0,1	56,1	0,0
<i>запити цінових пропозицій</i>	1 775,7	0,5	855,0	0,2	623,3	0,3
<i>попередня кваліфікація учасників</i>	3 525,3	1,1	3 451,1	0,8	835,9	0,5
<i>закупівлі в одного учасника</i>	97 263,9	29,9	215 247,6	50,3	87 965,6	47,4

Джерело: складено автором на основі джерел^{271; 272; 273}.

На нашу думку, ефективність державних закупівель знижується через характер процедур їх проведення (рис. 4.8).

²⁷¹ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2011 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2011/fin/zakup/zakup_u/zak411_u.htm.

²⁷² Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2012 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2012/fin/zakup/zakup_u/zak412_u.htm.

²⁷³ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2013 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2013/fin/zakup/zakup_u/zak413_u.htm.

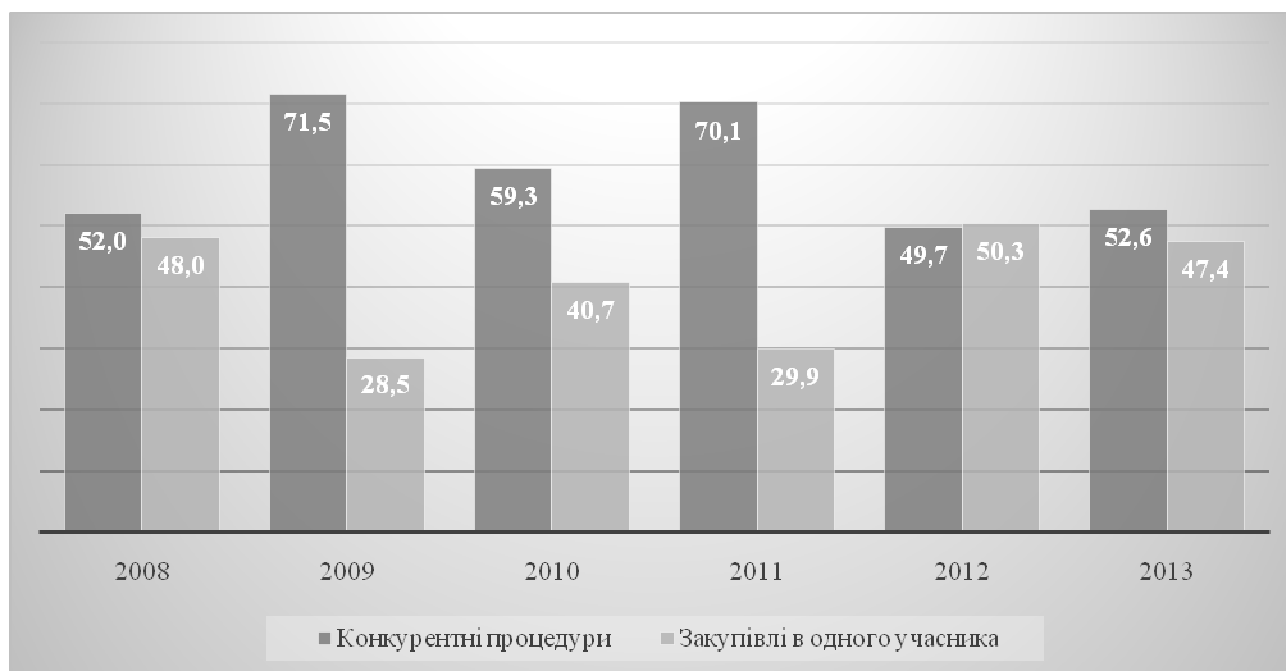


Рис. 4.8. Обсяги державних закупівель за конкурентними і неконкурентними процедурами, %

Джерело: розраховано автором на основі джерел ^{274; 275; 276; 277; 278; 279}.

Так, незважаючи на позитивну динаміку частки конкурентних процедур державних закупівель упродовж 2008–2011 рр. із 52,0% до 70,1%, протягом 2012–2013 рр. їхня питома вага суттєво знизилась і становила 52,6% у 2013 р. Разом з тим, за досліджуваний період частка неконкурентних процедур, а саме закупівель в одного учасника, коливалася в межах від 28,5% до 50,3%. У першому півріччі 2014 р.

²⁷⁴ Проведення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2008 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2008/fin/zakup/zakup_u/zak408_u.htm.

²⁷⁵ Проведення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2009 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2009/fin/zakup/zakup_u/zak409_u.htm.

²⁷⁶ Проведення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2010 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2010/fin/zakup/zakup_u/zak410_u.htm.

²⁷⁷ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2011 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2011/fin/zakup/zakup_u/zak411_u.htm.

²⁷⁸ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2012 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2012/fin/zakup/zakup_u/zak412_u.htm.

²⁷⁹ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2013 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2013/fin/zakup/zakup_u/zak413_u.htm.

співвідношення конкурентних і неконкурентних процедур державних закупівель дорівнювало 43,8% проти 56,2%²⁸⁰.

Вартісна характеристика процедур закупівель (рис. 4.9) свідчить, що в 2013 р. було укладено договорів для закупівлі товарів, робіт і послуг на суму 185 467,6 млн. грн., що на 18 170 млн. грн. більше від показника 2008 р. Однак порівняно з 2012 р. сума коштів за укладеними договорами суттєво знизилася (на 242 595,9 млн. грн.).

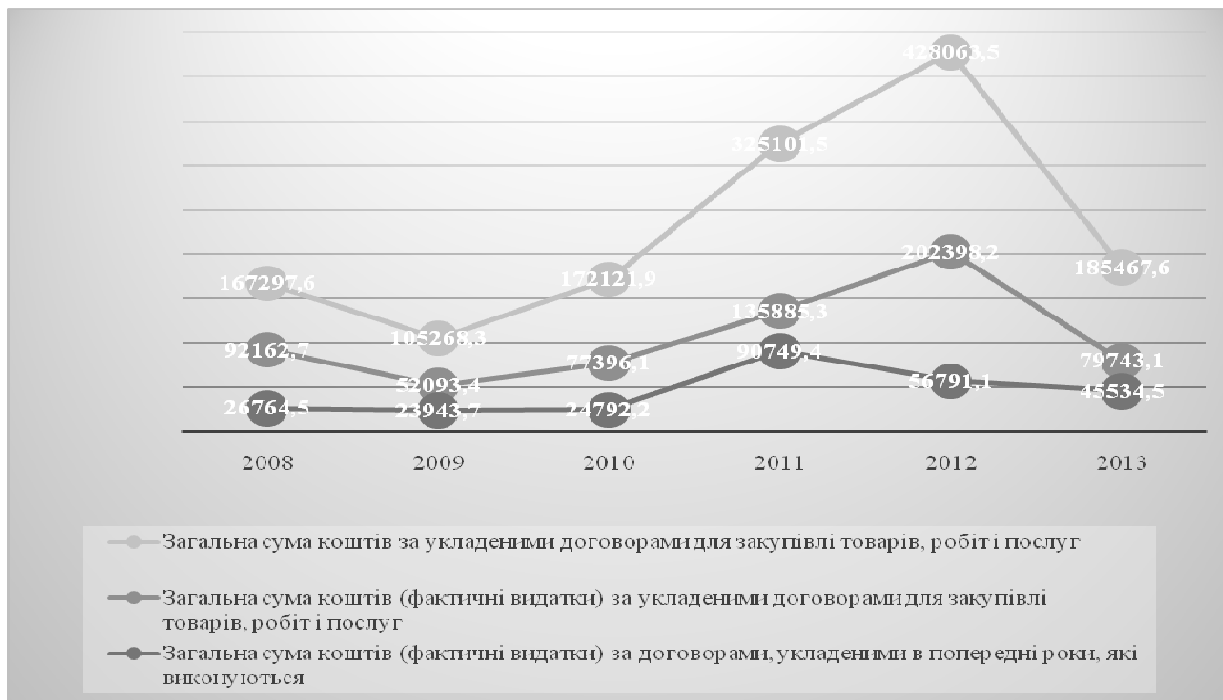


Рис. 4.9. Вартісна характеристика процедур закупівель, млн. грн.

Джерело: складено автором на основі джерел^{281; 282; 283; 284; 285; 286}.

²⁸⁰ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-червень 2014 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2014/fin/zakup/zakup_u/zak214_u.htm.

²⁸¹ Проведення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2008 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2008/fin/zakup/zakup_u/zak408_u.htm.

²⁸² Проведення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2009 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2009/fin/zakup/zakup_u/zak409_u.htm.

²⁸³ Проведення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2010 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2010/fin/zakup/zakup_u/zak410_u.htm.

²⁸⁴ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2011 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2011/fin/zakup/zakup_u/zak411_u.htm.

²⁸⁵ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2012 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2012/fin/zakup/zakup_u/zak412_u.htm.

²⁸⁶ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2013 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу: http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2013/fin/zakup/zakup_u/zak413_u.htm.

Розділ 4. Державні видатки та трансферти як інструменти формування суспільства сталого розвитку

При цьому обсяг фактичних видатків за укладеними договорами для закупівлі товарів, робіт і послуг у 2013 р. становив 79 743,1 млн. грн., що на 12 419,6 млн. грн. менше за показник 2008 р. та на 122 655,1 млн. грн. менше від показника 2012 р.

Зазначимо, що протягом 2008–2009 рр. спостерігається зменшення як загальної суми коштів за укладеними договорами для закупівлі товарів, робіт і послуг, так і фактичних видатків на проведення державних закупівель. Так, у період економічної кризи державні закупівлі не відіграли ролі потужного фіскального інструменту регулювання циклічних коливань національної економіки. Схожі тенденції спостерігаються також у 2013 р.

Для комплексного моніторингу сфери державних закупівель в Україні необхідно, крім аналізу державних закупівель із застосуванням процедур закупівель, провести оцінювання державних закупівель без застосування процедур закупівель.

Закон України «Про особливості здійснення закупівель в окремих сферах господарської діяльності» № 4851-VI від 24.05.2012 р.²⁸⁷ (набув чинності 17 червня 2012 р.) надав право природним монополіям проводити закупівлі товарів, робіт, послуг за власні кошти без застосування процедур закупівель, якщо вартість предмета закупівлі товарів та послуг не перевищує 5 млн. грн., а робіт – 10 млн. грн. У зв'язку з цим природні монополії отримали право на проведення більшості закупівель на власний розсуд керівництва таких компаній без оприлюднення оголошень про закупівлі або здійснення закупівлі шляхом відкритих конкурентних процедур. Підтверджують вказану тенденцію дані табл. 4.7.

Таблиця 4.7

Характеристики закупівель низки природних монополій у 2011 р.²⁸⁸

Природна монополія	Загальний обсяг закупівель, грн.	Вартість закупівель < 5/10, млн. грн.	У % до загального обсягу закупівель	Кількість торгів, що відбулися, та лотів	Кількість торгів/лотів < 5/10, млн. грн.	У % до загальної кількості торгів/лотів
ДУ «Укртрансгаз»	7,1 млрд.	1,7 млрд.	24	1 965	1 780	91
ДП «Укренерго»	2,9 млрд.	0,6 млрд.	21	2 162	2 121	98
УДППЗ «Укрпошта»	611 млн.	201,4 млн.	33	847	821	97
ПАТ «Укртранснафта»	263,9 млн.	76,9 млн.	29	396	389	98

Зауважимо, що Законом України «Про здійснення державних закупівель» № 1197-VII внесені зміни до Закону України «Про особливості здійснення закупівель в окремих сферах господарської діяльності» № 4851-VI щодо здійснення закупівель без застосування процедур (табл. 4.8).

²⁸⁷ Про особливості здійснення закупівель в окремих сферах господарської діяльності : Закон України № 4851-VI від 24.05.2012 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4851-17>.

²⁸⁸ Виведення у тінь близько 90% закупівель природних монополій [Електронний ресурс] / Центр політичних студій та аналітики. – Режим доступу : <http://www.civicua.org/main/data?t=3&c=1&q=1873050>.

**Особливості здійснення закупівель
без застосування процедур закупівель в Україні**

Закон України «Про особливості здійснення закупівель в окремих сферах господарської діяльності» № 4851-VI від 24.05.2012 р.	Закон України «Про особливості здійснення закупівель в окремих сферах господарської діяльності» № 4851-VI від 24.05.2012 р. (редакція від 20.04.2014 р.)
1	2
Без застосування процедур закупівель, передбачених Законом України «Про здійснення державних закупівель», замовник здійснює закупівлі:	
товарів, робіт і послуг, які безпосередньо виробляються, виконуються, надаються винятково для забезпечення діяльності у сферах, визначених ст. 2 Закону (забезпечення виробництва, транспортування та постачання теплової енергії; забезпечення виробництва, транспортування та постачання питної води; забезпечення функціонування централізованого водовідведення; надання послуг автостанцій, портів, аеропортів; надання послуг поштового зв'язку та інші)	
паливно-енергетичних ресурсів для виробництва електричної, теплової енергії, проведення геологічного вивчення родовищ корисних копалин	
товарів, що закуповуються для перепродажу третім сторонам, за умови, що замовник не займає монопольне становище на ринку таких товарів та інші суб'єкти господарювання можуть вільно здійснювати їхній продаж за тих самих умов, що і замовник	
вуглеводневої сировини, нафтопродуктів для їхньої подальшої переробки і реалізації, та пов'язаних і необхідних для цього супутніх послуг: з переробки, виробництва, транспортування, фрахтування, страхування, переміщення, вантажних перевезень, зберігання, зливу/наливу, інспекції кількості та якості, митно-брокерських, інформаційно-аналітичних послуг щодо ринкових цін та біржових котирувань, фінансових послуг, послуг бірж, аукціонів, систем електронних торгів	
товарів, робіт та послуг повністю або частково за рахунок державних коштів за умови, що вартість предмета закупівлі товару (товарів), послуги (послуг) не перевищує 100 тис. грн. (у будівництві – 300 тис. грн.), а робіт – 1 млн. грн.	товарів, робіт та послуг повністю або частково за рахунок бюджетних коштів за умови, що – вартість предмета закупівлі товару (товарів), послуги (послуг) не перевищує 100 тис. грн., а робіт – 1 млн. грн.
товарів, робіт та послуг за рахунок власних коштів за умови, що вартість предмета закупівлі товару (товарів), послуги (послуг) не перевищує 5 млн. грн., а робіт – 10 млн. грн.	товарів, робіт та послуг за рахунок власних коштів за умови, що вартість предмета закупівлі товару (товарів), послуги (послуг) не перевищує 1 млн. грн., а робіт – 5 млн. грн.
товарів, робіт та послуг, якщо спеціальними законами визначений єдиний продавець (постачальник, виконавець) таких товарів, робіт та послуг	
товарів, робіт та послуг, якщо ціни (тарифи) на них затверджуються державними колегіальними органами, іншими органами влади відповідно до їхніх повноважень або визначаються у порядку, встановленому зазначеними органами, у тому числі якщо визначення таких цін здійснюється на аукціонах	
–	товарів, робіт та послуг за угодами про розподіл продукції, укладеними згідно із Законом України «Про угоди про розподіл продукції»
–	товарів та послуг на ринку «на добу наперед», балансуєчому ринку та ринку допоміжних послуг відповідно до положень Закону України «Про засади функціонування ринку електричної енергії України»
–	електричної енергії, яка купується та продається на ринку електричної енергії гарантованим покупцем, оператором ринку, системним оператором, стороною, що відповідає за баланс балансуєчої групи, стороною, відповідальною за баланс балансуєчої групи виробників за «зеленим» тарифом

Розділ 4. Державні видатки та трансферти як інструменти формування суспільства сталого розвитку

Продовження табл. 4.8

1	2
–	послуг системного оператора, адміністратора розрахунків, адміністратора комерційного обліку, оператора ринку, гарантованого покупця відповідно до положень Закону України «Про засади функціонування ринку електричної енергії України»
–	послуг з вирівнювання умов для конкуренції відповідно до положень Закону України «Про засади функціонування ринку електричної енергії України»

Джерело: складено автором на основі джерела ²⁸⁹.

Так, за період 2010–2013 рр. зросла кількість укладених договорів щодо закупівлі товарів, робіт і послуг без застосування процедур закупівлі в 1,2 разу (рис. 4.10).

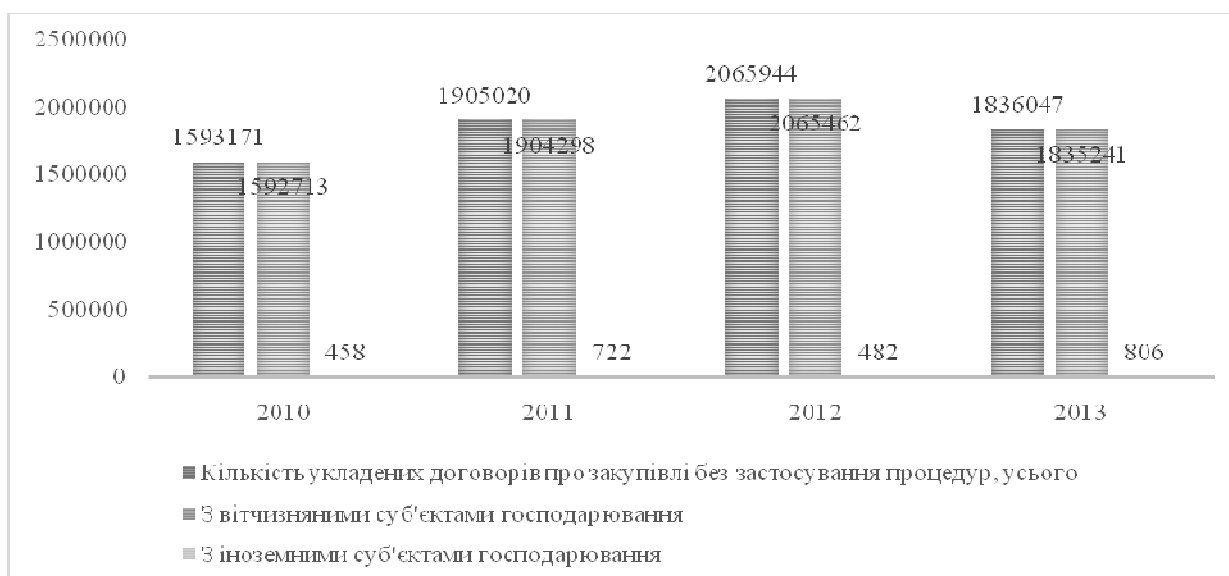


Рис. 4.10. Динаміка кількості укладених договорів для закупівлі товарів, робіт і послуг без застосування процедур закупівлі в Україні

Джерело: складено автором на основі джерел ^{290; 291; 292; 293}.

²⁸⁹ Про особливості здійснення закупівель в окремих сферах господарської діяльності : Закон України № 4851-VI від 24.05.2012 р. (редакція від 20.04.2014 р.) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4851-17>.

²⁹⁰ Проведення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2010 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2010/fin/zakup/zakup_u/zak410_u.htm.

²⁹¹ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2011 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2011/fin/zakup/zakup_u/zak411_u.htm.

²⁹² Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2012 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2012/fin/zakup/zakup_u/zak412_u.htm.

²⁹³ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2013 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2013/fin/zakup/zakup_u/zak413_u.htm.

У 2013 р. укладено 1 836 047 договорів для закупівлі товарів, робіт і послуг на суму 95 277,6 млн. грн. При цьому фактичні видатки за укладеними договорами становили 53 590,9 млн. грн. (рис. 4.11).

За період 2010–2013 рр. спостерігається зниження загальної суми коштів та фактичних видатків за укладеними договорами для закупівлі товарів, робіт і послуг без застосування процедур закупівлі, проте обсяги державних закупівель без застосування процедур перебувають на високому рівні та є джерелом ризиковості фіскального простору

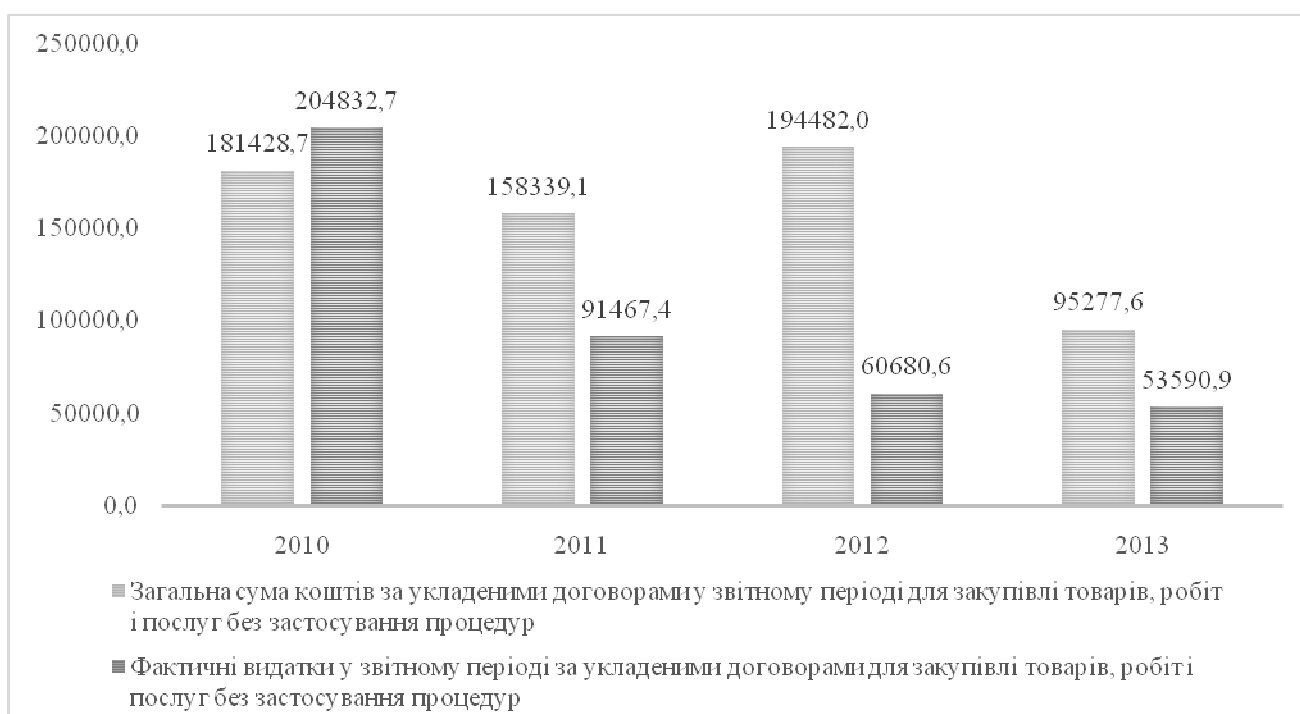


Рис. 4.11. Динаміка загальної суми коштів та фактичних видатків за укладеними договорами для закупівлі товарів, робіт і послуг без застосування процедур закупівлі в Україні

Джерело: складено автором на основі джерел ²⁹⁴, ²⁹⁵, ²⁹⁶, ²⁹⁷.

²⁹⁴ Проведення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2010 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2010/fin/zakup/zakup_u/zak410_u.htm.

²⁹⁵ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2011 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2011/fin/zakup/zakup_u/zak411_u.htm.

²⁹⁶ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2012 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2012/fin/zakup/zakup_u/zak412_u.htm.

²⁹⁷ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2013 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2013/fin/zakup/zakup_u/zak413_u.htm.

Розділ 4. Державні видатки та трансферти як інструменти формування суспільства сталого розвитку

У 2013 р. найбільші обсяги державних закупівель без застосування процедур закупівель здійснено за рахунок коштів господарських товариств, у яких державна або комунальна частка акцій перевищує 50%, – 35 433,1 млн. грн. (або 37,2% від загальної суми коштів за укладеними договорами) (табл. 4.9). При цьому за період 2010–2013 рр. питома вага коштів таких господарських товариств у загальних обсягах фінансування державних закупівель коливалася у межах від 37,2% до 77,5%.

Таблиця 4.9

Структура розподілу обсягів державних закупівель без застосування процедур за джерелами фінансування в Україні

Показники	2010		2011		2012		2013	
	млн. грн.	%	млн. грн.	%	млн. грн.	%	млн. грн.	%
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Загальна сума коштів за укладеними договорами у звітному періоді для закупівлі товарів, робіт і послуг без застосування процедур, у т. ч. за рахунок:								
коштів державного бюджету	10 832,3	6,0	10 587,0	6,7	11 485,6	5,9	12 924,4	13,6
коштів місцевих бюджетів	15 680,6	8,6	19 654,1	12,4	17 137,3	8,8	15 222,8	15,9
коштів державних, казенних, комунальних підприємств	12 183,1	6,7	25 633,8	16,2	34 222,1	17,6	29 128,2	30,6

Продовження табл. 4.9

1	2	3	4	5	6	7	8	9
коштів господарських товариств, у яких державна або комунальна частка акцій перевищує 50%	140 689,7	77,5	100 740,3	63,6	129 111,5	66,4	35 433,1	37,2
інших джерел	2 043,0	1,1	1 723,9	1,1	2 525,5	1,3	2 569,1	2,7

Джерело: розраховано автором на основі джерел^{298; 299; 300; 301}.

Про ризиковість сфери державних закупівель свідчать нижчеподані дані. Відповідно до інформації, наданої Держфінінспекцією за результатами контрольних заходів, проведених протягом січня-грудня 2013 р., виявлено порушення законодавства у сфері державних закупівель на загальну суму понад 1,7 млрд. грн., із них порушення понад 53,5 млн. грн. призвели до втрат державних ресурсів. Серед порушень, виявлених під час проведення контрольних заходів, Держфінінспекція визначає, зокрема, такі³⁰²:

- здійснення закупівель без застосування процедур, визначених законодавством;
- здійснення процедур закупівлі за відсутності комітету з конкурсних торгів;
- здійснення закупівель за завищеними цінами;
- допущення до оцінювання пропозицій конкурсних торгів учасників процедури закупівлі, які не відповідають вимогам документації конкурсних торгів.

²⁹⁸ Проведення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2010 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2010/fin/zakup/zakup_u/zak410_u.htm.

²⁹⁹ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2011 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2011/fin/zakup/zakup_u/zak411_u.htm.

³⁰⁰ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2012 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2012/fin/zakup/zakup_u/zak412_u.htm.

³⁰¹ Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2013 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2013/fin/zakup/zakup_u/zak413_u.htm.

³⁰² Звіт щодо аналізу функціонування системи державних закупівель у січні – грудні 2013 року [Електронний ресурс] / Міністерство економічного розвитку і торгівлі України. – Режим доступу : [me.kmu.gov.ua/file/link/233346/file/Zvit%20\(2\).doc](http://me.kmu.gov.ua/file/link/233346/file/Zvit%20(2).doc).

За інформацією, поданою СБУ, типовими порушеннями законодавства у сфері державних закупівель, виявленими у ході проведення контрольних заходів СБУ у 2013 р., є такі ³⁰³:

- здійснення поділу предмета закупівлі з метою уникнення процедур державних закупівель та визначення переможцем процедури конкретного учасника;

- змова між суб'єктами процедур закупівель на стадії формування бюджетних видатків та під час подання пропозицій конкурсних торгів;

- застосування дискримінаційного підходу під час складання документації конкурсних торгів та визначення переможця процедури, яким стає конкретний учасник;

- застосування дискримінаційного підходу під час оцінювання пропозицій конкурсних торгів;

- незаконне застосування процедури закупівлі в одного учасника.

За інформацією МВС, протягом січня-грудня 2013 р. підрозділами Міністерства економічного розвитку і торгівлі України викрито 2 370 кримінальних правопорушень, що вчинені при проведенні державних закупівель та виконанні договірних зобов'язань, 1 319 особам оголошено про підозру у вчиненні зазначених правопорушень, а також визначено суму збитків, що дорівнювала 900 млн. грн. Типовими порушеннями законодавства у сфері державних закупівель, виявленими органами внутрішніх справ, є такі ³⁰⁴:

- фальсифікація документації конкурсних торгів та документації про результати їхнього проведення;

- змова між учасниками процедур закупівель;

- надання неправдивої інформації учасниками процедур закупівель;

- необґрунтоване застосування процедури закупівлі в одного учасника;

- здійснення поділу предмета закупівлі з метою уникнення процедур державних закупівель;

- виконання не в повному обсязі умов договору про закупівлю;

- здійснення поставки матеріальних цінностей, що не відповідають технічним вимогам;

- збільшення вартості та зміна предмета закупівлі за укладеними договорами про закупівлю.

³⁰³ Звіт щодо аналізу функціонування системи державних закупівель у січні-грудні 2013 року [Електронний ресурс] / Міністерство економічного розвитку і торгівлі України. – Режим доступу : [me.kmu.gov.ua/file/link/233346/file/Zvit%20\(2\).doc](http://me.kmu.gov.ua/file/link/233346/file/Zvit%20(2).doc).

³⁰⁴ Там само.

Для підвищення ефективності функціонування державних закупівель в Україні необхідно застосувати зарубіжний досвід. Як зазначає экс-голова Агентства з питань державних закупівель та конкуренції Грузії Т. Урджумелашвілі, електронні закупівлі дали змогу суттєво знизити рівень корумпованості державних закупівель у країні, збільшити конкуренцію та перетворити тендери у доволі ефективний процес. На його думку, введення електронних торгів в Україні стане кроком назустріч передовим світовим практикам у сфері державних закупівель³⁰⁵.

Таким чином, враховуючи вищевикреслені проблеми державних закупівель, постає об'єктивна необхідність у реформуванні вітчизняної практики функціонування державних закупівель із метою зниження ризиковості фіскального простору України та забезпечення її сталого розвитку.

4.3. Трансфертне регулювання забезпечення регіонального розвитку

У будь-якій економічній системі ринкового типу місцевий соціально-економічний розвиток є фундаментом, на якому формуються первинні ресурсні та фінансові потоки, закладаються основи регіонального поділу праці та виробничої кооперації, утворюються стабільні зв'язки та взаємозалежності різних видів відтворювальних циклів і соціально-економічних процесів. Саме місцевий розвиток відтворює зв'язки, на базі яких формуються внутрішні регіональні та національний ринки, зміцнюється єдність національної економіки.

Проблеми економічного розвитку регіонів завжди були в центрі уваги науковців та практиків. Важливо зазначити, що поняття «розвиток» є основою категорійного апарату науки. На початковому етапі дослідження доцільно більш детально вивчити сутність поняття «економічний розвиток».

На думку В. М. Гейця, економічний розвиток визначає нескінченну послідовність переходів від одного стану «рівноваги» (в окремих випадках «стійкої чи нестійкої») економіки через «збурення» до нового вищого рівня³⁰⁶.

³⁰⁵ Держзакупівлі будуть звільнені від корупції та надмірної бюрократії [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://cpsa.org.ua/novyny/derzhzakupivli-budut-zvilneni-vid-koruptsiji-ta-nadmirnoji-byurokratiji-chupovnyky-ta-eksperty/>.

³⁰⁶ Бюджетна система. Вишкіл студії : навч. посіб. [Текст] / за ред. С. І. Юрія та Й. М. Бескида. – К. : Таксон, 2002. – С. 250.

А. С. Філіпенко характеризує економічний розвиток як багатомірний процес, що охоплює глибоку модернізацію і переорієнтацію всієї економічної та соціальної системи і є рушійною силою прогресу³⁰⁷.

Л. Л. Тарангул зауважує, що ефективність функціонування і розвитку економічної системи країни залежить також від ефективності економічного розвитку її регіонів, зокрема розширення їхньої економічної незалежності та посилення самоорганізації. Рівень самоорганізації економіки регіону характеризується³⁰⁸:

– спільністю та розгалуженістю структур з наявністю гнучких внутрішніх і зовнішніх зв'язків, як вертикальних, так і горизонтальних;

– ієрархічністю та багатоаспектністю;

– структуризованою організацією економіки;

– більш-менш усталеним розвитком із динамічним переходом неврівноважених елементів економічної системи у врівноважений стан;

– функціональною спрямованістю економічного розвитку (у рамках його загальнодержавної стратегії), виконанням ним чітко визначеної щодо держави місії;

– залежністю ефективності системи від суми ефектів окремих її елементів;

– наявністю індивідуально-конкретизованої стратегії економічного розвитку регіону.

Важливо зазначити, що у навчальній літературі нерідко використовують термін «соціально-економічний розвиток», вказуючи на взаємозв'язок між рівнем економічного розвитку і вирішенням соціальних проблем країни.

У регіоналістиці розрізняють кілька критеріїв щодо реалізації завдань стимулювання економічного зростання на місцевому рівні, сформованих з урахуванням таких теорій: неокласична теорія і теорія продуктивності факторів виробництва, теорія місцевої ресурсної бази і теорія експортованої ресурсної бази, теорія гармонізованого зростання і теорія полюсів зростання на місцевому рівні³⁰⁹.

Для вирішення нагальних проблем місцевого економічного розвитку, забезпечення дієвих стимулів щодо економічного зростання на місцевому рівні дедалі більшого значення набуває «теорія полюсів зростання», що передбачає:

³⁰⁷ Бюджетна система. Вишкіл студії : навч. посіб. [Текст] / за ред. С. І. Юрія та Й. М. Бескида. – К. : Таксон, 2002. – С. 252.

³⁰⁸ Там само С. 253.

³⁰⁹ Стимулювання економічного зростання на місцевому рівні : аналіт. доп. / С. О. Біла, О. В. Шевченко, М. О. Кушнір [та ін.]. – К. : НІСД, 2013. – С. 10.

– надання точкової підтримки окремим містоутворюючим та аграрним підприємствам, що створюють «точки зростання» й ареали розвитку, вирішують питання зайнятості, формують дієві стимули для активізації економічної ініціативи, розвитку підприємництва на місцевому рівні;

– сприяння розкриттю, освоєнню та оптимізації використання внутрішнього ресурсного потенціалу регіону (зокрема, міст, селищ і сіл), спрямуванню матеріальних та управлінських ресурсів на підтримку «точок зростання» й ареалів розвитку (конкретних суб'єктів господарської діяльності);

– оптимізацію та ефективне використання обмежених можливостей бюджетного фінансування (зокрема, щодо підтримки точкових проектів, які стануть потенційними ареалами зростання і поширять імпульси цього зростання на прилеглу територію), задіяння механізмів державно-приватного партнерства як основи мобілізації інвестиційних ресурсів на потреби стабільного економічного зростання на місцевому рівні;

– створення на регіональному рівні розвинутої дорожньо-транспортної, торговельної, інформаційної, комунікаційної та інших інфраструктур, що сприятиме підвищенню доступності віддалених територій, активізує введення їхніх ресурсів та економічного потенціалу до ареалів розвитку й забезпечить на цій основі стабілізацію економічного зростання на місцевому рівні.

При цьому слід зазначити, що світові школи регіоналістики мають різне бачення регіонального розвитку. Англо-американська школа регіоналізації у процесі дослідження актуальних проблем регіонального розвитку та визначення його напрямів та шляхів удосконалення регіонального управління надає перевагу сукупності міждисциплінарних досліджень економічних, соціальних, політичних, географічних та інших чинників впливу на регіональний розвиток, що формують разом регіональну проблематику³¹⁰.

Такий підхід дає змогу розглядати регіональну політику та регіональне управління як дії державних інститутів щодо вирішення проблеми алокації ресурсів, мінімізації диспропорцій у соціально-економічному розвитку регіонів, пошуку шляхів досягнення збалансованого розвитку у межах окремо взятого регіону тощо.

Натомість Європейська школа регіоналізації виокремлює регіональні питання щодо різних галузей науки. За такого підходу аналізують:

³¹⁰ Реформування державного управління регіональним розвитком: стан, проблеми, перспективи : аналіт. доп. / С. О. Біла, О. В. Шевченко, М. О. Кушнір [та ін.]. – К. : НІСД, 2012. – С. 70.

природні зони; регіони за територіально-адміністративним та адміністративно-політичним поділом; економічні регіони (індустріальні, аграрні тощо); соціально-економічні регіональні утворення (прикордонні, транзитні, еврозони тощо); екологічні регіони (біозони) тощо³¹¹.

Водночас як об'єкт цілеспрямованої регіональної політики просторово територіальне розмежування здійснюється за принципом поділу регіонів за окремою ознакою або їхньою комбінацією, наприклад, за рівнем ВВП на одну особу; за показником питомої ваги обсягів виробництва ВРП (ВДВ) у регіональному вимірі; рівнем безробіття тощо. Такий підхід дає змогу урахувати різні критерії регіонального соціально-економічного розвитку, але увага переважно акцентується на місці регіону у системі загальнодержавного поділу праці та його економічній спеціалізації.

Українська школа регіоналістики, аналізуючи питання регіонального розвитку, здійснює спробу поєднання комплексного, міждисциплінарного підходу англо-американської та диференційованого (відповідно до різних сфер регіонального розвитку) підходу європейської традиції регіоналістики. У цьому напрямі традиційно проводяться дослідження розвитку та розміщення продуктивних сил України, акцентується увага на особливостях географічного розташування та природно-кліматичних умовах існування регіонів, їхньої забезпеченості сировиною та корисними копалинами (саме ці чинники розглядаються як об'єктивне, консервативно-традиційне підґрунтя регіонального розвитку)³¹².

За такого підходу проблема нерівномірності, диференціації регіонального розвитку (як основна перешкода для стабільного, збалансованого регіонального зростання) може бути вирішена через запровадження науково виваженої державної трансфертної політики, скоригована за допомогою заходів регіонального управління. Отже, одним з основних важелів державного регулювання регіонального розвитку є міжбюджетні трансферти.

У Бюджетному кодексі України визначено мету регулювання міжбюджетних відносин, що полягає у забезпеченні відповідності між повноваженнями на здійснення видатків і бюджетними ресурсами, які мають забезпечувати виконання цих повноважень.

Разом з тим, І. В. Алексєєв трактує кінцеву мету бюджетного регулювання більш узагальнено – забезпечення необхідними коштами

³¹¹ Реформування державного управління регіональним розвитком: стан, проблеми, перспективи : аналіт. доп. / С. О. Біла, О. В. Шевченко, М. О. Кушнір [та ін.]. – К. : НІСД, 2012. – С. 70.

³¹² Там само С. 71.

соціально-економічного розвитку та соціального захисту населення відповідних адміністративно-територіальних одиниць³¹³.

Отже, забезпечення на сучасному етапі збалансованого соціально-економічного розвитку країни загалом та її регіонів зокрема неможливе без створення обґрунтованої системи міжбюджетних відносин. Незважаючи на те, що формування цієї системи розпочалося з проголошенням незалежності України, через значну неоднозначність та суперечливість системи міжбюджетних відносин проблематика недостатності фінансового забезпечення місцевих бюджетів і, як підсумок, місцевого розвитку залишається актуальною й досі. Нині диспропорції в соціально-економічному розвитку регіонів України зростають і одночасно передбачають необхідність побудови ефективної системи міжбюджетних відносин, спрямованих на максимально можливе вирівнювання соціально-економічного розвитку регіонів, стимулювання нарощування власного податкового потенціалу, забезпечення рівня самодостатності та фінансової самостійності регіонів.

Аналіз фінансової забезпеченості місцевих бюджетів України засвідчує нездатність місцевих бюджетів не лише самостійно вирішувати питання розвитку регіону, а й навіть забезпечення мінімально необхідними благами місцевої громади (рис. 4.12).

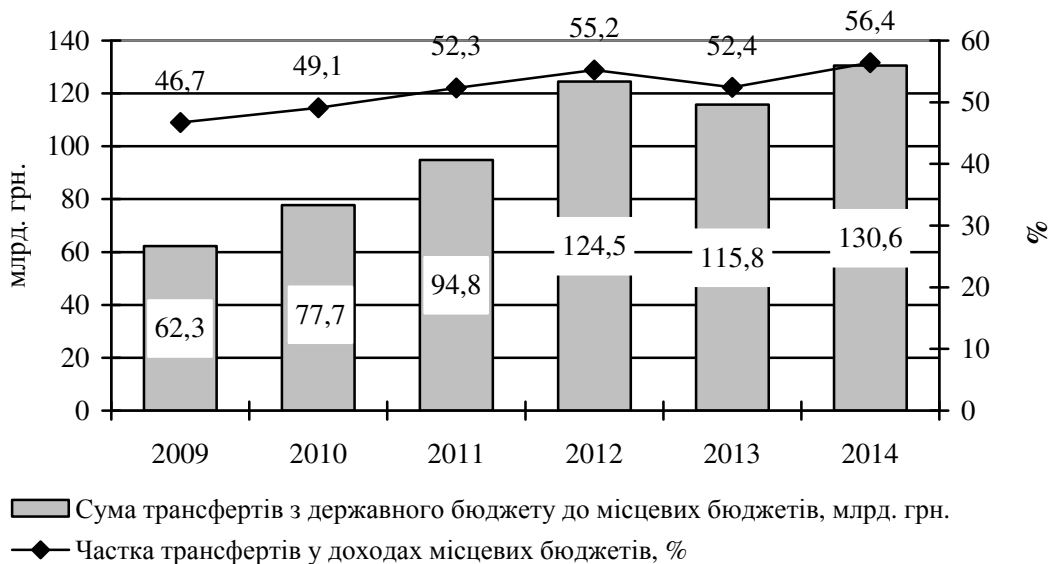


Рис. 4.12. Динаміка перерахування трансфертів, що передаються з Державного бюджету України до місцевих бюджетів за 2009–2014 рр.³¹⁴

³¹³ Алексеев І. В. Бюджетна система [Текст] : навч. посіб. / І. В. Алексеев, Н. Б. Ярошевич, А. М. Чумак-Голобородько. – К. : Хай-Тек-Прес, 2007. – С. 57.

³¹⁴ Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2014 рік [Електронний ресурс] / Інститут бюджету та соціально-економічних досліджень (ІБСЕД). – Режим доступу : http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter%202014/ukr/KV_IV_2014_Monitoring_ukr.pdf.

Розділ 4. Державні видатки та трансферти як інструменти формування суспільства сталого розвитку

Так, частка трансфертів у формуванні доходів місцевих бюджетів України становила у 2009 р. 46,7%, у 2010 р. – 49,1%, у 2011 р. – 52,3%, в 2012 р. – 55,2%, у 2013 р. – 52,4% та у 2014 р. – 56,4%.

При цьому номінально протягом останніх шести років сума трансфертів, що передаються з державного до місцевих бюджетів, зросла майже вдвічі – з 62,3 млрд. грн. у 2009 р. до 130,6 млрд. грн. у 2014 р. Отже, існує висока залежність місцевих бюджетів від трансфертів, яка щороку лише збільшується. Традиційно у структурі трансфертів найбільшу частку – 46,3% – становить дотація вирівнювання (у 2013 р. вона дорівнювала 48,1%). При цьому частка субвенцій соціального спрямування у 2014 р. зменшилася на 3,7 в. п. і становила 38,3% (рис. 4.13).

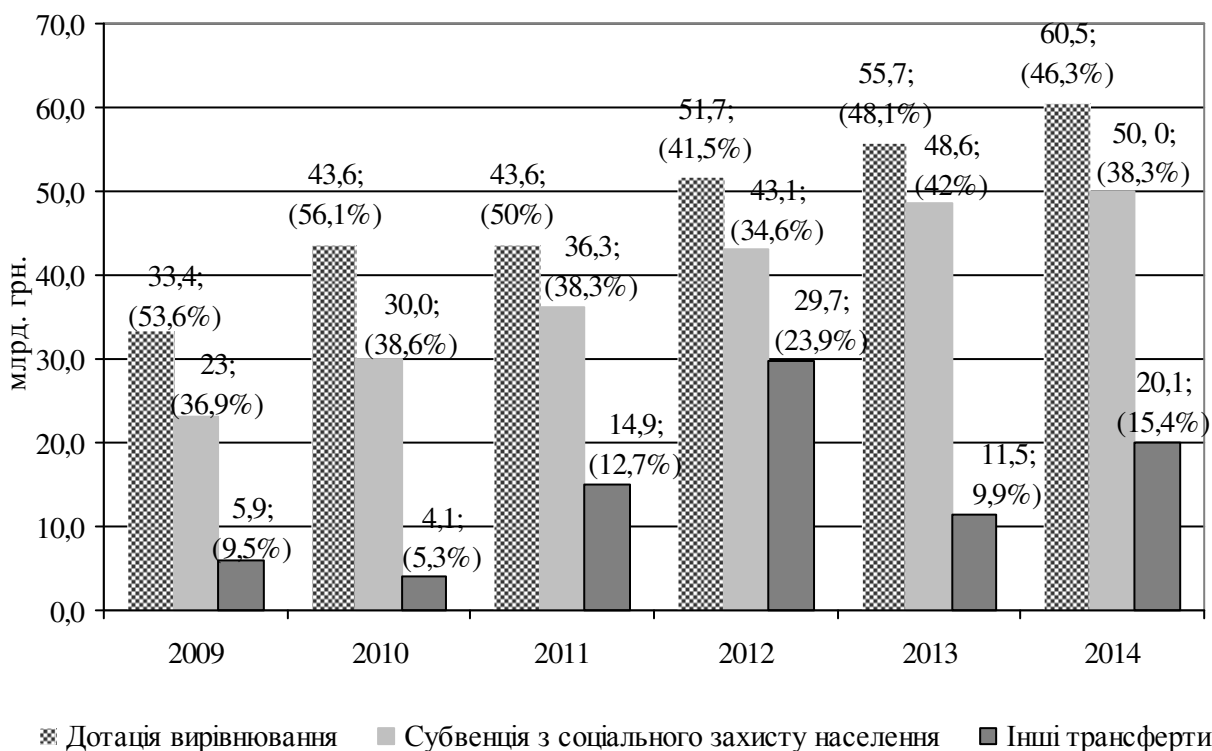


Рис. 4.13. Динаміка трансфертів, що передаються з Державного бюджету України до місцевих бюджетів, за 2009–2014 рр.³¹⁵.

*Примітка: В дужках вказано питому вагу трансферту.

³¹⁵ Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2014 рік [Електронний ресурс] / Інститут бюджету та соціально-економічних досліджень (ІБСЕД). – Режим доступу : http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter%202014/ukr/KV_IV_2014_Monitoring_ukr.pdf.

Зазначимо, що дотація вирівнювання була перерахована в обсязі 60,5 млрд. грн., що становить 99,3% від річного плану. Відповідний показник за 2013 р. дорівнював 55,7 млрд. грн.³¹⁶

Таким чином, високе значення частки дотацій вирівнювання в загальному обсязі міжбюджетних трансфертів свідчить про наявність незбалансованості між розрахунковими обсягами дохідної та видаткової частин місцевих бюджетів. Дотація вирівнювання була спрямована на вирівнювання дохідної спроможності бюджету, який її отримує, і визначалася як перевищення розрахункового обсягу окремих видатків над розрахунковим обсягом кошика доходів місцевих бюджетів та обсягом доходів, що виділені для забезпечення реалізації спільних соціально-економічних й культурних програм територіальних громад.

Розрахунок обсягу дотації вирівнювання та коштів, що передаються до Державного бюджету України з місцевих бюджетів, здійснювався за формульним підходом. Такий порядок розрахунку трансфертів не був позбавлений недоліків, до яких можна зарахувати:

- слабкість стимулів органів місцевого самоврядування до збільшення доходів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів;

- часту і доволі суттєву зміну компонентів формули, що погіршує можливість прогнозування місцевих бюджетів (у формулу вносились зміни щодо прогнозування доходів наступного бюджетного періоду, наприклад, застосування методу «ковзкої» середньої, від якої в подальшому відмовились);

- абстрагування від реально існуючих інфляційних процесів, що є одним із найбільш суттєвих недоліків діючої системи, враховуючи високий рівень інфляції впродовж останніх років, і що дуже актуально у 2014 р.

Проте починаючи із 2015 р., система міжбюджетного вирівнювання в Україні зазнала кардинальних змін. Так, система збалансування доходів і видатків місцевих бюджетів була замінена системою вирівнювання податкоспроможності територій шляхом запровадження базової (трансферт, що надається з державного місцевим бюджетам для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій) та реверсної (кошти, що передаються до державного з місцевих бюджетів для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій)

³¹⁶ Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2014 рік [Електронний ресурс] / Інститут бюджету та соціально-економічних досліджень (ІБСЕД) – Режим доступу : http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter%202014/ukr/KV_IV_2014_Monitoring_ukr.pdf.

дотацій³¹⁷, які забезпечують вирівнювання фіскальної спроможності місцевих бюджетів за надходженнями з податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток. Механізм вирівнювання передбачає, що місцеві бюджети з рівнем надходжень менш ніж 0,9 від середнього показника податкоспроможності по Україні отримують базову дотацію (80% від суми, необхідної для досягнення показника 0,9) для підвищення рівня їхньої забезпеченості. Для місцевих бюджетів з рівнем надходжень у межах від 0,9 до 1,1 вирівнювання не здійснюється. У випадках, коли показник податкоспроможності становить більш ніж 1,1, передається реверсна дотація з відповідного бюджету обсягом 50% від суми, що перевищує значення такого індексу 1,1³¹⁸.

Субвенції соціального спрямування за 2014 р. перераховані в обсязі 50,0 млрд. грн., у т. ч.³¹⁹:

– субвенція на виплату допомоги сім'ям з дітьми, малозабезпеченим сім'ям, інвалідам з дитинства, дітям-інвалідам та тимчасової державної допомоги дітям – 40,8 млрд. грн., що становить 97,7% від обсягу коштів, запланованих на рік;

– субвенція на надання пільг і житлових субсидій населенню на оплату електроенергії, природного газу, послуг тепло-, водопостачання і водовідведення, квартирної плати, вивезення побутового сміття та рідких нечистот – 6,2 млрд. грн., або 82,4% від обсягу коштів, передбачених у річному плані;

– субвенція на надання пільг з послуг зв'язку, на компенсацію втрати частини доходів, пов'язаних із відміною податку з власників транспортних засобів, та компенсацію за пільговий проїзд окремих категорій громадян – 1,8 млрд. грн., або 91,2% від обсягу коштів за річним планом;

– субвенція на надання пільг та житлових субсидій населенню на придбання твердого та рідкого пічного побутового палива і скрапленого газу – 714,7 млн. грн., або 82,4% від обсягу коштів, визначених річним планом;

– субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на виплату державної соціальної допомоги на дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування, грошового забезпечення батькам-вихователям

³¹⁷ Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/print1444412535819373>.

³¹⁸ Там само.

³¹⁹ Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2014 рік [Електронний ресурс] / Інститут бюджету та соціально-економічних досліджень (ІБСЕД). – Режим доступу : http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter%202014/ukr/KV_IV_2014_Monitoring_ukr.pdf.

і прийомним батькам за надання соціальних послуг у дитячих будинках сімейного типу та прийомних сім'ях за принципом «гроші ходять за дитиною» – 510,5 млн. грн., або 91,7% від обсягу коштів, передбачених річним планом.

Якщо врахувати динаміку субвенцій соціального спрямування, то сума цього виду трансферту також збільшилась із 23 млрд. грн. у 2009 р. до 50,0 млрд. грн. у 2014 р., або більш ніж у два рази.

Таким чином, зростання соціальної спрямованості видатків місцевих бюджетів має важливе значення для підвищення якості життя населення, проте передача майже повністю соціальних функцій держави на місцеві бюджети без відповідного фінансування спричинює нестачу коштів на інвестиційний розвиток і знижує ефективність такої політики. Отже, отримані міжбюджетні трансферти компенсують місцевим органам влади делеговані їм видаткові повноваження, не забезпечені відповідним обсягом дохідних джерел. Така ситуація зумовлює виникнення додаткових фінансових потоків між державним та місцевими бюджетами, на які витрачаються додатковий час і ресурси.

Ефективність впливу міжбюджетних трансфертів на рівень соціально-економічного розвитку можна наочно простежити на основі даних табл. 4.10.

Зазначимо, що серед обласних бюджетів найбільший обсяг коштів (1,2 млрд. грн.) дотації вирівнювання перераховано у 2013 р. у Львівський обласний бюджет.

При цьому за рейтингом соціально-економічного розвитку регіон перебуває на 24 місці. Рейтинг складено відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України «Про запровадження проведення оцінки результатів діяльності Ради міністрів Автономної Республіки Крим, обласних, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій» № 650 від 09.06.2011 р. Загальний рейтинг визначено з урахуванням комплексу показників соціально-економічного розвитку регіону³²⁰:

– економічний розвиток (обсяг виробленої та реалізованої промислової продукції у розрахунку на одиницю населення; обсяг виробництва та реалізації продукції сільського господарства у розрахунку на одиницю сільського населення);

³²⁰ Оцінка результатів діяльності Ради Міністрів АРК, обласних Київської та Севастопольської міських адміністрацій / Офіційний сайт Міністерства економічного розвитку і торгівлі України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://me.kmu.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=230288&cat_id=225883.

Розділ 4. Державні видатки та трансферти як інструменти формування суспільства сталого розвитку

Таблиця 4.10

Інформація про виконання окремих міжбюджетних трансфертів і рівень соціально-економічного розвитку за регіонами у 2013 р.³²¹

Обласний (міський) бюджет	Дотація вирівнювання, млн. грн.	Субвенції для соціально-економічного розвитку, млн. грн.	Рейтинг регіону за рівнем розвитку				
			*Загальний	Економічного розвитку	Демографічного стану та розвитку ринку праці	Злочинність у регіоні	ЖКГ
АР Крим	116,7	10,3	11	24	6	22	13
Вінницької області	112,5	0,6	10	3	17	26	14
Волинської області	661,3	11,8	19	20	5	14	23
Дніпропетровської області	294,3	5,8	15	2	15	11	21
Донецької області	810,8	159,6	22	17	19	17	5
Житомирської області	787,7	3,7	14	13	9	18	25
Закарпатської області	659	4	23	15	8	25	8
Запорізької області	737,4	21,8	13	7	12	23	20
Івано-Франківської області	679,1	5	12	16	21	10	3
Київської області	375,4	8,4	4	8	26	5	1
Кіровоградської області	512,8	25	18	1	24	24	27
Луганської області	925,4	85,9	27	26	18	27	24
Львівської області	1 215,4	2,5	24	23	16	2	17
Миколаївської області	648,1	0,7	17	6	14	16	9
Одеської області	921,2	1,7	9	14	3	12	22
Полтавської області	520,7	8,4	25	4	27	20	12
Рівненської області	633,4	5,4	21	22	13	21	16
Сумської області	614,9	–	26	9	20	15	26
Тернопільської області	619	4,7	8	12	23	1	2
Харківської області	925,5	6,6	3	19	4	8	4
Херсонської області	650,5	1	6	11	11	13	6
Хмельницької області	745,4	1,9	7	10	7	7	19
Черкаської області	599,9	5,5	16	5	25	4	18
Чернівецької області	487,7	9,2	5	18	10	6	7
Чернігівської області	560,3	0,01	20	25	22	3	10
міста Києва	124,8	11	2	27	1	9	15
міста Севастополя	126,8	0,2	1	21	2	19	11

*Примітка. Враховано також рівень розвитку за напрямками: інвестиційна та інноваційна діяльність; державні фінанси; споживчий ринок; освіта та охорона здоров'я; захист прав дитини.

³²¹ Оцінка результатів діяльності Ради Міністрів АРК, обласних Київської та Севастопольської міських адміністрацій / Офіційний сайт Міністерства економічного розвитку і торгівлі України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://me.kmu.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=230288&cat_id=225883.

- інвестиційна та інноваційна діяльність (обсяг капітальних і прямих іноземних інвестицій у розрахунку на одиницю населення);
- державні фінанси (рівень виконання доходів загального фонду місцевих бюджетів; обсяг податкових надходжень до місцевих бюджетів; стан заборгованості зі сплати страхових внесків (ЄСВ) у регіоні);
- споживчий ринок (оборот роздрібної торгівлі; індекс споживчих цін на продукти харчування);
- населення та ринок праці (приріст чи зменшення чисельності населення регіону; рівень зайнятості; індекс реальної заробітної плати; сума заборгованості з виплати заробітної плати; співвідношення кількості створених до кількості ліквідованих робочих місць);
- житлово-комунальне господарство (обсяг прийнятого в експлуатацію житла; заборгованість населення за оплату послуг ЖКГ);
- освіта та охорона здоров'я (кількість дітей у дошкільних навчальних закладах, школах; планова ємність амбулаторно-поліклінічних закладів, кількість відвідувань за зміну на 10 тис. населення; наявність фельдшерсько-акушерських пунктів у сільських місцевостях тощо);
- захист прав дитини (кількість дітей-сиріт; кількість дітей, які потерпіли від злочинів; кількість дітей, які вчинили злочини);
- рівень злочинності (рівень зареєстрованих злочинів; питома вага злочинів, скоєних неповнолітніми).

У Луганський обласний бюджет у 2013 р. перераховано 925,4 млн. грн. дотації вирівнювання, тоді як регіон перебуває на останньому місці за показниками відповідного рейтингу. В бюджет Донецької області перераховано 810,8 млн. грн. дотації, а рівень соціально-економічного розвитку оцінено 22 позицією за загальним рейтингом. Зауважимо, що дані табл. 4.10 не відображають сум дотацій, наданих районним адміністраціям у відповідних областях, однак загальна картина підтверджує, що вплив міжбюджетних трансфертів на соціально-економічний розвиток за сьогоднішніх реалій є незначним. Так, міжбюджетні трансферти в Україні покликані не розвивати регіон, а лише втримувати наявний рівень розвитку. За таких умов актуальним є питання або збільшення фінансової незалежності місцевих бюджетів, або перегляду системи міжбюджетних трансфертів.

У розвинутих країнах бюджетне вирівнювання має різні види і здійснюється за допомогою різних способів: як шляхом перерахування коштів, так і відмови від податків.

Основною причиною для виділення трансфертів бюджетів нижчестоящого рівня є, як правило, виникнення вертикального дисбалансу бюджетної системи, тобто дефіцитності окремих субнаціональних бюджетів. Однак просте покриття дефіциту нижчестоящих бюджетів не має бути метою політики виділення трансфертів, тому що вертикальний дисбаланс може виникнути як наслідок бюджетної політики на рівні субнаціонального органу влади. Наприклад, унаслідок прийняття рішень про збільшення витрат або відмови від підвищення податкових ставок.

Виділення трансфертів з національного бюджету може проводитися також з метою вирівнювання міжрегіональної диференціації фіскального потенціалу територій, тобто горизонтального дисбалансу. На практиці тільки деякі країни застосовують методику оцінювання фіскального потенціалу територій на регулярній основі з метою розрахунку трансфертів (найбільш прогресивними в цьому напрямку є серед федеративних держав Австралія, Канада і Німеччина, а серед унітарних – Данія і Великобританія)³²².

Єдиної встановленої методики визначення трансфертів, яка застосовувалася би в усіх країнах, немає. Кожна країна застосовує власні розробки системи уряду з урахуванням національних цінностей, культури та соціально-економічних умов, які формують її політичну систему.

Наприклад, формульний підхід, який застосовується в Україні, відрізняється від підходів в інших європейських країнах, оскільки в нашій державі використовуються групи вхідних нормативів витрат. Більшість країн (Франція, Німеччина, Данія, Норвегія, Польща) використовує для формули розрахунку трансферту показник на душу населення. В Німеччині застосовуються розриви в кількості населення на основі показника на душу населення з урахуванням розподілу населення за групами, у Великобританії – демографічні та фізичні характеристики, а в Нідерландах – 40 соціально-економічних показників як база для розрахунку трансфертів для певних галузей – охорона здоров'я та освіта³²³.

Міжнародна практика підтверджує, що за допомогою програми трансфертів центр намагається вирішити проблему горизонтальних дисбалансів між територіями, зумовлених перерахованими вище

³²² Дем'янишин В. Г. Теоретична концептуалізація і практична реалізація бюджетної доктрини України : моногр. / В. Г. Дем'янишин. – Тернопіль : ТНЕУ, 2008. – 496 с.

³²³ Мельник С. І. Складання, розгляд та затвердження місцевих бюджетів на основі положень Бюджетного кодексу України : навч. посіб. / С. І. Мельник, І. Ф. Щербина. – К. : Міленіум, 2002. – С. 88.

факторами. З огляду на це йому необхідно оцінити видаткові потреби кожної території порівняно з іншими. Такі видаткові потреби часто також називають «нормативи витрат». Отримані шляхом розрахунків такі нормативи можуть потім використовуватися при визначенні обсягів фінансової допомоги, що розподіляється центром між органами влади нижчого підпорядкування.

Взагалі європейський досвід регулювання міжбюджетних відносин доволі складний з погляду його запозичення. Використання тих або інших методів та форм бюджетного вирівнювання залежить насамперед від соціально-економічного становища кожної країни і від характеру змін, що відбуваються в ній.

Останнім часом країни ЄС послаблюють вплив трансфертів на соціально-економічний розвиток регіонів. На період 2014–2020 рр. Єврокомісія пропонує дещо зменшити бюджет регіональної політики, водночас запровадити інновації, що мають посилити роль програм підтримки конкурентоспроможності поряд із програмами єднання (згуртування), спрямованими переважно в регіони й міста нових країн-членів ЄС. Найбільш контраверсійною пропозицією є новий запропонований принцип «макрокондиціональності» – залежності виплат структурних фондів від дотримання національними урядами рівня макроекономічних показників, що гарантують стабільність економіки ЄС³²⁴. Отже, йдеться про подальший відхід від політики тотального фінансового патерналізму центру щодо регіонів ЄС.

Регіональна політика до 2020 р. розвиватиметься на основі програмного документа «Порядок денний для територій у ЄС 2020», згідно з яким загальною метою регіональної політики є політика згуртування (вирівнювання диспропорцій регіонального розвитку, досягнення подальшої інтеграції та конвергенції всіх країн-членів ЄС).

В Україні на сьогодні існує, перш за все, політична невирішеність проблеми розподілу компетенції та відповідальності за виконання конкретних функцій центральних, регіональних органів влади й органів місцевого самоврядування і, як наслідок, умов фінансування відповідних витрат.

Окрім цього, однією із проблем сучасної бюджетної системи в Україні є значний ступінь її централізації. Негативними наслідками централізації стали низька якість і недостатнє фінансування соціальних

³²⁴ Реформування державного управління регіональним розвитком: стан, проблеми, перспективи : аналіт. доп. / С. О. Біла, О. В. Шевченко, М. О. Кушнір [та ін.]. – К. : НІСД, 2012. – С. 30.

благ, що надаються на місцевому рівні (освіта, охорона здоров'я, житлово-комунальні послуги), неможливість вирішення питань власного господарського розвитку. Існуючі механізми бюджетного вирівнювання не стимулюють регіони до саморозвитку, до покращання показників економічної діяльності та посилюють утриманські настрої. Зростає загроза неефективного витрачання коштів.

Механізмом, що дає змогу найбільш ефективно узгодити інтереси учасників бюджетного процесу – регіонів-донорів та регіонів-реципієнтів, місцевих бюджетів і державного бюджету, є бюджетний (податковий) федералізм, який підтвердив свою ефективність в унітарних та федеративних країнах. Основою моделі бюджетного федералізму є чітка відповідність доходів та видатків місцевих бюджетів, що дає змогу зменшити обсяги трансфертів і зосереджувати кошти державного бюджету на виконанні завдань розвитку країни. Теорію бюджетного федералізму розвинули такі закордонні вчені, як В. Лексін, О. Швецов, Р. Масгрейв, У. Оатс, Ч. Тібу. Основні положення теорії – бюджетна децентралізація, наявність різних рівнів бюджетної системи, існування автономних джерел надходжень, право самостійно розпоряджатися бюджетними коштами, забезпечення виконання делегованих повноважень відповідними дохідними джерелами³²⁵.

Дотримання таких принципів дасть змогу значно спростити процес досягнення самодостатності кожного рівня бюджетної системи за рахунок оптимізації трансфертних платежів та зменшення їхніх обсягів. Головна мета запровадження окремих елементів бюджетного федералізму – зменшення ролі суб'єктивного чинника при ухваленні бюджетних рішень і посилення значення моделей надання трансфертів.

На нашу думку, в Україні можливо поступово запроваджувати окремі елементи децентралізованої, а не кооперативної моделі бюджетного федералізму. Децентралізована модель передбачає розширену автономію функціонування бюджетів різного рівня, причому головна роль відводиться саме бюджетам низового рівня управління. Інакше кажучи, доцільно і надалі децентралізувати міжбюджетні відносини. Разом із встановленням прямих бюджетних відносин між державою та бюджетами місцевого самоврядування, це значно зміцнить фінансову потужність територіальних громад міст, селищ і сіл та створить можливість для вирішення проблем місцевого розвитку.

³²⁵ Шевченко О. Трансфертні платежі у системі міжбюджетних відносин: інституціональний аспект / О. Шевченко // Стратегічні пріоритети. – 2010. – №1. – С. 31.

Науковці щодо цього питання зазначають, що реформа системи міжбюджетних відносин, у тому числі встановлення прямих відносин між державним бюджетом і бюджетами місцевого самоврядування, потребує узгодження із реформою системи адміністративно-територіального устрою. Дослідники наголошують на важливості проведення реформи міжбюджетних відносин паралельно з реформуванням системи адміністративно-територіального устрою³²⁶. Невирішеним залишається питання визначення рівня децентралізації права розподіляти кошти державного бюджету у вигляді трансфертів.

³²⁶ Шевченко О. Трансфертні платежі у системі міжбюджетних відносин: інституціональний аспект / О. Шевченко // Стратегічні пріоритети. – 2010. – №1. – С. 32.

РОЗДІЛ 5 ПОДАТКОВИЙ ІНСТРУМЕНТАРІЙ ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФОРМУВАННЯ СУСПІЛЬСТВА СТАЛОГО РОЗВИТКУ

5.1. Фіскальні детермінанти формування бюджетних ресурсів держави

Формування суспільства сталого розвитку – це завдання, реалізація якого забезпечуватиме функціонування не лише природничої, технічної, гуманітарної сфер, а й безпосередньо впливатиме на економічний розвиток держав. Обмеженість ресурсів як головна проблема економіки передбачає їхнє раціональне використання. Теза про те, що за можливості держава має акумулювати максимум ресурсів, сьогодні відходить на другий план. Натомість постає завдання керованого розвитку з оптимальним використанням ресурсів і задоволеністю потреб населення. Такий розвиток має бути стабільний і враховувати інтереси та потреби майбутніх поколінь.

Ідеям та законам сталого розвитку має підпорядковуватись політика формування бюджетних ресурсів держави. Її потрібно проводити з урахуванням стабільності та повноти надходжень, що дасть змогу оптимально використовувати джерела формування доходів держави. Найважливішими серед останніх є податкові надходження до бюджету, оскільки за статистикою вони становлять приблизно 80% доходів бюджету³²⁷. Така структура податкових і неподаткових надходжень до бюджету зумовлена природно-ресурсним потенціалом держави та її соціально-економічними особливостями. Незважаючи на

³²⁷ Показники виконання Зведеного бюджету України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=217966>.

наявність багатих природних ресурсів, Україна не володіє ними в такій кількості, яка би дала змогу за рахунок їх використання формувати бюджетні ресурси на зразок Саудівської Аравії, яка 75% бюджету забезпечує на основі реалізації нафти.

Отже, в таких умовах особливої уваги заслуговує податкова політика України крізь призму формування бюджетних ресурсів на засадах сталого розвитку. Така політика має враховувати як стабільність податкових надходжень на достатньому рівні, так і раціональність використання податкової бази.

Згаданий достатній рівень податкових надходжень у теоретичній інтерпретації описується через принцип визначальної бази побудови податкової системи. Із точки зору останнього, забезпечення суспільними благами громадян та рівень оподаткування формують відповідно до обраної соціально-економічної доктрини держави. Отже, рівень оподаткування залежить від бажання суспільства делегувати державі той чи інший обсяг повноважень для забезпечення населення суспільними благами. Виявом соціально-економічної доктрини держави на практиці є прогнозована величина видатків бюджетів. Саме ця прогнозована величина є визначальною базою для встановлення рівня оподаткування в державі³²⁸.

Однак у сучасній соціально-економічній ситуації в Україні стверджувати про те, що податкові надходження формуються на основі принципу визначальної бази, не доводиться. На нашу думку, про достатній рівень податкових надходжень можна стверджувати тоді, коли вони будуть покривати соціально необхідні видатки, такі як освіта, охорона здоров'я, культура тощо. Наразі громадяни готові делегувати державі повноваження щодо забезпечення себе суспільними благами. Проте через низький рівень віддачі сплачених податків у вигляді суспільних благ держава не виконує взяті на себе зобов'язання. Не можуть виконати їх і громадяни на засадах ринкової економіки у зв'язку з низьким рівнем доходів. Так, за даними Державної служби статистики України, у червні 2015 р. 3,1% населення отримував заробітну плату нижчу, ніж офіційно встановлений рівень прожиткового мінімуму³²⁹. Беручи до уваги те, що стандарти прожиткового мінімуму в межах 1218 грн. у 2015 р. не дають змоги забезпечити мінімальних потреб, можна

³²⁸ Іванов Ю. Б. Податкова система : підруч. / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. – К. : Атіка, 2006. – С. 104.

³²⁹ Розподіл кількості працівників за розмірами заробітної плати, нарахованої за червень 2015 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>.

стверджувати, що в Україні за межею бідності перебуває більше половини населення.

В такій ситуації діючі податкова політика і податкова система створюють фізіологічні загрози для сталого розвитку суспільства, оскільки акумульовані фінансові ресурси держави не дають змоги забезпечити життєво необхідні потреби населення. Таким чином, фіскальні пріоритети в контексті формування суспільства сталого розвитку на сучасному етапі мають бути спрямовані в напрямку формування податкових надходжень на достатньому рівні та підвищення ефективності їхнього використання. Лише після виконання згаданих завдань більшою мірою актуалізуються питання раціоналізації використання податкової бази, а в цьому разі постає першочергове завдання її розширення з метою максимізації податкових надходжень.

У цьому контексті доцільно проаналізувати сучасний стан функціонування системи оподаткування в Україні та формування податкових надходжень з урахуванням причинно-наслідкових зв'язків такого процесу.

Оцінюючи ефективність функціонування системи оподаткування в Україні, необхідно зазначити, що їй властиві певні системні вади і проблеми технічного характеру. Насамперед зауважимо, що система оподаткування має розвиватися на наукових основах і відповідати теоретичним постулатам, закладеним у чинній нормативно-правовій базі, що не завжди діє в Україні.

Теоретичні підвалини справляння податків і відповідно функціонування системи оподаткування закладені у різних постулатах корифеїв світової фінансової науки, до яких можна зарахувати У. Петті (способи послаблення незадоволення платників податків), А. Сміта (принципи оподаткування), Д. Рікардо (основи оподаткування), Дж.-С. Мілля (принципи оподаткування), Ф. Нітті (правила оподаткування), А. Вагнера (правила оподаткування), Р. Масгрева (вимоги до функціонування податкової системи) та ін.

Значним недоліком системи оподаткування в Україні є її невідповідність науковим основам побудови. Зокрема, принцип вигоди та адміністративної зручності порушується внаслідок низького рівня повернення податків у вигляді суспільних благ і складністю механізмів справляння багатьох податків, принцип платоспроможності не дотримується через нерівномірність розподілу податкового навантаження і наявність великої кількості податкових пільг. Система оподаткування не

відповідає принципу визначальної бази, оскільки більшість елементів податків встановлюється інтуїтивно без науково-економічного обґрунтування.

Із прийняттям Податкового кодексу України зроблено значний крок назад щодо втілення теоретичних постулатів формування системи оподаткування в законодавчій базі. Якщо в Законі України «Про систему оподаткування» № 1251-XII³³⁰ від 25.06.1991 р. було чітко визначено принципи побудови та призначення системи оподаткування, то у Податковому кодексі України їх нема. Натомість там наведено принципи, на яких має ґрунтуватися податкове законодавство, однак Податковий кодекс України багатьом із таких принципів не відповідає. Зокрема, з моменту прийняття порушуються принципи соціальної справедливості, нейтральності оподаткування та стабільності. Так, принцип стабільності полягає у тому, що зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше, як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Натомість сам факт прийняття та введення в дію Податкового кодексу України порушив цей принцип, оскільки ПКУ був прийнятий 2 грудня 2010 р., а більшість його норм вступила в дію з 1 січня 2011 р., тобто менш ніж за місяць.

Вважаємо, що більшість проблем, пов'язаних з функціонуванням системи оподаткування в Україні, великою мірою є наслідком низького соціально-економічного розвитку держави. У цьому разі наявна, з одного боку, проблема низького рівня податкової бази внаслідок недостатньо розвинутого реального сектору економіки. З іншого боку, є проблема фінансування соціальної інфраструктури суспільства для підтримки визначених Конституцією України соціальних стандартів. А це спонукає до підвищення фіскальної ефективності справляння податків.

Таким чином, виникає проблема узгодженості інтересів держави щодо фіскальної достатності оподаткування для фінансування суспільних благ і суб'єктів господарювання в особі платників податків, які зацікавлені мінімізувати свої податкові платежі. У більш загальному вигляді ця проблема зводиться до дилеми економічної або соціальної спрямованості системи оподаткування. На нашу думку, в умовах низького соціально-економічного розвитку держави вектор реформування системи оподаткування в Україні потрібно спрямувати у напрямку

³³⁰ Про систему оподаткування : Закон України № 1251-XII від 25.06.1991 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1251-12>.

підвищення економічної ефективності суб'єктів господарювання, що надалі забезпечить розширення податкової бази та збільшення податкових надходжень. Відповідно збільшення фінансових ресурсів держави створює передумови для подальшого соціального розвитку суспільства. Зворотний шлях, тобто стимулювання соціальної спрямованості системи оподаткування, є менш прийнятним. У такому разі необхідно відразу забезпечити державу більшим обсягом фінансових ресурсів, що призведе до підвищення ставок податків, зростання податкового навантаження та в підсумку до звуження податкової бази внаслідок розширення тіньової економіки.

Сконцентруємо увагу на сучасному стані та особливостях формування податкових надходжень в Україні. Насамперед зауважимо, що склад податкових платежів відповідає сучасним тенденціям світової фіскальної практики. Так, в Україні справляють універсальний акциз у формі ПДВ; специфічні акцизи, об'єктами оподаткування яких є типові для такої групи податків товари; мито; присутнє корпоративне оподаткування юридичних осіб та персональне оподаткування доходів громадян; оподатковується земля та інші види нерухомого майна; справляють податки за використання ресурсів. Нетиповим для світової практики є застосування спрощених моделей оподаткування, що помітно відрізняє нашу податкову систему і дає можливість у багатьох випадках уникати сплати належного рівня податків.

Поряд із зазначеним, виникають питання до структури надходжень податків і зборів. Склад та структура доходів бюджету, форми мобілізації грошових коштів у бюджет залежать від системи та методів господарювання, а також від економічних завдань, які вирішує суспільство. В нашій державі, де власником переважаючої частки засобів виробництва донедавна була держава, бюджетні доходи базувались здебільшого на грошових накопиченнях державних підприємств. Система платежів у період 1930 – 1990 рр. відрізнялась тим, що мала яскраво виявлений фіскальний характер, була централізованою, будувалась на використанні індивідуальних ставок.

Ці риси відображали адміністративно-командний підхід мобілізації фінансових ресурсів у розпорядження держави, свідчили про прагнення центру зосередити в своїх руках максимально важливу величину грошових коштів.

Перехід до ринкового способу господарювання потребує використання економічних методів керівництва суспільним виробництвом, а

неефективність форм мобілізації частини чистого доходу підприємств у бюджет, які використовувались раніше, зумовила зміни в системі дохідних надходжень. Вона стала будуватись на базі податкових платежів; взаємовідносини підприємств з бюджетом були переведені на правову основу, регульовану законодавством.

У табл. 5.1 представлено структуру надходжень до Зведеного бюджету України у 2008 – 2014 рр.

Таблиця 5.1

Структура надходжень до Зведеного бюджету України за 2008 – 2014 рр.

Види надходжень	Роки													
	2008		2009		2010		2011		2012		2013		2014	
	Сума, млрд. грн.	Питома вага, %	Сума, млрд. грн.	Питома вага, %	Сума, млрд. грн.	Питома вага, %	Сума, млрд. грн.	Питома вага, %	Сума, млрд. грн.	Питома вага, %	Сума, млрд. грн.	Питома вага, %	Сума, млрд. грн.	Питома вага, %
Податкові надходження	227,2	76,3	208,1	76,2	234,4	74,5	334,7	84,0	360,6	80,9	354,0	79,9	367,5	80,6
Неподаткові надходження	60,5	20,3	58,4	21,4	73,8	23,5	60,0	15,1	80,9	18,2	85,0	19,2	80,6	17,7
Власні надходження бюджетних установ	20,4	6,8	26,1	9,6	28,7	9,1	31,5	7,9	34,2	7,7	38,0	8,6	31,7	7,0
Доходи від операцій з капіталом	6,7	2,2	3,7	1,3	3,1	1,0	2,3	0,6	3,0	0,7	1,6	0,4	2,0	0,4
Цільові фонди	3,3	1,1	2,2	0,8	2,8	0,9	1,0	0,3	0,8	0,2	0,6	0,2	0,5	0,1
Всього доходів (без урахування міжбюджетних трансфертів)	297,9	100,0	273,0	100,0	314,5	100,0	398,6	100,0	445,5	100,0	442,8	100,0	456,1	100

Джерело: складено автором на основі джерела ³³¹.

Як підтверджують дані табл. 5.1, за період 2008 – 2014 рр. податкові надходження мали зростаючу тенденцію. Податково-бюджетна

³³¹ Звіти про виконання Зведеного, Державного та місцевих бюджетів України за 2008 – 2014 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>.

політика у 2008 р. вирішувала завдання боротьби з бідністю та нерівномірним розподілом доходів населення, була вагомим інструментом впливу на структурні зрушення в економіці – створення ринкового конкурентоздатного середовища, боротьби із нелегальними схемами отримання прибутків.

Протягом 2008 р. економіка України перебувала під впливом різноспрямованих тенденцій розвитку на зовнішніх та внутрішньому ринках товарів і капіталу. Якщо у першому півріччі цей вплив був позитивним, то, починаючи з другої половини року, ситуація змінилася на протилежну (відсутність доступу до зовнішніх ринків капіталу, різке зниження світових цін та попиту на українську експортну продукцію в умовах світової кризи, політичної нестабільності). Однак, незважаючи на це, за підсумками року вдалося зберегти позитивну динаміку розвитку економіки. Підтвердженням цього є показник доходів Зведеного бюджету України за 2008 р. у сумі 297,9 млрд. грн.

Економіка України у 2009 р. зазнала суттєвого впливу світової фінансово-економічної кризи. Кризові явища призвели до відпливу значних ресурсів, їхнього дефіциту. Завдяки державній підтримці основних секторів економіки, реалізації антикризових заходів вдалося стабілізувати ситуацію та пройти «дно» кризи, демонструючи певне пожвавлення в окремих видах економічної діяльності. Виважена економічна політика держави, підтримка реального сектору економіки та сектору домогосподарств, стимулювання внутрішнього попиту дали змогу стабілізувати ситуацію у видах економічної діяльності, орієнтованих на внутрішній ринок, забезпечивши зростання частки вітчизняних товарів у торговельній мережі. Доказом цього є надходження до Зведеного бюджету України у сумі 273,0 млрд. грн., хоч це і на 24,9 млрд. грн. менше, ніж за 2008 р.

Однак за підсумками 2010 р. ситуація виправляється – до бюджету податків надходить на 26,3 млрд. грн. більше, ніж у 2009 р. Підсумки 2011 р. свідчать про збільшення виробництва, активізацію підприємницької діяльності, вихід країни з економічної кризи і, як результат, зростання податкових надходжень на 100,3 млрд. грн. порівняно з 2010 р.

За підсумками 2012 р., спостерігається зниження темпів зростання податкових надходжень, які становили тільки 360,6 млрд. грн., що лише на 25,9 млрд. грн. більше, ніж у попередньому році. Такі тенденції пояснюються зниженням темпів виробництва, збільшенням інфляційних процесів і загалом звуженням бази оподаткування. Кризові тенденції

поширилися і на 2013 р., в якому обсяг податкових надходжень знизився до рівня 354,0 млрд. грн. Тотальний дефіцит бюджетних ресурсів не дав змоги уряду виконати заплановане зниження ставок ПДВ до 17% та податку на прибуток до 16%. У 2014 р. також спостерігалися незначні темпи зростання податкових надходжень, які збільшилися лише на 13,5 млрд. грн.

За даними табл. 5.1 доходимо висновку, що податкові надходження становлять більше 80% від загальної суми доходів у 2011 – 2012 та 2014 р. Таким чином, це основне джерело доходів бюджету України. Наступними за вагомістю в структурі доходів бюджету є неподаткові надходження. Вони забезпечують постійно приблизно 20% доходів Зведеного бюджету України. Провідну роль у цих надходженнях відіграють доходи від власності та підприємницької діяльності.

Проаналізувавши загальну структуру доходів Зведеного бюджету України та оцінивши роль податкових надходжень у ньому, доцільно дослідити склад, структуру і динаміку саме податкових надходжень за окремими платежами (табл. 5.2) (дод. Б).

Таблиця 5.2

Склад і структура податкових надходжень Зведеного бюджету України за 2008–2014 рр.

	2008		2009		2010		2011		2012		2013		2014	
	Факт. млрд. грн.	Пит. вага	Факт. млрд. грн.	Пит. вага	Факт. млрд. грн.	Пит. вага	Факт. млрд. грн.	Пит. вага	Факт. млрд. грн.	Пит. вага	Факт. млрд. грн.	Пит. вага	Факт. млрд. грн.	Пит. вага
Податкові надходження, в тому числі	227,2	100,0	208,1	100,0	234,4	100,0	334,7	100,0	360,6	100,0	354,0	100	367,5	100
податок на доходи фізичних осіб	45,9	20,2	44,5	21,4	50,9	21,7	60,2	18,0	68,1	18,9	72,2	20,4	75,2	20,5
податок на прибуток підприємств	47,9	21,1	33,0	15,9	40,2	17,2	55,1	16,5	55,8	15,5	55,0	15,5	40,2	10,9
ПДВ	92,1	40,5	84,6	40,7	86,5	36,9	130,1	38,9	138,8	38,5	128,3	36,2	139,0	37,8
акцизний податок	12,8	5,6	17,9	8,6	28,3	12,1	33,9	10,1	38,4	10,6	36,7	10,4	45,1	12,3
Інші податкові надходження	28,5	12,6	10,0	4,8	6,9	2,9	55,4	16,6	59,5	16,5	62,0	17,5	68,0	18,5

Джерело: складено автором на основі джерела ³³².

³³² Звіти про виконання Зведеного, Державного та місцевих бюджетів України за 2008 – 2014 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>.

Відповідно до наведеної структури податкових надходжень Зведеного бюджету України впродовж 2008 – 2014 рр. найбільшу питому вагу у доходах займає ПДВ.

Частка ПДВ у середньому становить 38% і коливається від 36,2% у 2013 р. до 40,7% у 2009 р., тобто спостерігається тенденція до зменшення частки цього податку в загальному обсязі податкових надходжень Зведеного бюджету України. У 2008 р. такий рівень надходжень до бюджету було досягнуто, зокрема, за рахунок покращання адміністрування митних платежів та легалізації імпорту (середня митна вартість імпортованих товарів зросла на 50,0% порівняно з 2007 р.), зупинення видачі податкових векселів з ПДВ при митному оформленні товарів (якщо у 2007 р. векселів було видано на суму 14,9 млрд. грн., то за 2008 – лише на 93,0 млн. грн.). Проте у 2010 – 2014 рр. спостерігається тенденція до зниження частки ПДВ, що зумовлено перенесенням податкового навантаження з непрямих на прямі податки, тобто зі споживання на доходи та капітал.

Другою статтею за обсягом надходжень є податок на доходи фізичних осіб. Його частка коливається в межах від 18,0% у 2011 р. до 21,7% у 2010 р. і не має постійної тенденції. Надходження від цього податку зростають із року в рік, але повільнішими темпами, ніж ПДВ, тому спостерігається зменшення його частки за наявності фактичного приросту.

Відповідно третє місце у податкових надходженнях Зведеного бюджету України в аналізованому періоді належало податку на прибуток підприємств. Його частка також знизилася від 21,3% у 2007 р. до 10,9% у 2014 р. Таке вагоме зменшення частки цього податку у податкових надходженнях зумовлено системною кризою української економіки, на фоні якої податкова база з податку на прибуток знизилась практично вдвоє.

Наступним за обсягом надходжень є акцизний податок. Його частка перебуває в межах від 5,6% (2008 р.) до 12,3% (2014 р.).

Представлені тенденції свідчать про те, що більшість податкових надходжень мобілізується через оподаткування споживання. Така ситуація характерна для держав із низьким рівнем економічного розвитку, оскільки за допомогою податків на споживання можна мобілізувати більшу кількість податкових надходжень. Отже, переважання у структурі податкових надходжень Зведеного бюджету України ПДВ свідчить про фіскальну спрямованість системи оподаткування. Вітчизняні реалії, пов'язані з високою диференціацією доходів населення і великою

питомою вагою витрат на предмети першої необхідності щодо доходів, спонукають до необхідності зменшення податкового навантаження на споживання. Натомість альтернативи у перерозподілі податкового навантаження вбачаємо у його збільшенні на ресурси. Так, на нинішній період ресурсні платежі та екологічне оподаткування в Україні не відіграють особливої фіскальної ролі, що позбавляє ці форми оподаткування регулюючої здатності.

Проаналізуємо детальніше динаміку надходжень окремих податків до бюджету. На рис. 5.1 наведено динаміку надходжень податку на додану вартість до Державного бюджету України у 2005 – 2014 р. із вироблених та ввезених на територію України товарів. Представлені дані свідчать про зростаючу тенденцію надходжень ПДВ в Україні. Лише у 2007 та 2014 р. відбулося зниження надходжень ПДВ із вироблених на території України товарів, а у 2009 і 2013 р. – із ввезених. В усі аналізовані періоди спостерігається переважання ПДВ із ввезених товарів над його надходженнями із вироблених на внутрішній території.

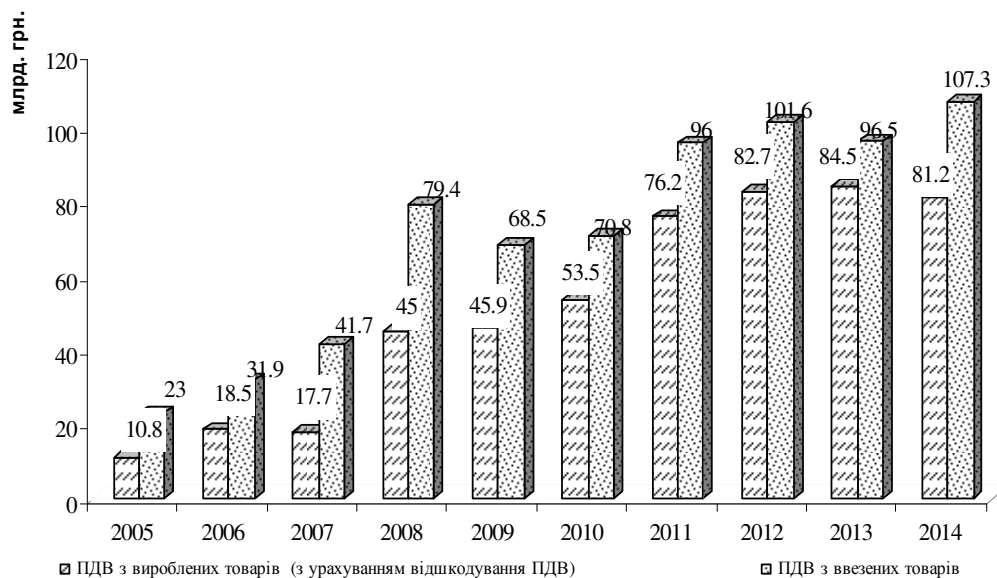


Рис. 5.1. Динаміка надходжень податку на додану вартість до Державного бюджету України у 2005–2014 рр. (млрд. грн.)

Джерело: складено автором на основі джерела ³³³.

³³³ Звіти про виконання Зведеного, Державного та місцевих бюджетів України за 2004 – 2013 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>.

Така тенденція спостерігається не тому, що обсяг доданої вартості вироблених на території України товарів менший за вартість ввезених, а через механізм формування податкового кредиту і зобов'язання щодо ПДВ. Так, податкове зобов'язання із ввезених на територію України товарів вводиться до складу податкового кредиту того самого підприємства за виробленими на території України товарами, що істотно звужує надходження ПДВ до бюджету.

Разом із цим, необхідно зауважити, що не всі зазначені суми ПДВ формують реальні доходи державного бюджету, оскільки спостерігається відшкодування цього податку (табл. 5.3).

Таблиця 5.3

**Надходження податку на додану вартість до загального фонду
Державного бюджету України та його відшкодування
у 2010–2014 рр., млн. грн.**

Показники	2010	2011	2012	2013	2014
Надходження ПДВ, у т. ч.	102751,8	126565,0	138826,8	128269,3	139024,3
ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) (збір)	53637,0	76175,5	82694,2	84546,8	81239,5
Бюджетне відшкодування ПДВ грошовими коштами	24235,9	42779,1	45959,0	53447,6	50216,3
ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) (з врахуванням відшкодування)	29401,1	33396,4	36735,2	31099,2	31023,2
ПДВ з ввезених на територію України товарів	73350,3	93168,2	101604,2	96543,7	107287,3

Джерело: складено автором на основі джерела ³³⁴.

У 2010 р. із Державного бюджету України було відшкодовано грошовими коштами 24235,9 млн. грн. ПДВ, що становить 45,2% від надходжень ПДВ із вироблених на території України товарів. У 2011, 2012 та 2013 р. ці суми становили 42779,1, 45959,0 та 53447,6 млн. грн. відповідно і формували більше 50% внутрішніх надходжень ПДВ. Аналогічна ситуація спостерігалась у 2014 р. Це негативно позначається на фіскальній ефективності ПДВ в Україні і змушує посилювати контроль за правомірністю процесу бюджетного відшкодування цього податку.

³³⁴ Звіти про виконання Зведеного, Державного та місцевих бюджетів України за 2010 – 2014 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>.

Одним із найважливіших джерел фінансування загальнодержавних потреб є податок на прибуток підприємств, тому аналіз його надходжень становить основу для визначення найбільш ефективних моделей збільшення дохідної бази держави та ефективного виконання нею своїх функцій.

Як видно з рис. 5.2, податок на прибуток підприємств не має чіткої зростаючої або спадної тенденції. Так, у 2009 р. у зв'язку із кризою надходження податку на прибуток підприємств знизились із 47,9 до 33,0 млрд. грн., а в подальші періоди мають тенденцію до збільшення з огляду на відновлення економіки. В абсолютному значенні, незважаючи на те, що як загальна сума надходжень до зведеного бюджету, так і сума податкових надходжень, у 2010 р. досягла і перевершила докризовий рівень, сума доходів від податку на прибуток підприємств у 2010 р. була меншою, ніж у 2008 р. (на 7,7 млрд. грн., або на 16,4%).

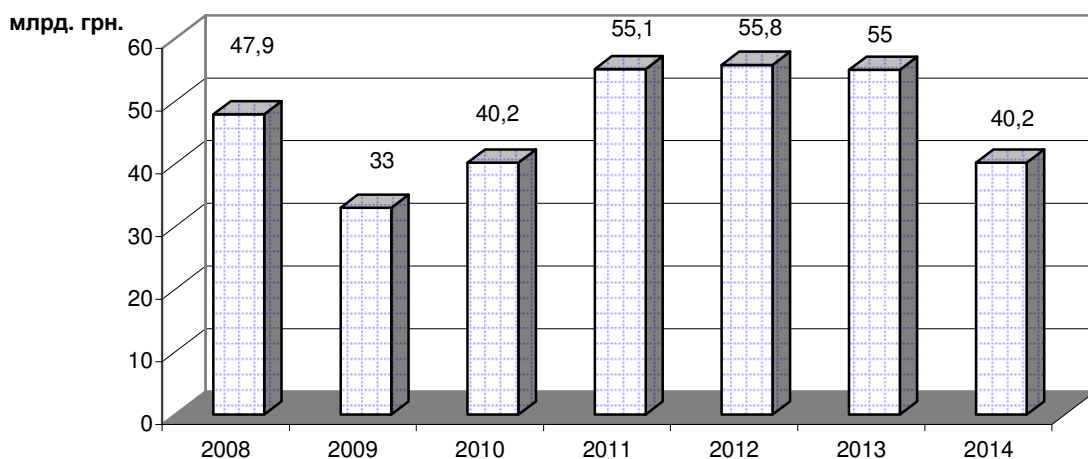


Рис. 5.2. Динаміка надходжень податку на прибуток підприємств до Зведеного бюджету України у 2008–2014 рр. (млрд. грн.)

Джерело: складено автором на основі джерела.³³⁵

Це свідчить про те, що суб'єкти господарювання у 2010 р. ще не відновили свій фінансовий стан і неповністю вийшли з кризи, а тому податкові надходження були сформовані за рахунок інших джерел відрахувань до бюджету. Разом з тим, необхідно зауважити, що в 2011 р. сума надходжень від податку на прибуток підприємств зросла порівняно з 2008 р. на 7,2 млрд. грн., або 15%, а з 2010 р. – на 14,9 млрд. грн., або на 37,1%. Приблизно на такому самому рівні збереглися надходження

³³⁵ Звіти про виконання Зведеного, Державного та місцевих бюджетів України за 2007 – 2013 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>.

податку на прибуток підприємств у 2012 – 2013 рр. Причиною цього позитивного явища необхідно вважати, перш за все, прийняття Податкового кодексу України, який покращив становище українських підприємств і зумовив збільшення надходжень від аналізованого виду податку.

Такі високі значення надходжень від податку на прибуток підприємств у 2008 р. не означають, що у цей період українські підприємства не відчули кризи. Пояснюється це тим, що 2007 – 2008 рр. були періодом економічного зростання для України, оскільки економіка знаходилася на піку економічного циклу, а перші наслідки кризи стали відчутні для підприємств наприкінці року. Саме тоді підприємства почали втрачати прибутки і зазнавати збитків. Декларувати власні втрати суб'єкти господарювання мали з наступного року, а попередні 3 квартали були дуже успішними. Саме цим можна обґрунтувати неспроможність підприємств у 2010 р. сплатити той обсяг надходжень від податку на прибуток, який був до кризи. Особливої уваги потребує аналіз надходжень податку у 2014 р., в якому спостерігається різке зниження цього показника до рівня 2010 р. – 40,2 млрд. грн. Це можна однозначно пояснити військовими діями на території Східної України, що спричинило зупинку діяльності підприємств на значній частині держави.

Для більш повної картини необхідно дослідити не тільки кількісне значення обсягу податку на прибуток підприємств у структурі надходжень Зведеного бюджету України, а й якісні зміни цього виду платежу. Дані табл. 5.2 свідчать про значне зменшення впливу надходжень від податку на прибуток підприємств на формування доходів і податкових надходжень після 2008 р. Таку тенденцію можна пояснити кількома причинами.

По-перше, в період кризи становище українських підприємств значно погіршилося, а тому логічно, що сплачувати податок на прибуток вони стали в меншому обсязі. По-друге, в цей період держава здійснювала заходи з підтримки економічної активності, надаючи пільги та застосовуючи інші податкові преференції для суб'єктів господарювання і відповідно зменшуючи частку податку на прибуток у власних доходах для подальшої стабілізації економіки. Крім того, з прийняттям і введенням у дію Податкового кодексу України у податковій політиці цієї сфери був змінений акцент із фіскального спрямування дії податку на прибуток на регулюючий спектр. Таким чином, можна зробити висновок, що зменшення частки податку на прибуток підприємств у доходах і

податкових надходженнях Зведеного бюджету України є логічним і економічно обґрунтованим явищем.

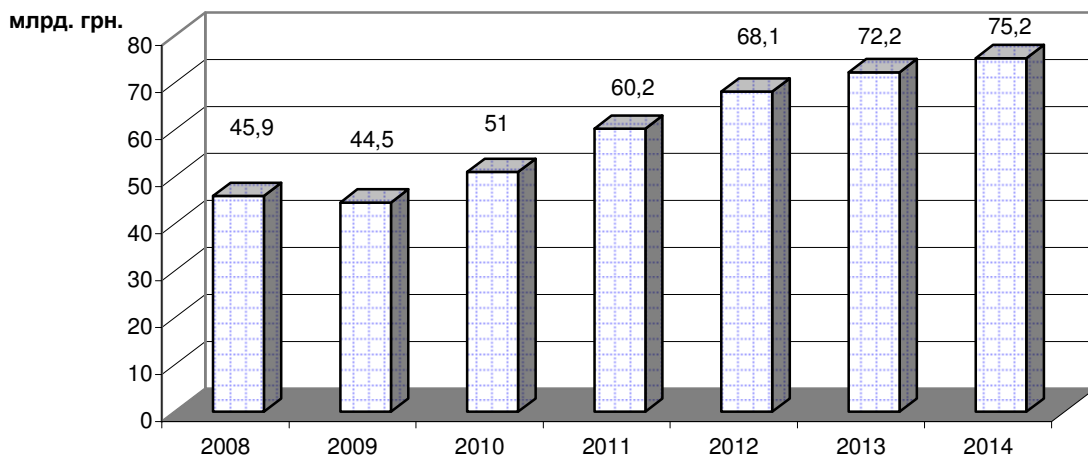


Рис. 5.3. Динаміка надходжень податку на доходи фізичних осіб до Зведеного бюджету України у 2008–2014 рр. (млрд. грн.)

Джерело: складено автором на основі джерела.³³⁶

Не менш значимим з фіскальної точки зору є податок на доходи фізичних осіб (рис. 5.3).

Його динаміка також відображає сучасну соціально-економічну ситуацію в Україні. Отже, в період економічної кризи у 2008 – 2009 рр. обсяг надходжень був найменшим. Починаючи з 2010 р., він поступово зростає і у 2014 р. досягає 75,2 млрд. грн.

На фіскальну ефективність податку на доходи фізичних осіб безпосередньо впливають низький рівень офіційних доходів населення, недостатня ефективність адміністрування цього податку, діюча структура номінальних доходів населення, темпи інфляції тощо³³⁷.

Обсяг виробленого суспільного продукту як важливий макроекономічний фактор перебуває в прямій і зворотній залежностях з фактором оплати праці. Зростання обсягу виробленого продукту, що залежить від продуктивності праці, відповідно визначає реальні можливості країни в підтримці рівня життя громадян. Чим вищі темпи приросту ВВП, тим більше можливостей для розширеного відтворення трудових ресурсів, і навпаки.

³³⁶ Звіти про виконання Зведеного, Державного та місцевих бюджетів України за 2008 – 2014 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>.

³³⁷ Коляда Т. А. Особливості фіскальної ефективності оподаткування доходів фізичних осіб в умовах інтеграції / Т. Я. Коляда, І. Є. Чуркіна // Фінанси України. – 2008. – № 6. – С. 70–76.

**Розділ 5. Податковий інструментарій фінансового забезпечення
формування суспільства сталого розвитку**

Починаючи з 1999 р., після багаторічного спаду в українській економіці під впливом низки сприятливих макроекономічних факторів, сформувався передумови економічного зростання. Разом з тим, корінних причин економічної нестабільності не усунуто, що визначає нестійкість позитивних зрушень, які намітилися в соціально-економічному розвитку загалом і доходах громадян (у тому числі в оплаті праці) зокрема.

Дані про динаміку частки оплати праці у ВВП за 2000 – 2013 рр. свідчать про тенденцію до підвищення цього показника із 42,3% у 2000 р. до 49,9% у 2013 р. (табл. 5.4).

Таблиця 5.4

**Динаміка індексу фізичного обсягу ВВП
та питомої ваги оплати праці у ВВП в Україні у 2000 – 2013 рр.**

Показник	Рік													
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Індекс ВВП, % до попереднього року	105,9	109,2	105,2	109,4	112,1	102,7	107,1	107,9	102,1	85,2	104,2	105,2	100,3	100,0
Питома вага оплати праці у ВВП, %	42,3	42,3	45,7	45,3	45,6	49,1	49,4	48,8	49,0	49,4	47,4	49,1	52,7	49,9

Джерело: складено автором за даними Державної служби статистики України.

Проте незадовільна ситуація спостерігається у структурі грошових доходів населення. Питома вага оплати праці знизилась із 70,9% у 1990 р. до 39,9% у 2014 р. При цьому питома вага соціальних допомог та інших поточних трансфертів зросла з 15,5% у 1990 р. до 42,1% у 1995 р. та 37,2% у 2014 р. Спостерігається незначне зростання частки прибутку та мішаного доходу – з 13,6% у 1990 р. до 16,8% у 2014 р., тобто на 3,2% (табл. 5.5). При цьому відбувається значне скорочення бази оподаткування.

Таблиця 5.5

Структура грошових доходів населення України, %

Показник	Рік														
	1990	1995	1998	2000	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	
Грошові доходи, всього	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	
у тому числі: заробітна плата	70,9	41,3	48,2	43,4	42,1	43,1	44,7	43,3	41,9	41,7	41,8	41,8	41,4	39,9	
прибуток та мішаний дохід	13,6	15,3	16,0	19,2	15,3	15,1	15,3	15,4	14,6	14,6	15,8	15,4	15,7	16,8	
соціальні допомоги та інші одержані поточні трансферти	15,5	42,1	33,8	34,8	39,7	38,8	36,8	37,7	39,6	38,5	37,1	37,2	37,6	37,2	
доходи від власності	–	1,3	2,0	2,6	2,9	3,0	3,2	3,6	3,9	5,2	5,4	5,5	5,2	6,0	

Джерело: складено автором за даними Державної служби статистики України.

Поточна економічна політика призвела до значних соціальних втрат: зменшення платоспроможного попиту, реальних грошових доходів, розміру оплати праці, утримання його впродовж останніх років на низькому рівні, посилення напруги на ринку праці.

Слід зазначити, що деяке економічне пожвавлення, що визначилося з 1999 р., хоча й призвело до зростання основних макропоказників, але суттєво не поліпшило показників рівня життя населення. Низьким залишається рівень середньомісячної заробітної плати. Щорічне зростання номінальної заробітної плати (на 15,7% у 1999 р.; 29,6% у 2000 р.; 35,2% у 2001 р.; 21% у 2002 р. та 22,8% у 2003 р.; 27,5% у 2004 р.; 36,7% у 2005 р.; 29,2% у 2006 р.; 29,7% у 2007 р.; 33,7% у 2008; 5,5% у 2009 р.; 20% у 2010 р.; 17,6% у 2011 р.; 14,9% у 2012 р.; 7,9% у 2013 р.; 6,0% у 2014 р.) випереджує темпи зростання реальної заробітної плати.

Разом з цим, у 1999–2000 рр. відбулося зниження реальної зарплати – на 8,9% у 1999 р. та 0,9% у 2000 р., тобто в цей період зростання номінальної заробітної плати не покривало навіть рівень інфляції. Рівень номінальної заробітної плати тільки у 2002 р. наблизився до рівня прожиткового мінімуму, а реальна заробітна плата почала підвищуватися лише з 2001 р. – на 19,3%, у 2002 р. – на 18,2%, у 2003 р. – на 15,2%, 2004 р. – на 23,8%, 2005 р. – на 20,3%, 2006 р. – на 18,3%, 2007 р. – на 12,5%, 2008 р. – на 6,3%. У 2009 р. внаслідок фінансової кризи реальна заробітна плата знизилась на 9,2%, а у 2010 р. підвищилась на 10,2%, натомість у 2014 р. знову знизилась на 6,5% (табл. 5.6). За період 2005–2014 рр. визначилася чітка тенденція до зниження величини індексу реальної заробітної плати до попереднього року.

Таблиця 5.6

Динаміка заробітної плати в Україні за 1995–2014 рр.

Показник	Рік															
	1995	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Номінальна заробітна плата, грн.	73	230	311	376	462	590	806	1041	1351	1806	1905	2239	2633	3026	3265	3480
Індекс номінальної заробітної плати, % до попереднього року	514,2	129,6	135,2	121	122,8	127,5	136,7	129,2	129,7	133,7	105,5	120,0	117,6	114,9	107,9	106,6
Індекс реальної заробітної плати, % до попереднього року	110,6	99,1	119,3	118,2	115,2	123,8	120,3	118,3	162,5	106,3	90,8	110,2	108,7	114,4	108,2	93,5

Джерело: складено автором за даними Державної служби статистики України.

Окреслена негативна ситуація, що сформувалася у сфері формування доходів населення, певною мірою зумовлена фіскальним чинником. Оподаткування в умовах ринкових відносин щораз більше впливає на поведінку економічних суб'єктів, на ефективність й оптимальність прийняття ними фінансових рішень. Особливо це стосується механізму фіскального адміністрування доходів. Зокрема, умови оподаткування доходів населення здійснюють вплив на мотивацію фінансових рішень щодо їхнього розподілу й витрачання разом з такими чинниками, як оплата праці (заробітна плата), рівень процентних ставок, темпи інфляції тощо.

Так, податок на доходи фізичних осіб забирає частку реальних доходів, які могли би бути використані на споживання, заощадження чи інвестиції. На сьогодні така частка перебуває в межах 15% від величини доходу. Оскільки рівень доходу, а відповідно й споживання, в Україні невисокий, тобто значну частку у споживчому кошику становлять продукти першої необхідності, логічно припустити, що податок на доходи фізичних осіб знижує обсяги заощаджень та інвестицій. Ці складові у структурі доходів населення і так не великі, оскільки за даними Державної служби статистики України середня схильність до споживання в Україні перебуває в межах 70%.

Наступний за фіскальною значимістю у доходах Зведеного бюджету України є акцизний податок. На фоні зниження надходжень окремих платежів у період світової фінансової кризи (2009 р.) сума надходжень акцизного податку у 2005–2014 рр. до Державного та місцевих бюджетів України планомірно зростала (як результат, до зведеного бюджету також) (табл. 5.7).

Показник надходження акцизного податку до Зведеного бюджету України у 2009 р. порівняно з 2008 р. збільшився більш ніж на 40%, або на 8841,4 млн. грн. і досяг значення 21624,5 млн. грн. (табл. 5.7). Однак у 2009 р. до Державного бюджету України за акцизним податком не надійшло приблизно 2,4 млрд. грн., або 10% від річного плану. У 2014 р. до Зведеного бюджету України надійшло 45099,6 млн. грн. акцизного податку і 99,6% цих надходжень є доходами державного бюджету. Чітку висхідну динаміку надходжень акцизного податку пояснюємо тим, що цей податок належить до податків на споживання і попит на більшість підакцизних товарів нееластичний щодо ціни. Остання ж систематично зростала внаслідок збільшення ставок акцизного податку.

Таблиця 5.7

Динаміка надходжень акцизного податку до Зведеного, Державного і місцевих бюджетів України у 2005–2014 рр.

Рік	Надходження акцизного податку до Зведеного бюджету України, млн. грн.	У тому числі надходження акцизного податку до			
		Державного бюджету України		Місцевих бюджетів	
		млн. грн.	у % до зведеного бюджету	млн. грн.	у % до зведеного бюджету
2005	7945,4	7881,8	99,2	63,6	0,8
2006	8608,1	8543,7	99,3	64,5	0,7
2007	10567,7	10485,9	99,2	81,8	0,8
2008	12783,1	12678,0	99,2	105,2	0,8
2009	21624,5	21274,6	98,4	349,9	1,6
2010	28316,1	27620,7	97,5	695,4	2,5
2011	33919,2	33011,2	97,3	908,0	2,7
2012	38428,8	37185,6	96,8	1243,1	3,2
2013	36668,1	35309,4	96,3	1358,7	3,7
2014	45099,6	44940,9	99,6	158,7	0,4

Джерело: складено автором на основі джерела³³⁸.

Таким чином, доходимо висновку, що у структурі податкових надходжень Зведеного бюджету України більше 70% становлять три платежі – податок на додану вартість, податок на прибуток підприємств і податок на доходи фізичних осіб. Така структура підтверджує висновок, що значна частка податкового навантаження припадає на споживання, оплату праці та капітал. Натомість податковий потенціал ресурсного оподаткування практично не використовується.

Інша ситуація спостерігається у структурі доходів місцевих бюджетів (дод. В). Так, податкові надходження у доходах місцевих бюджетів становлять 40% (37,7% у 2014 р.) і основною їхньою складовою є податок на доходи фізичних осіб, який досягає 30% (27,0% у 2014 р.). Більш ніж 50% доходів місцевих бюджетів формується за рахунок трансфертів з державного бюджету. Така ситуація склалася через незначну роль місцевих податків і зборів і практично відсутність фіскальних надходжень податку на нерухоме майно. Так, у 2014 р.

³³⁸ Звіти про виконання Зведеного, Державного та місцевих бюджетів України за 2005 – 2014 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>.

обсяги місцевих податків і зборів становили 3,5% від доходів місцевих бюджетів. У такій ситуації необхідно переглядати механізм справляння податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, в напрямку використання як бази оподаткування ринкової вартості нерухомості, що дасть змогу збільшити його фіскальну роль.

У контексті перенесення податкового навантаження на природні ресурси доцільно застосувати підходи, які у світовій фіскальній практиці отримали назву «еколого-трудова реформа».

Для більшості людей зрозуміло і навіть очевидно, що збільшення кількості робочих місць та розміру оплати праці є позитивним для суспільства явищем, тоді як виснаження природних ресурсів та забруднення довкілля – явище негативне.

Водночас аналіз податкових систем більшості країн світу підтверджує, що основною базою оподаткування є саме праця та заробітна платня. Частка оподаткування праці та капіталу у загальній кількості податкових надходжень для країн – членів ОЕСР становить у середньому 62% (від 42% у Мексиці до 70% у Японії та США). Водночас частка екологічних податків навіть у широкому значенні цього поняття (тобто із зарахуванням як плати та штрафів за забруднення, так і рентних плат за використання ресурсів) становить у середньому 7% (від 3,5% у США та 3,9% у Канаді до 10,5% у Данії та 15% у Туреччині).

Таким чином, сучасна податкова система у більшості країн світу сформована на базі застарілого світогляду, коли природний капітал вважався «безкоштовним». Очевидно, що така структура оподаткування спричиняє виснаження природних ресурсів та забруднення довкілля. Водночас ця структура оподаткування стимулює працедавця максимально економити на відкритті нових робочих місць та на заробітній платні, спричиняє зменшення кількості робочих місць, а отже, виникнення безробіття.

Склалася парадоксальна ситуація: податкова політика сприяє явищам, які визначено як небезпечні та шкідливі, та стримує ті процеси, які суспільство вважає корисними. Така нелогічність традиційної структури оподаткування призвела до вироблення у країнах Євросоюзу концепції «еко-трудової податкової реформи». Суть цієї реформи очевидна: перенесення податкового тягара з праці та капіталу на ресурсопотік.

Однією з найсильніших сторін екоподаткової реформи є отримання подвійного дивіденду. По-перше, оподаткування споживання ресурсів є

сильним стимулом зменшити це споживання; оподаткування ресурсопотоку сприятиме впровадженню нових, менш ресурсомістких технологій, впровадженню заходів з енергоефективності, запобігання забрудненню тощо. Ця «екологічна» користь (яку економісти називають «зелений дивіденд») є очевидною. Однак всупереч поширеному у підприємців уявленню, в разі здійснення екоподаткової реформи витрати «на екологію» не стають додатковим тягарем, який адміністративно «навішують» на виробничу сферу. Оскільки зростання «екологічних» податків супроводжується паралельним зниженням податків на працю та капітал, працедавець загалом несе ті самі витрати, що і раніше, але отримує стимул відкривати нові робочі місця та збільшувати заробітну платню. Цей соціальний дивіденд від екоподаткової реформи може мати не менше суспільне значення, ніж користь для довкілля.

З метою зменшення політичної протидії реформі при плануванні еко-трудова податкової реформи необхідно дотримуватись так званої «фіскальної нейтральності», тобто впровадження нових «зелених» податків має повністю компенсуватись зниженням оподаткування праці, а загальна сума податкових надходжень до бюджету держави має залишатись незмінною.

5.2. Економічна ефективність податкових інструментів фіскальної політики

В країнах із розвинутою ринковою економікою використання фіскальної політики спрямовано не лише на забезпечення мобілізації надходжень до державного та місцевих бюджетів, а й на застосування різноманітних інструментів такої політики з метою стимулювання економічного розвитку. Так, забезпечення стійких темпів економічного зростання є передумовою проведення швидкої модернізації національної економіки, що необхідно нашій державі в контексті підписання Угоди про асоціацію з Європейським Союзом та підвищення конкурентоспроможності вітчизняних виробників.

Сьогодні опубліковано багато наукових праць, в яких ретельно досліджуються інструменти фіскальної політики, їхній склад та можливість застосування з метою підвищення дохідних джерел бюджетів усіх рівнів. Вітчизняні науковці звертають значну увагу на можливість використання інструментів фіскальної політики з метою бюджетної підтримки та

стимулювання національної економіки України³³⁹. В працях професора Т. В. Калінеску чільне місце відведено дослідженню проблем формування ефективних інструментів податкового регулювання економіки³⁴⁰. Багато аспектів щодо проблем та напрямів підвищення ефективності проведення фіскальної політики висвітлено в працях провідних українських науковців, серед яких: О. Д. Василик, О. Д. Данілов, Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, Д. М. Серебрянський, Л. Л. Тарангул, С. І. Юрій та ін.

Попри наявність значної кількості наукових праць, малодослідженими залишаються проблеми економічної ефективності податкових інструментів фіскальної політики. З огляду на це вважаємо за доцільне провести ретельний аналіз впливу податкових інструментів на економічну ефективність діяльності суб'єктів господарювання.

Формуючи свою податкову політику, держава шляхом збільшення або скорочення державної маси податкових надходжень, зміни форм оподаткування та податкових ставок, тарифів, звільнення від оподаткування окремих галузей виробництва, територій, груп населення може сприяти зростанню чи пригніченню господарської активності, створенню сприятливої кон'юнктури на ринку, умов для розвитку пріоритетних галузей економіки, реалізації збалансованої соціальної політики³⁴¹. Таким чином, саме через використання податкових інструментів в органів державної влади існують реальні можливості впливу на розвиток економіки через стимулювання або ж обмеження певної діяльності суб'єктів господарювання. Ефективність застосування таких інструментів можна оцінювати як із боку держави, що виявляється через зростання (зменшення) обсягів податкових надходжень, так і з боку платників податків через величину чистого доходу (прибутку) суб'єкта господарювання.

Що ж собою являють податкові інструменти фіскальної політики держави? Згідно з визначенням, поданим у «Великому тлумачному словнику сучасної української мови», інструмент – це засіб, спосіб для досягнення чогось³⁴². Звідси податкові інструменти доцільно розуміти як засоби, що використовуються з метою досягнення цілей податкової

³³⁹ Бюджетна підтримка та податкове стимулювання національної економіки України : моногр. / за заг. ред. Л. Л. Тарангул ; Нац. у-т ДПС України. – Ірпінь, 2012. – 515 с.

³⁴⁰ Калінеску Т. В. Проблеми формування ефективних інструментів податкового регулювання в умовах інтеграції держав / Т. В. Калінеску // Вісник Київського національного університету ім. Тараса Шевченка. – 2009. – №111. – С. 8–11.

³⁴¹ Податкова система : підруч. / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк ; МОН України. – К. : Атіка, 2006. – 920 с.

³⁴² Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел. – К. – Ірпінь : Перун, 2007. – 1736 с.

політики. Зауважимо, що в науковій літературі відсутня єдина думка щодо складу податкових інструментів. Російський вчений В. Г. Пансков³⁴³ доволі звужує перелік таких інструментів, зараховуючи до них податкові ставки, податкову базу, податкову пільгу та ін. Вітчизняний науковець Т. В. Паєнтко³⁴⁴ пропонує податковими інструментами визначати: податкове навантаження, податкові ставки, податкові пільги, податкові режими, розстрочення та відстрочення податкових платежів.

Автори підручника «Податковий менеджмент» А. І. Крисоватий, Ю. Б. Іванов, А. Я. Кізима та В. В. Карпова більш детально аналізують склад та структуру податкових інструментів. Зокрема, вони визначають:

– системні інструменти (загальний рівень оподаткування (навантаження), структура діючої у країні системи оподаткування, застосування альтернативних систем оподаткування);

– комплексні (спеціальні податкові режими, які вводяться за територіальною ознакою, спеціальні галузеві (секторальні) режими оподаткування);

– елементарні (локальні) інструменти, пов'язані з об'єктом і предметом оподаткування, визначенням складу платників податків, принципами встановлення і розміром ставки податку; інструменти, пов'язані з порядком визначення бази оподаткування, розрахунком податкових зобов'язань і суми податку, яка підлягає сплаті до бюджету, податковими пільгами³⁴⁵.

Загалом погоджуємось із запропонованими класифікаційними ознаками та пропонуємо проводити власне дослідження на основі аналізу економічної ефективності податкових інструментів, що наведено на рис. 5.4.

Однак виникає питання, який із цих інструментів найбільш дієвий. З економічної точки зору логічно провести аналіз, дослідивши економічну ефективність окремих інструментів. У цьому контексті ефективність розуміють як співвідношення корисного ефекту (результату) до витрат на його одержання. Відповідно економічна ефективність – це вид ефективності, що характеризує результативність діяльності економічних

³⁴³ Пансков В. Г. *Налоги и налогообложение в Российской Федерации* : учеб. [для ВУЗов]. – [6-е изд., доп. и перераб.] – М. : Междунар. центр фин.-экон. развития, 2004. – С. 44.

³⁴⁴ Паєнтко Т. В. *Інструменти фіскального регулювання фінансових потоків* [Електронний ресурс] / Т. В. Паєнтко. – Режим доступу : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=659>.

³⁴⁵ Іванов Ю. Б. *Податковий менеджмент* / Ю. Іванов, А. Крисоватий, А. Кізима, В. Карпова. – К. : Знання, 2008. – 525 с.

систем (підприємств, територій, національної економіки)³⁴⁶. В нашому разі ефективність податкових інструментів буде виявлятися через підвищення обсягів прибутку суб'єктів підприємницької діяльності. Таким чином, витратами на досягнення такого ефекту вважаємо податкові втрати бюджетів через застосування вищезазначених інструментів (зниження ставки, надання податкових пільг, застосування прискореної амортизації та ін.), а позитивним результатом – розширення бази оподаткування та зростання обсягів податкових надходжень.

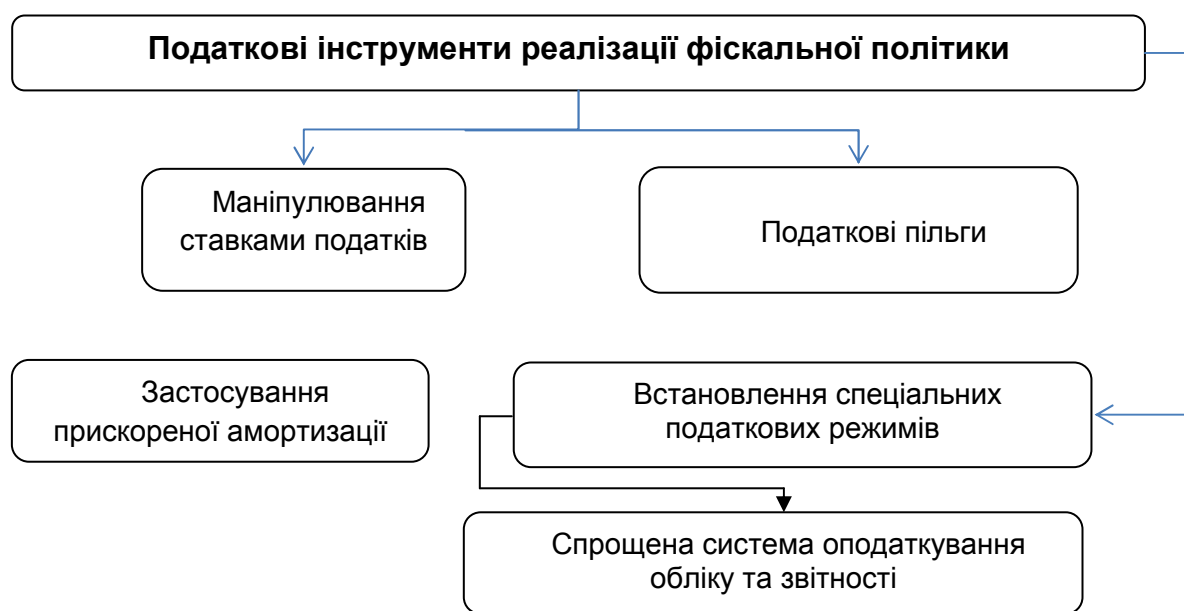


Рис. 5.4. Податкові інструменти реалізації фіскальної політики держави.

Джерело: складено автором.

Маніпулювання ставками податків складно переоцінити в процесі податкового регулювання. Зрозуміло, що при прямуванні ставки податків до 100% величина чистого доходу суб'єкта підприємницької діяльності зменшуватиметься до нуля. Отже, необхідно встановити таку ставку, яка, з одного боку, дала б можливість вилучити необхідну частку прибутку та наповнити дохідну частину бюджетів, а з іншого – сприяла продуктивному розвитку суб'єкта підприємницької діяльності. Маніпулювання ставками основних бюджетоутворюючих податків в Україні доволі звичне явище. Найбільших змін вони зазнали в процесі оподаткування прибутку підприємств (табл. 5.8). У період 2008–2010 рр. ставка податку на

³⁴⁶ Економічний словник-довідник [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://subject.com.ua/economic/dict/263.html>.

прибуток підприємств (далі – ПНП) була незмінною та становила 25% від величини об’єкта оподаткування, яким визначено прибуток підприємства. Наприкінці 2010 р. в Україні прийнято Податковий кодекс України (далі – ПКУ), яким передбачено зниження податкового навантаження, зокрема й з ПНП. Відповідно до ПКУ зниження ставки ПНП мало відбуватись поступово з 25% на початок 2011 р. до 16% за станом на 01.01.2014 р.³⁴⁷ Однак наприкінці 2013 р. було переглянуто зниження ставки та запропоновано її поступово зменшити до 2016 р., а в 2014 р. – залишити на рівні 18%.

Таблиця 5.8

**Динаміка податкової ставки з ПНП
і фінансових результатів діяльності прибуткових підприємств
та організацій впродовж 2008–2014 рр.**

Показники / роки		Ставка податку на прибуток підприємств та організацій, %	Чистий прибуток підприємств, які його одержали, млн. грн.	Частка підприємств, що отримали прибуток	Фінансові результати до оподаткування підприємств, що отримали прибуток, млн. грн.
2008		25	144460,1	61,3	–
2009		25	108853,4	58,9	143706,6
2010		25	155197,6	57,3	212008,6
2011	до 01.04	25	208896,3	63,5	272726,2
	після 01.04	23			
2012		21	210607,6	63	277938,5
2013		19	179259,6	65	234513,7
2014		18	205199,4	65,5	337153,7

Джерело: складено автором за даними Державної служби статистики України.

Аналіз показників діяльності прибуткових підприємств та організацій вказує на відсутність єдиних тенденцій таких показників впродовж аналізованого періоду. В 2009 р. чистий прибуток підприємств суттєво скоротився (–35607,1 млн. грн.) та становив за підсумками року 108853,4 млн. грн. У період 2010–2012 рр. спостерігається позитивна

³⁴⁷ Податковий кодекс України №2755-17 від 02.12.2010 р. (із змінами та доп. від 01.10.2014. р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

динаміка показників фінансових результатів, у тому числі чистого прибутку підприємств. На таке зростання (особливо це стосується чистого прибутку) суттєво вплинуло зниження ставки податку впродовж цього періоду. Однак, окрім зміни ставки, існують інші фактори, які впливають на обсяги чистого прибутку підприємств та організацій. Так, у 2013 р. ставка ПНП знизилась до 19%, однак розмір чистого прибутку становив лише 179259,6 млн. грн., що на 31348,0 млн. грн. менше, ніж упродовж 2012 р. Покращення фінансових результатів до оподаткування в 2014 р. (+25940,4 млн. грн.) порівняно з 2013 р. зумовлено насамперед девальвацією національної одиниці та суттєвим зростання цін на товари і послуги.

Для того, щоб встановити, наскільки істотним є взаємозв'язок між досліджуваними показниками, розрахуємо коефіцієнт кореляції в період зниження ставки ПНП (табл. 5.9).

Таблиця 5.9

**Коефіцієнт кореляції між зниженням ставки ПНП
та обсягами чистого прибутку підприємств та організацій
в Україні протягом 2010–2014 рр.³⁴⁸**

	Зниження ставки з ПНП
Зміна обсягів чистого прибутку підприємств та організацій	–0,62

Кореляційний зв'язок між зниженням ставки ПНП та обсягами чистого прибутку становить –0,62. Відповідно взаємозв'язок між аналізованими показниками є суттєвим, що виявляється через зростання обсягів чистого прибутку підприємств після зниження ставки податку на прибуток.

Зауважимо, що більшість досліджень впливу оподаткування на економічну діяльність суб'єктів підприємницької діяльності зосереджена на визначенні ефективних ставок оподаткування^{349; 350}. Проблема визначення податкового тягаря і характеру впливу податків на економіку та добробут платників є одним із пріоритетних напрямів економічної політики на етапі вдосконалення вітчизняної системи оподаткування для

³⁴⁸ Розраховано на основі показників табл. 5.8.

³⁴⁹ Гончаренко О. Ю. Аналіз ефективності оподаткування інвестиційної діяльності [Електронний ресурс] / О. Ю. Гончаренко. – Режим доступу : <http://www.sworld.com.ua/konfer29/1063.pdf>.

³⁵⁰ Данілов О. Д. Тенденції оподаткування капіталу в Україні та світі / О. Д. Данілов, Д. Є. Денисенко // Бізнес-інформ. – 2014. – №3. – С. 295–300.

зростання її конкурентоспроможності³⁵¹. Розрахунок загального податкового навантаження не є достатнім для аналізу економічної ефективності податкових інструментів фіскальної політики. Необхідним є визначення імпліцитних (ефективних) ставок на працю та капітал. Ефективна податкова ставка обчислюється на основі агрегованих даних державних фінансів і даних системи національних рахунків. Відповідно розрахунок імпліцитних (ефективних) ставок з ПНП визначається як співвідношення податкових надходжень із податку на прибуток до прибутку підприємств до оподаткування (рис. 5.5).

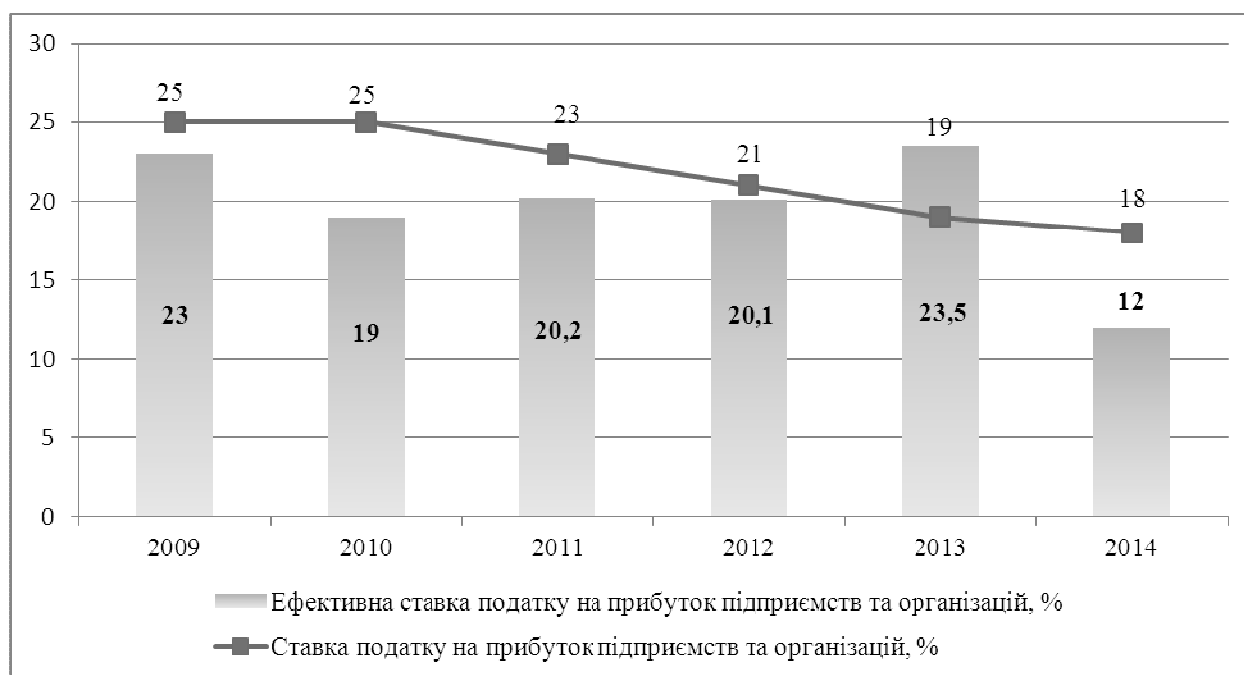


Рис. 5.5. Імпліцитна (ефективна) ставка з ПНП в Україні впродовж 2009–2014 рр.³⁵²

Аналіз розрахованих ефективних ставок оподаткування прибутку підприємств, що наведені на рис. 5.5, свідчить про їхню невідповідність офіційно встановленим. Зокрема, впродовж 2009–2012 рр. ефективна ставка ПНП є суттєво нижчою щодо основної ставки, передбаченої чинним податковим законодавством. У 2013 р., навпаки, ефективна ставка на 4,5% вища, ніж запропонована Податковим кодексом України, що, на нашу думку, зумовлено запровадженням авансових внесків з ПНП

³⁵¹ Іванов Ю. Б. Підхід до класифікації податків та зборів в контексті розрахунку імпліцитних ставок в Україні [Електронний ресурс] / Ю. Б. Іванов, О. Чумакова. – Режим доступу : http://trpe.econom.univ.kiev.ua/data/2010_21/Zb21_14.pdf.

³⁵² Розраховано на основі показників табл. 5.8.

у поточному році (38,7 млрд. грн.) та зростанням загального рівня переplat з такого податку (рис. 5.6).

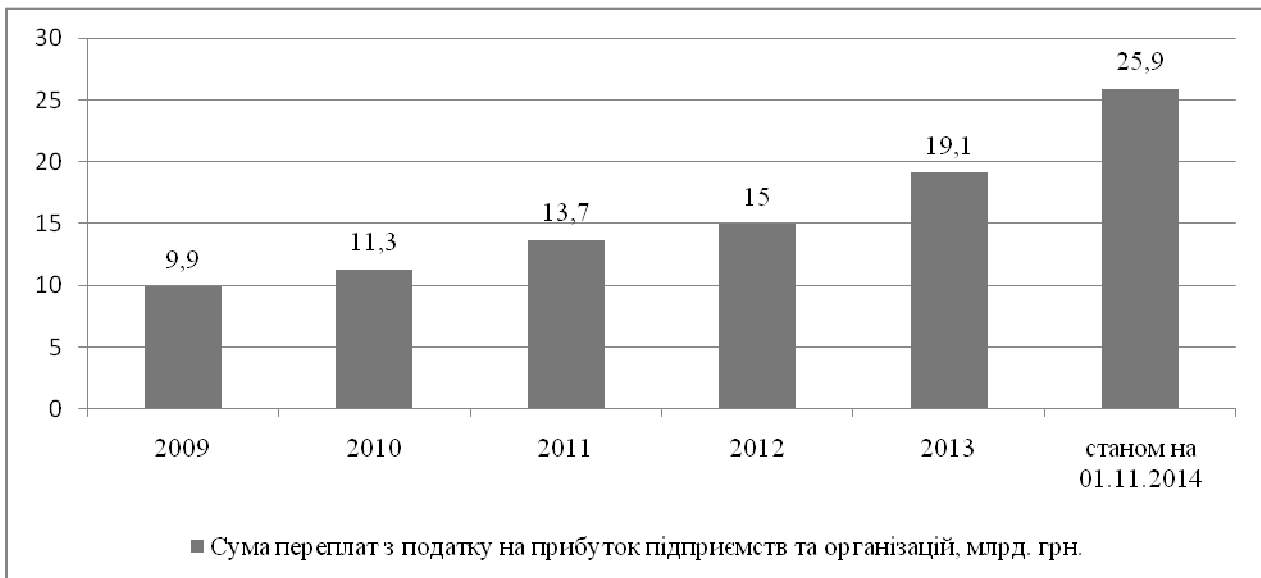


Рис. 5.6. Динаміка переplat з ПНП в Україні впродовж 2009–2014 рр.

Джерело: складено автором на основі джерела ³⁵³.

Наведені показники відображають щорічне зростання обсягів переplat, незважаючи на динаміку фінансових результатів підприємств та організацій. Так, якщо наприкінці 2009 р. сума переplat з ПНП становила 9,9 млрд. грн., то протягом 2012 р. вона досягнула 15 млрд. грн. Незважаючи на зменшення прибутку підприємств до оподаткування в 2013 р. (див. табл. 5.8), сума переplat у цей період зросла на 4,1 млрд. грн. Зростання обсягів переplat з податку на прибуток підприємств істотно впливає на проведення розрахунку ефективних ставок з податку на прибуток, оскільки збільшує чисельник розрахункового показника та призводить до зростання імпліцитної ставки. Розраховуючи такі показники, необхідно завжди враховувати опосередковані фактори впливу на них. За станом на 01.11.2014 р. сума переplat з податку на прибуток досягнула 25,9 млрд. грн.

Ще одним дієвим інструментом фіскальної політики є надання податкових пільг. Відповідно до ПКУ податкова пільга – це передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним

³⁵³ Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?&art_id=398672&cat_id=398671.

податку та збору в меншому розмірі за наявності законних підстав³⁵⁴. За критерієм призначення, всі пільги поділяються на стимулюючі та підтримуючі. Метою стимулюючих пільг є заохочення дій платників, які спрямовані на вирішення загальнодержавних завдань. Підтримуючі спрямовуються на зниження податкового навантаження окремих платників податків, що має забезпечити більш сприятливі умови оподаткування та створення сприятливого інвестиційного клімату в державі. На рішення приватних інвесторів суттєво впливає наявність податкових пільг та державної підтримки галузей, в які здійснюються капітальні інвестиції. Динаміка здійснених приватних інвестицій та наданих податкових пільг наведена в табл. 5.10.

Таблиця 5.10

Динаміка приватних інвестицій та наданих податкових пільг в Україні впродовж 2009–2013 рр., млрд. грн.

Роки / показники	2009 ³⁵⁵	2010	2011	2012	2013	2014
Капітальні інвестиції	102,9	118,9	159,5	180,4	175,4	161,2
в тому числі:						
за рахунок власних коштів підприємств та організацій	96	114,9	152,3	175,4	170,6	154,6
за рахунок іноземних інвесторів	6,9	4	7,2	5	4,8	5,6
Податкові пільги	28,2	37,1	59,2	48,6	35,6	

Джерело: складено автором за даними Державної служби статистики України.

В період 2009–2012 рр. спостерігається зростання обсягів капітальних інвестицій. Якщо в 2009 р. обсяг таких інвестицій становив лише 102,9 млрд. грн., то на кінець 2012 р. сума капітальних інвестицій зросла до 180,4 млрд. грн., однак у 2013 р. вона зменшилась і дорівнювала 175,4 млрд. грн. (–5,0 млрд. грн.). Переважно такі інвестиції здійснюються за рахунок власних коштів підприємств та організацій. Водночас динаміка інвестицій за рахунок коштів іноземних інвесторів набуває стрибкоподібного характеру, що зумовлено відсутністю належних і прозорих правил інвестування. Аналогічна ситуація

³⁵⁴ Податковий кодекс України №2755-17 від 02.12.2010 р. (із змінами та доп. від 01.10.2014. р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

³⁵⁵ До 2010 р. Державна служба статистики України визначала податкову пільгу як інвестиції в основний капітал.

спостерігається щодо динаміки наданих податкових пільг. Проте розмір таких пільг зростав впродовж 2009–2011 рр. Починаючи з 2012 р., він суттєво знизився. Протягом 2013 р. розмір наданих податкових пільг становив 35,6 млрд. грн., що на 13,0 млрд. грн. менше, ніж у 2012 р. Таким чином, інвестори відреагували на скорочення податкових пільг зменшенням обсягів капітальних інвестицій.

Для того, щоб встановити, наскільки істотним є взаємозв'язок між досліджуваними показниками, розрахуємо коефіцієнт кореляції між обсягами наданих податкових пільг та обсягами капітальних інвестицій за рахунок приватних коштів інвесторів (табл. 5.11).

Таблиця 5.11

**Коефіцієнт кореляції між капітальними інвестиціями
та наданими податковими пільгами впродовж 2009–2013 рр.³⁵⁶**

	Капітальні інвестиції за рахунок приватних коштів
Надані податкові пільги	0,59

Кореляційний зв'язок між наданими податковими пільгами та капітальними інвестиціями становить 0,59. Отже, застосування математичного інструментарію підтверджує наявність щільного прямого зв'язку між аналізованими показниками. Коефіцієнт детермінації свідчить, що зростання капітальних інвестицій за рахунок приватних коштів на 34,8% ($0,59 \times 0,59 \times 100$) залежить від зростання обсягів наданих податкових пільг.

Економічна ефективність застосування податкових пільг відображає результативність витрат та економічної діяльності платників податків, яким вона надана. Вітчизняні науковці А. М. Вдовиченко, В. В. Жовнерта і М. С. Онуфрик зазначають, що оцінювання економічної ефективності надання податкових пільг здійснюється на основі розрахунку таких кількісних показників³⁵⁷:

– співвідношення приросту інвестицій і суми податкових пільг (рис. 5.7). Вважаємо, що ефективність таких пільг буде лише у разі перевищення розрахункового коефіцієнта 1;

³⁵⁶ Розраховано автором на основі даних табл. 5.10.

³⁵⁷ Вдовиченко А. М. Оцінка ефективності заходів податкового стимулювання: основні теоретичні підходи та їх реалізація щодо національної економіки / А. М. Вдовиченко, В. В. Жовнер, М. С. Онуфрик. – Ірпінь : НДІ фін. права, 2013. – 48 с.

– співвідношення приросту виручки від реалізації продукції та суми втрат бюджету (рис. 5.8).

Відповідно економічний ефект податкової пільги, на думку російського науковця І. А. Майбурова, виявляється у збільшенні фінансових ресурсів платника податків, які перебувають у його розпорядженні у зв'язку з відсутністю необхідності перераховувати ці кошти в бюджет держави у вигляді податків³⁵⁸. Окрім того, це може значно поліпшити фінансовий стан підприємства, забезпечивши більш високу платоспроможність і ліквідність, що дасть змогу вирішити завдання прискореної модернізації основних фондів, збільшити прибуток і т. ін. Цей ефект виявляється у випереджаючій динаміці інвестицій в основний капітал, у розширенні та оновленні виробництва і технологій з метою збільшення обсягів виробництва, випуску конкурентоспроможної продукції та створенні нових робочих місць (у тому числі модернізованих), збільшенні прибутку³⁵⁹.

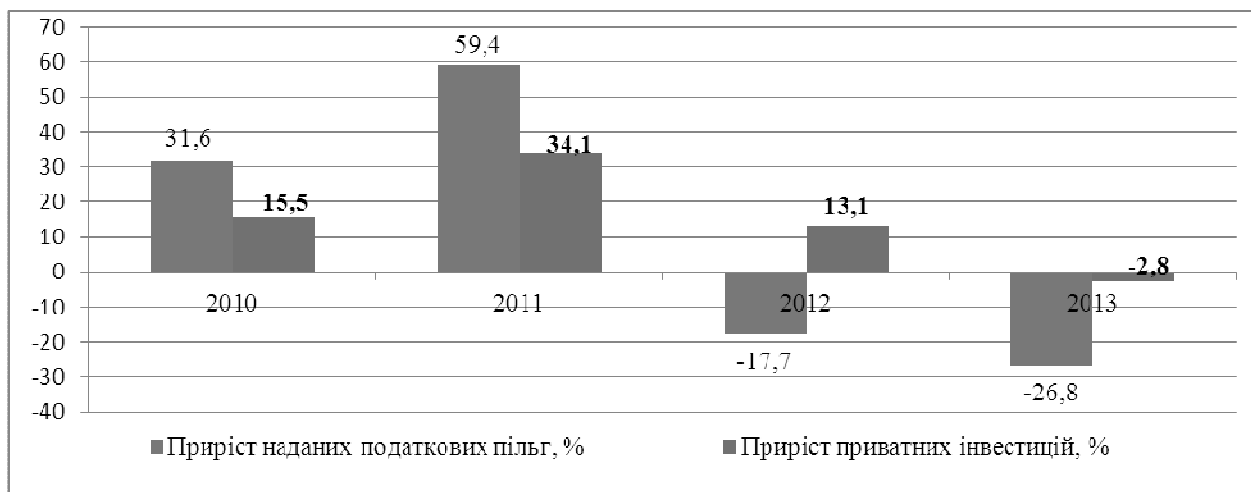


Рис. 5.7. Співвідношення приросту наданих податкових пільг та приросту приватних інвестицій³⁶⁰

На основі показників, наведених на рис. 5.7, можна з'ясувати що до 2012 р. приріст наданих податкових пільг перевищував приріст капітальних інвестицій за рахунок приватних коштів. Коефіцієнт співвідношення між цими показниками становив 0,87 в 2010 р. та 0,84 протягом 2011 р., що свідчить про неефективність наданих податкових

³⁵⁸ Економіка налогових реформ : моногр. / под ред. И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова, Л. Л. Тарангул. – К. : Алерта, 2013. – С. 224.

³⁵⁹ Там само.

³⁶⁰ Розраховано автором на основі даних табл. 5.10.

пільг. Упродовж 2012–2013 рр. коефіцієнт співвідношення становив 1,37 та 1,32 відповідно, що демонструє певну ефективність наданих пільг.



Рис. 5.8. Співвідношення приросту виручки від реалізації продукції та суми втрат бюджету від надання податкових пільг

Джерело: розраховано автором за даними Державної фіскальної служби України та Державної служби статистики України.

Аналіз даних, наведених на рис. 5.8, демонструє, що приріст наданих податкових пільг випереджає приріст виручки від реалізації продукції впродовж 2010–2011 рр. Проте в 2012–2013 рр. приріст обох показників є від’ємним. Характерно, що зменшення виручки від реалізації продукції підприємствами та організаціями відбувається повільнішими темпами, ніж скорочення обсягів наданих пільг. З одного боку, така ситуація зумовлена наявністю певних часових лагів та відображає наявність значного впливу податкових пільг на фінансові результати діяльності підприємств та організацій. З іншого – вважаємо негативною таку реакцію, адже суб’єкти підприємницької діяльності звикають до отримання значних податкових пільг, що позбавляє їх стимулів до впровадження ефективних технологій і нарощення обсягів виробництва після закінчення терміну дії таких пільг.

Провідна роль у процесі оподаткування діяльності підприємств та організацій і визначенні економічної ефективності податкових інструментів відведена функціонуванню механізму амортизації основних засобів. Досвід країн з розвинутою ринковою економікою свідчить, що оснащення основними засобами промислового виробництва потребує функціонування механізму їх амортизації з економічним обґрунтуванням,

чітким визначенням норм і методів амортизації³⁶¹. У разі, коли стратегія розвитку держави спрямована на досягнення швидкого економічного розвитку та підвищення конкурентоздатності продукції вітчизняних виробників, її податкова політика має бути побудована на стимулюванні оновлення та модернізації основних засобів. Вважаємо, що механізм розрахунку амортизації основних засобів у такому разі має максимально враховувати знос основних засобів. Нарахування амортизації може здійснюватися з урахуванням мінімально допустимих термінів корисного використання основних засобів, встановлених податковим законодавством. Метод амортизації обирається підприємством самостійно з переліку тих, що передбачено Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання. До таких методів належать прямолінійний, метод зменшення залишкової вартості, метод прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний метод амортизації та виробничий. Найбільш дієвими є методи зменшення та прискореного зменшення залишкової вартості. Використовуючи ці методи, підприємства одержують реальні можливості для пришвидшення обігу основного та оборотного капіталів і зниження витрат від морального зношування основних засобів. Окрім того, використання методу прискореного зменшення залишкової вартості сприяє зростанню продуктивності через впровадження нової техніки та повернення раніше вкладених капітальних інвестицій. Зазначимо, що в перші роки його використання призведе до мінімізації прибутку підприємств та, як наслідок, скорочення податкових надходжень, однак у довгостроковому періоді це дасть вагомий поштовх для розвитку таких підприємств. В Україні сьогодні існують реальні проблеми в контексті оновлення та модернізації основних засобів. На рис. 5.9 відображено знос основних засобів впродовж 2000–2013 рр.

Зауважимо, що аналітичні показники, наведені на рис. 5.9, свідчать про значне погіршення стану основних засобів в Україні та провал амортизаційної політики держави. Так, якщо в 2000 р. ступінь зносу всіх основних засобів не перевищував 43,7%, то на кінець 2008 р. він становив 61,2%. Починаючи з 2009 р., ситуація лише погіршувалась, що, з одного боку, пов'язано з піком світової фінансової кризи, а з іншого – недолугою податковою політикою держави. В результаті цього на кінець

³⁶¹ Котова М. В. Вибір оптимального методу нарахування амортизації за бухгалтерським обліком для підприємств промисловості [Електронний ресурс] / М. В. Котова. – Режим доступу : irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis.../cgiirbis_64.exe.

2013 р. знос основних засобів досягнув 77,3%, що, на нашу думку, є неприпустимим у контексті євроінтеграційних перспектив України.

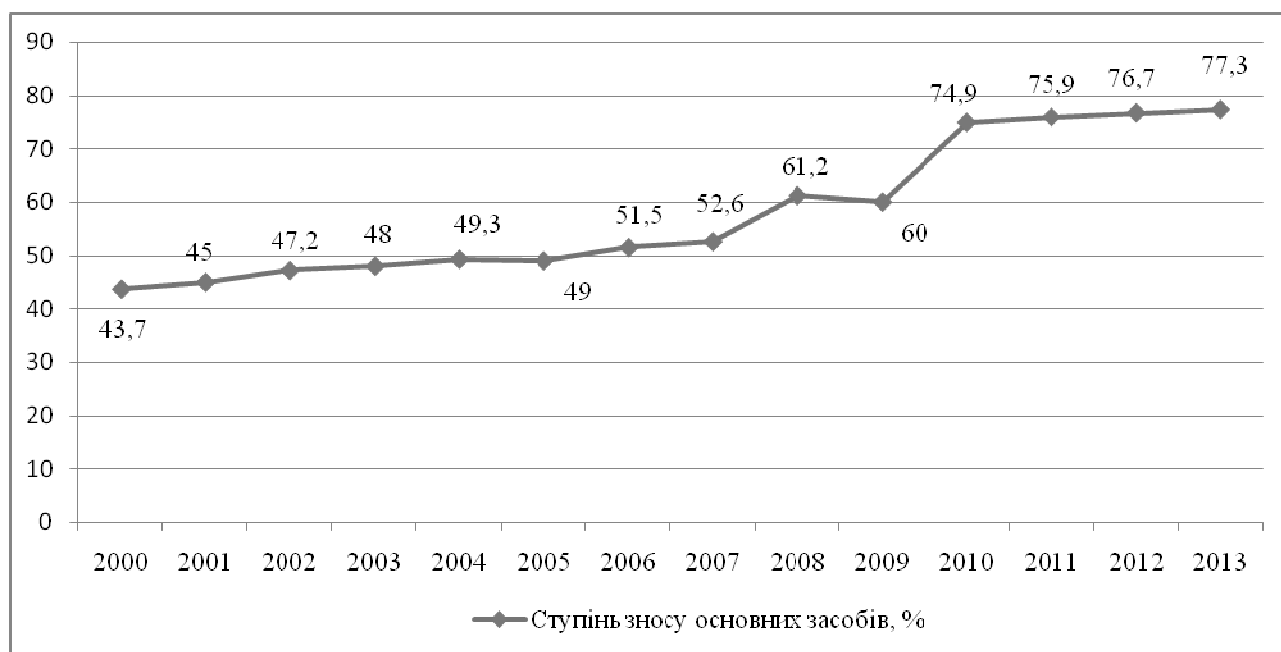


Рис. 5.9. Ступінь зносу основних засобів в Україні впродовж 2000–2013 рр.

Джерело: складено автором за даними Державної служби статистики України.

Отже, стверджувати про ефективність такого податкового інструменту, як прискорена амортизація, в нашій державі не завжди недоцільно. Незважаючи на наявність значного обсягу науково-практичних досліджень щодо цієї проблематики, залишається достатньо невирішених проблем. Зарубіжна ж практика використання таких інструментів свідчить про їхню доцільність та значний потенціал. Вважаємо, що державі необхідно терміново переглянути напрями формування та здійснення амортизаційної політики, в протилежному ж разі Україна не матиме жодних конкурентних переваг перед імпортованими товарами, які масово ринуть на вітчизняні ринки після повноцінного набуття чинності Угоди про асоціацію з Європейським Союзом.

Використання спеціальних податкових режимів зумовлює постійні дискусії щодо їхньої доцільності, економічної та бюджетної ефективності. До 2015 р. у вітчизняній практиці було передбачено застосування фіксованого сільськогосподарського податку (далі – ФСП). Однак із прийняттям змін з 1 січня 2015 р. використання такого податку непередбачено. Фактично він залишився, а його механізм прописаний четвертою групою єдиного податку. Вітчизняні автори А. І. Кізима та І. В. Кушнірик

зазначають, що фіксований сільськогосподарський податок має галузеву спрямованість і є, в першу чергу, інструментом державної підтримки сільськогосподарських товаровиробників. Водночас автори наголошують, що стимулюючий характер фіксованого сільськогосподарського податку виявляється в його специфічних рисах, які зумовлюють виникнення принципових відмінностей від звичайної системи оподаткування³⁶²:

- порядок сплати податку враховує сезонність сільськогосподарського виробництва, що є принциповим для такої категорії платників;
- об'єкт і база оподаткування не пов'язані з кінцевими показниками виробничо-господарської діяльності сільгосптоваровиробників, на відміну від всіх інших альтернативних систем оподаткування;
- фіксований сільгосподаток не обмежує платників у здійсненні будь-яких дозволених законодавством видів підприємницької діяльності.

М. О. Слатвінська зазначає, що основною метою при стимулюванні сільськогосподарських виробників є не отримання зростання податкових надходжень до бюджету, а якомога ефективніша їх підтримка для забезпечення продовольчої безпеки, нарощування обсягів виробництва з одночасним раціональним використанням землі³⁶³. Однак будь-яка господарська діяльність спрямована на отримання прибутку, а отже, економічна ефективність використання фіксованого сільськогосподарського податку буде виявлятися через зростання рівня рентабельності та покращення результатів від операційної діяльності (табл. 5.12).

Таблиця 5.12

Результати господарської діяльності підприємств сільського, лісового та рибного господарств в Україні впродовж 2009–2014 рр.

Роки / показники	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Рівень рентабельності, %	14,7	23,2	23,6	21,7	11,3	20,3
Результати від операційної діяльності, млн. грн.	12225,7	22260,8	30484,1	34455	19507,4	42823,3

Джерело: складено автором за даними Державної служби статистики України.

³⁶² Кізіма А. Спеціальні податкові режими як інструмент податкового регулювання / А. Кізіма, І. Кушнірик // Галицький економічний вісник. – 2009. – № 1. – С. 117–127.

³⁶³ Слатвінська М. О. Фіксований сільськогосподарський податок як інструмент стимулювання розвитку підприємництва у сфері сільського господарства [Електронний ресурс] / М. О. Слатвінська. – Режим доступу : <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/1350>.

Незважаючи на зміни, що пов'язані із ліквідацією ФСП, платники податків, які обрали четверту групу єдиного податку, розподіл сум податку до сплати здійснюють, як і раніше, поквартально, а саме: 10% від нарахованого податку у першому та другому кварталах; 50% – у третьому кварталі та 30% – впродовж четвертого кварталу. Такий механізм дає змогу врахувати сезонність, що є основним фактором у процесі оподаткування сільськогосподарських підприємств і надає можливість покращити результати господарської діяльності. Так, показники, наведені в табл. 5.12, засвідчують, що сільськогосподарські підприємства позитивно відреагували на впроваджені зміни, що виявилось у зростанні рентабельності їхньої діяльності з 14,7% у 2009 р. до 23,2% у 2010 р. Упродовж 2011–2012 рр. рівень рентабельності також перевищував 20%. Аналогічно визначаємо підвищення результатів від операційної діяльності з 12225,7 млн. грн. у 2009 р. до 22260,8 млн. грн. у 2010 р. Така динаміка збереглась до 2012 р. Упродовж 2013 р. досліджувані показники стрімко знизились, що, на нашу думку, зумовлено «торговельними війнами» з Росією, яка була основним партнером України з експорту сільськогосподарської продукції. Суттєво кращою була ситуація в 2014 р., що супроводжувалось зростанням загального рівня рентабельності до 20,3%.

Таким чином, можливість використання для виробників сільськогосподарської продукції спрощеної системи обліку та звітності як альтернативної загальній системі оподаткування ефективно впливає на їхню діяльність. Проте є фактори, що також впливають на таку діяльність, а тому розрахувати реальний коефіцієнт економічної ефективності доволі складно.

Застосування першої-третьої груп єдиного податку з фізичних та юридичних осіб є важливим для представників малого і середнього бізнесу. Така система дає змогу оптимізувати витрати суб'єктів господарювання на ведення їхньої діяльності. Основним недоліком використання єдиного податку вважаємо надмірне податкове навантаження із сплати єдиного соціального внеску (ЄСВ) до фондів соціального страхування. Незважаючи на помірні ставки єдиного податку, сплата ЄСВ за найманих працівників негативно впливає на результати діяльності суб'єктів підприємницької діяльності. Вважаємо, що реформування діючої системи пенсійних внесків через перерозподіл податкового навантаження з ЄСВ між працівником та працедавцем є одним із пріоритетних завдань органів державної влади. Лише в такий спосіб

можна досягнути значної економічної ефективності використання податкових інструментів фіскальної політики держави.

5.3. Соціальні пріоритети податкового регулювання в Україні

В умовах фінансової кризи домінуючими є проблеми розвитку промислового та аграрного виробництв, активізації інвестиційної та інноваційної діяльності, подолання безробіття та інфляційних процесів, реалізації належного соціального захисту та забезпечення населення. Вищезазначене характеризує рівень соціально-економічного розвитку держави, який визначає рівень добробуту громадян. Існує і обернений взаємозв'язок: за рівнем забезпеченості населення визначають місце держави у світових рейтингах економічного розвитку. Саме тому дослідження та аналіз обсягів доходів населення, купівельної здатності громадян і можливості заощаджувати є важливими завданнями на сьогоднішньому етапі розвитку країни. Аналіз зазначених показників дасть змогу отримати відповідь на запитання щодо стану соціально-економічних настроїв вітчизняного суспільства. Однак досягнення високого розвитку суспільства, високого рівня добробуту громадян беззаперечно залежить від ефективної податкової політики. Остання має базуватися на принципах соціальної справедливості та економічної ефективності, відповідати критерію фіскальної достатності на тому рівні, щоб процеси оподаткування були якомога більше соціально справедливими та економічно обґрунтованими. Саме тому важливим завданням сьогодення є виокремлення та вирішення питань, пов'язаних із побудовою такої податкової системи, яка була б здатна забезпечити принцип соціальної справедливості.

Рівень добробуту населення, фінансове забезпечення життя та діяльності громадян, податкове регулювання соціальних процесів є актуальними проблемами, яким присвячено значну кількість наукових досліджень. Вчені комплексно підійшли до вирішення проблем фінансової стабільності життя людей, можливостей вирішення питань соціального забезпечення громадян та підвищення рівня їхнього добробуту. Разом з тим, недостатньо дослідженими залишаються окремі аспекти цієї проблеми, а саме природа та можливості подолання фінансової деструктивності добробуту громадян, реформування податкової системи України в напрямку забезпечення високого рівня розвитку життя населення тощо.

Метою нашого дослідження є з'ясування сутності та критеріїв досягнення добробуту громадян, аналіз окремих його вимірників, а також пошук шляхів подолання фінансових дисбалансів у забезпеченні добробуту громадян України за допомогою податкових інструментів і механізмів.

Зокрема, варто наголосити, що у зарубіжній економічній науці виділено окремий напрям – економіка добробуту, в межах якого досліджуються проблеми використання рідкісних ресурсів та розподілу вироблених у суспільстві благ, загальної економічної ефективності, умов досягнення економічного оптимуму в суспільстві та ін. Економіка добробуту спрямована на забезпечення суспільного достатку із врахуванням ринкових дисбалансів і необхідності державного втручання в економічні процеси.

Досягнення стійкого рівня суспільного добробуту зумовлює необхідність реалізації державою соціальної політики, спрямованої на забезпечення соціальних благ і послуг, а також регулювання приватної діяльності, яка безпосередньо змінює умови життєдіяльності окремих соціальних груп. Зважаючи на вищезазначене, уряд має взяти на себе вирішення питання матеріального забезпечення громадян, які самостійно неспроможні досягти належного рівня власного існування³⁶⁴. Саме ефективна державна політика в сфері забезпечення добробуту громадян є пріоритетною, адже лише державні органи влади мають можливість встановлювати рівень податкового навантаження, обсяги соціального захисту громадян, визначати вектори розвитку економіки. Відповідно громадяни, використовуючи своє право голосу, обираючи владу, обирають напрями розвитку економіки держави, її соціальні вектори.

Для більш детального дослідження рівня добробуту громадян України потрібно проаналізувати економічні, фінансові та фіскальні показники. На нашу думку, одним із найважливіших показників добробуту населення є рівень заробітної плати, а також середні показники рівня доходів громадян у країні, заощаджень та поточних витрат населення. До фіскальних інструментів виміру добробуту громадян варто зараховувати суми фактично сплачених податків і соціальних платежів з доходу громадян (табл. 5.13).

³⁶⁴ Длугопольський О. В. Реформування суспільного сектору економіки та нові підходи до управління публічними фінансами [Текст] : моногр. / О. В. Длугопольський ; Держ. навч.-наук. установа «Акад. фін. упр.» . – К. : Акад. фін. упр., 2012. – С. 119.

Таблиця 5.13

Показники добробуту населення України у 2009–2014 рр.

Показники	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014*
Середній рівень заробітної плати в Україні (грн.)	2001	2233	2629	3054	3377	3274	3480
Доходи всього (млн. грн.)	845641	894286	1101175	1266753	1457864	1529406	396760
Заробітна плата (млн. грн.)	366387	365300	449553	529133	609394	633737	158911
Витрати та заощадження – всього (млн. грн.)	845641	894286	1101175	1266753	1457864	1529406	396760
поточні податки на доходи, майно тощо (млн. грн.)	46926	45368	51112	60683	68716	72943	30808
внески на соціальне страхування (млн. грн.)	11987	11796	13073	13827	16004	16492	4243
нагромадження нефінансових активів (млн. грн.)	29515	10493	19578	-1159	-2954	26102	13103
приріст фінансових активів (млн. грн.)	22496	69884	142289	124282	150234	106468	23232
Наявний дохід (млн. грн.)	634493	661915	847949	988983	1149244	1190351	318382
Наявний дохід у розрахунку на одну особу, грн.	13716,3	14372,8	18485,6	21637,9	25206,4	26196,2	7400,2

*Примітка. Дані за три квартали 2014 р. по Україні без врахування АРК та м. Севастополя.

Джерело: складено автором за даними Державної служби статистики України.

За даними табл. 5.13 можна констатувати, що більшість показників протягом 2008–2014 рр. мала позитивну динаміку. Зокрема, середньомісячна заробітна плата в Україні за аналізований період мала тенденцію до зростання (окрім 2013 р.). У 2008 р. такий показник становив 2001 грн., тоді як у 2012 р. – 3377 грн. У 2013 р. відбулося незначне зменшення аналізованого показника – до 3274 грн. (на 103 грн., або на 3,1% щодо попереднього року), за три квартали 2014 р. рівень середньої зарплати становив 3480 грн. Протягом аналізованого періоду щорічний приріст середньої заробітної плати по Україні становив 11,17% (рис. 5.10).

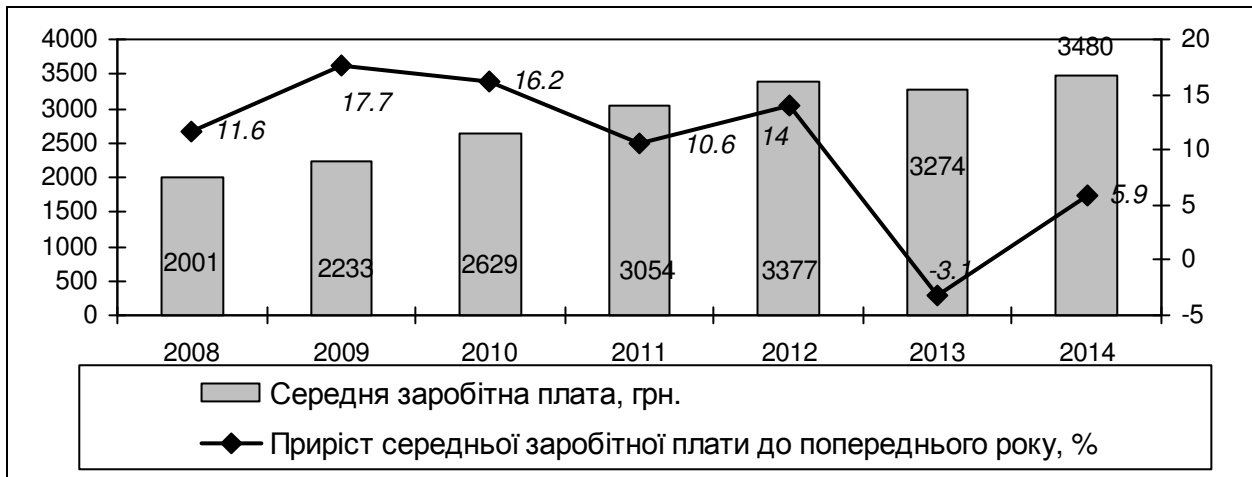


Рис. 5.10. Динаміка середньомісячної заробітної плати в Україні у 2008–2014 рр.

Джерело: складено автором за даними Державної служби статистики України.

Порівняння розміру середньої заробітної плати в Україні із аналогічними показниками в окремих країнах світу дає змогу зробити висновок про дуже низький її рівень. Так, у рейтингу величини середньої заробітної плати, складеному ООН, серед 72 країн світу Україна посідає 56 місце із значенням показника 686 дол. США на рік. Унаслідок фінансової кризи в 2014 р. рівень середньої заробітної плати знизився з 686 до 158 дол. Причиною такого зниження стало знецінення вітчизняної валюти. Для порівняння, наприклад, у Люксембурзі цей показник становить 4089 дол., у США – 3263 дол., у Німеччині – 2720 дол., у Сінгапурі – 2616 дол., у Чехії – 1786 дол., у Польщі – 1536 дол., у Білорусі – 959 дол.³⁶⁵

Аналіз темпів приросту реальних доходів громадян протягом 2008–2013 рр. дав змогу виявити тенденції, відображені на рис. 5.11. Отже, динаміка аналізованого показника має коливальний характер. Зокрема, у 2009 р. щодо попереднього реальні доходи громадян знизилися на 10%; у 2010–2009 рр. приріст доходів становив 17,1%, у 2011–2010 рр. – 8%, у 2012–2011 рр. – 13,9%, а у 2013–2012 рр. – 5,3%. Незважаючи на те, що протягом аналізованого періоду абсолютний показник реальних доходів

³⁶⁵ Заробітна плата робітників в світі : звіт ООН [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rate1.com.ua/ua/suspilstvo/2194/>.

населення зростає, темпи їхнього приросту щорічно скорочуються (за винятком 2012 р.)³⁶⁶.

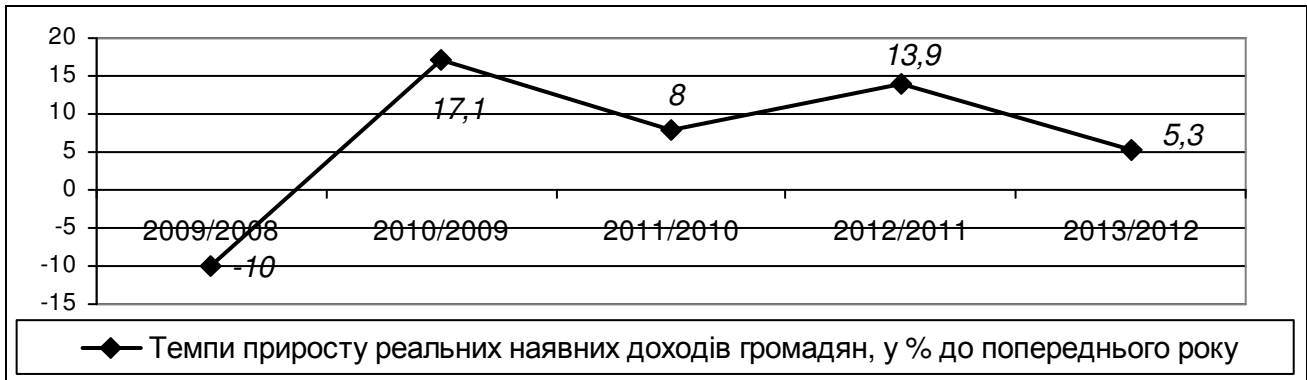


Рис. 5.11. Динаміка приросту реальних доходів громадян у 2008–2013 рр., %

Джерело: складено автором за даними Державної служби статистики України.

На основі проведеного аналізу виявлено нерівномірну тенденцію у зростанні середньої заробітної плати та прирості реальних доходів громадян. Зростання реальних доходів значно повільнішими темпами, ніж підвищення середньої заробітної плати, свідчить про загальне зниження добробуту населення та його купівельної спроможності, а отже, знецінення вартості заощаджень. Нагромадження нефінансових активів протягом 2008–2012 рр. мало тенденцію до зниження, а в 2011–2012 рр. взагалі було негативним. Лише у 2013 р. цей показник досягнув позитивного значення та дорівнював 26102 млн. грн. Наявний середньомісячний дохід на особу також був меншим від середнього рівня заробітної плати, зокрема: у 2008 р. – 1143 грн., що на 858 грн. менше, ніж середня заробітна плата, у 2013 р. – 2183 грн., що менше на 1091 грн. (рис. 5.12).

Варто зазначити, що рівень нагромадження фінансових і нефінансових активів, наявний дохід є показниками, які безпосередньо відображають соціальний статус та рівень життя населення. Аналіз статистичних даних підтверджує, що відбулось фактичне зниження рівня життя громадян, оскільки простежується неможливість заощаджувати і вкласти власні кошти у нефінансові активи (житло, автомобілі та ін.).

³⁶⁶ Доходи та витрати населення у 2002–2013 рр. / Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>.

Зауважимо, що в Україні зростає частка населення із середніми еквівалентними загальномісячними доходами, нижчими від прожиткового мінімуму. У 2008 р. питома вага таких осіб становила 5,8%, а в 2012 р. зросла до 9,1%³⁶⁷.

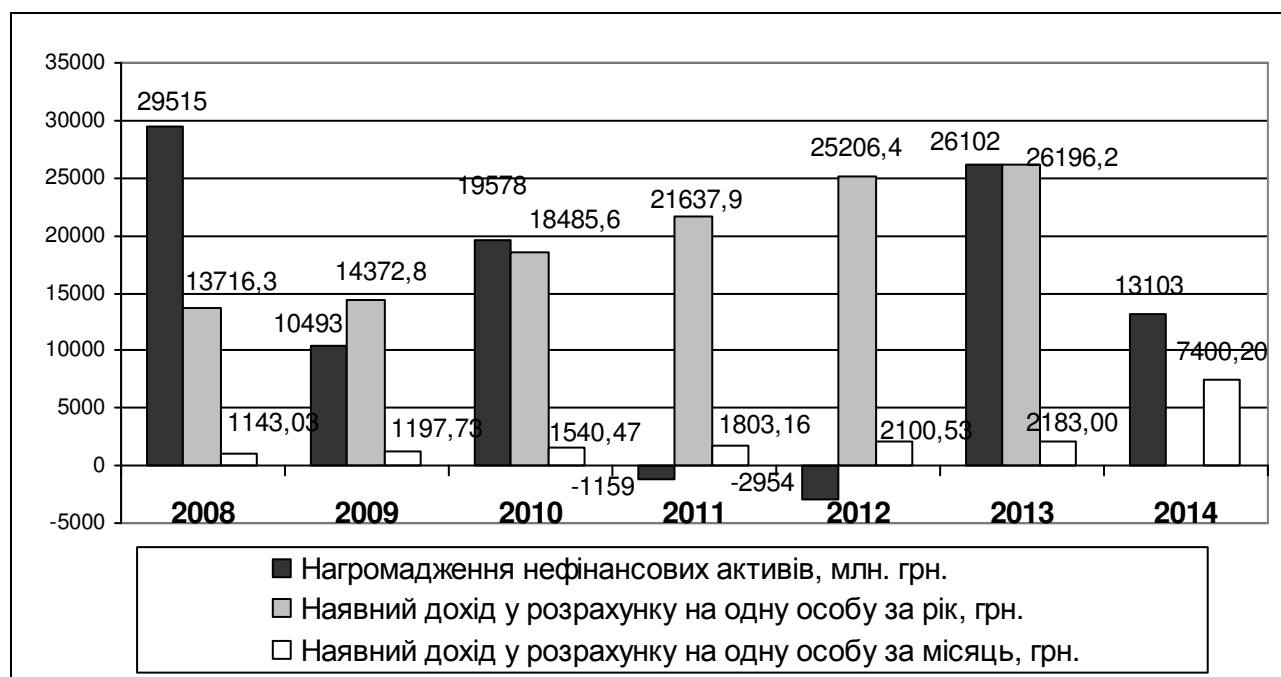


Рис. 5.12. Динаміка показників нагромадження нефінансових активів громадянами України та наявного доходу у розрахунку на особу за 2008–2014 рр.

Джерело: складено автором за даними Державної служби статистики України.

Однак на сьогодні існує значна проблема щодо забезпечення добробуту громадян, зокрема це податкове навантаження на доходи громадян, рівень впливу прибуткового податку та єдиного соціального внеску на рівень доходів громадян. Зокрема, аналізуючи статистичні показники, зауважимо, що у 2008 – 2013 рр. рівень податкового навантаження на доходи громадян фактично був однорідним і коливався в незначному діапазоні (рис. 5.13).

³⁶⁷ Доходи та витрати населення у 2002–2013 рр. / Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>.

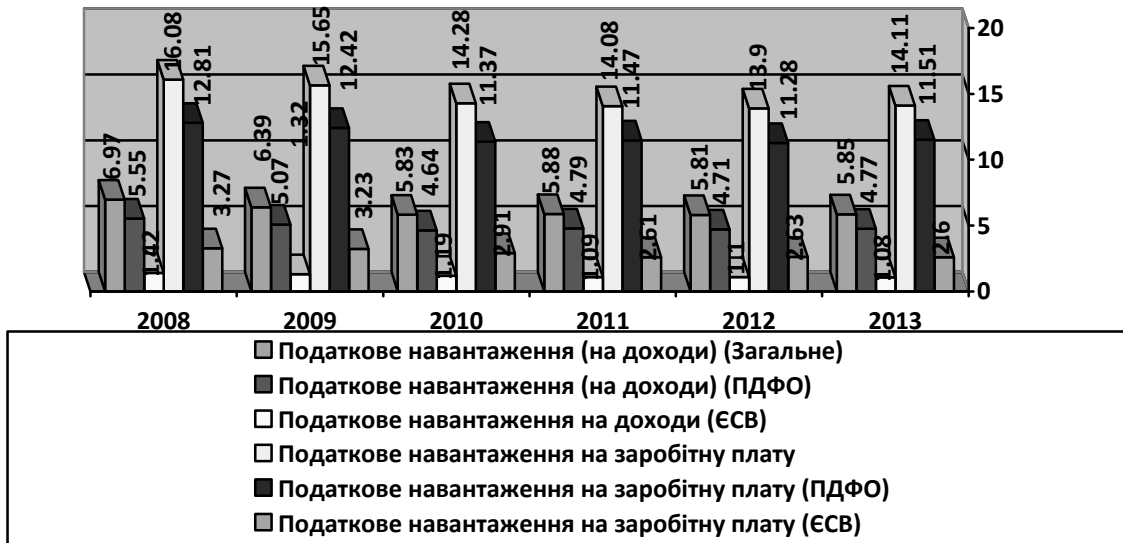


Рис. 5.13. Вплив прибуткового податку з громадян (ПДФО) та соціальних податків на доходи і зарплату громадян у 2008–2013 рр., %

Джерело: Складено автором.

Зауважимо, що податкове навантаження за аналізований період змінювалося в межах від 6,97% у 2008 р. до 5,81% у 2012 р. Разом з цим, найбільше податкове навантаження податком на доходи фізичних осіб на сукупні доходи громадян коливається в межах від 5,55% у 2008 р. до мінімального значення 4,71% у 2012 р. Водночас вплив ЄСВ на доходи громадян був незначним і коливався в межах від 1,42% у 2008 р. до 1,08% у 2013 р., тоді як у 2012 р. цей показник у своєму співвідношенні був вищий, ніж у 2013 р. (1,1%). Аналізуючи наведені показники, спостерігаємо поетапне зниження податкового навантаження на доходи громадян у кризовий і посткризовий періоди. Це зумовлено тим, що у 2008–2009 рр. держава потребувала значних ресурсів для виконання соціальних програм. Саме тому рівень навантаження в цей період був найвищим, тоді як посткризові 2010–2013 рр. характеризувалися деяким поживавленням економічних процесів, що дало змогу дещо знизити рівень податкового навантаження.

Варто зазначити, що саме податок на доходи фізичних осіб і єдиний соціальний внесок є тими інструментами податкового регулювання, які найбільше серед інших податкових інструментів впливають на соціальні пріоритети розвитку економіки. Однією із найбільш суттєвих проблем, що варто виокремити, є зростання податкового навантаження на фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності, які під впливом законодавчих

трансформацій отримали вищий рівень податкового тягаря, що негативно впливатиме на добросовісність та чесність у веденні ними бізнесу. Проблема надмірного податкового навантаження на суб'єктів підприємницької діяльності фізичних осіб існує в таких площинах: це удосконалення адміністрування єдиного соціального внеску та єдиного податку в Україні, зниження податкового навантаження в частині зменшення ставок ЄСВ для працедавців (фізичних осіб підприємців), а також часткове перенесення тягаря сплати ЄСВ на найманих працівників.

Отже, аналіз показників, що характеризують добробут населення, вказує на негативні тенденції в економіці країни. Незважаючи на позитивну динаміку окремих номінальних вимірників, зокрема середньої заробітної плати та інших доходів населення, на практиці відбувалося реальне зниження купівельної спроможності громадян та знецінення їхніх заощаджень. Саме тому необхідно формувати якісну нову стратегію побудови економіки соціального добробуту з європейським рівнем доходів громадян. Для цього потрібно домогтися всебічної державної підтримки розвитку галузей економіки, модернізації виробництва, впровадження новітніх технологій, що дасть змогу створювати якісну та конкурентоспроможну продукцію. Окрім того, необхідно унеможливити прогресування корупції та максимально викоринити її вияви, перш за все, у сфері державного управління. Саме корупція, на нашу думку, є першочерговою перешкодою зростання доходів громадян та найважливішим фактором зниження рівня їхнього життя в Україні. Подальше комплексне дослідження зазначених проблем дасть змогу віднайти альтернативні шляхи подолання дисбалансів як у фінансовій, так і в соціальній сферах, та забезпечити сталі темпи економічного зростання і розвитку нашої держави. Це відповідно забезпечить високий рівень добробуту та якість життя українських громадян.

Проаналізовані механізми свідчать про існування значних проблем у цій сфері. Зокрема, надмірне податкове навантаження створює ситуацію, за якої в країні спостерігається високий рівень тіньової економіки, значна частка заробітної плати виплачується у «конвертах», фонди соціального страхування через приховування об'єкта оподаткування недоотримують значні суми єдиного соціального внеску.

Вирішити зазначені проблеми можливо у разі вжиття таких заходів:

- 1) зниження фіскального навантаження на фонд оплати праці;
- 2) часткове перенесення тягаря із працедавців на найманих працівників;
- 3) жорсткий контроль та координація діяльності підрозділів фіскальних органів за дотриманням законодавства фізичними особами – підприємцями;
- 4) стимулювання представників малого бізнесу (фізичних осіб – підприємців) податковими канікулами зі сплати податку на доходи фізичних осіб при створенні нових робочих місць.

РОЗДІЛ 6

КОМПАРАТИВНИЙ АНАЛІЗ ВІТЧИЗНЯНОЇ ТА ЗАРУБІЖНОЇ ПРАКТИКИ ФУНКЦІОНУВАННЯ БОРГОВИХ ФІНАНСІВ

6.1. Система управління державним боргом у механізмі забезпечення боргової безпеки

Державні запозичення є важливою складовою бюджетних ресурсів держави, інструментом прискорення економічного зростання, джерелом здійснення продуктивних інвестицій та засобом пом'якшення наслідків впливу зовнішніх негативних чинників. Проте надмірне накопичення державного боргу може стати причиною загострення проблем платоспроможності держави та призвести до боргової кризи. Здійснення державних запозичень в Україні зумовлено необхідністю покриття дефіциту державного бюджету, особливо в частині фінансування поточних бюджетних видатків, що спричиняє значну акумуляцію державного боргу та зростання витрат на його обслуговування. Стрімке нарощування державних зобов'язань, значні процентні та валютні ризики державного боргу, необхідність рефінансування нагромаджених боргів становлять значну загрозу в системі державних фінансів та можуть стати причиною загострення проблем платоспроможності держави. Водночас сучасна наукова думка вважає надмірне накопичення державної заборгованості ознакою існування фінансових дисбалансів, які можуть призвести до негативних явищ у фінансовій системі.

Саме ефективне управління державним боргом є необхідним фактором забезпечення боргової безпеки держави та дієвим інструментом формування суспільства сталого розвитку.

Західні фінансисти зводять управління державним боргом до регулювання структури та обсягів державних боргових зобов'язань. Так, Е. Ролф вважає, що управління державним боргом – це дії уповно-

важених на те органів (центрального банку держави або казначейства), скеровані на зміну кількості і видів цінних паперів в обігу³⁶⁸. В. Сміт переконаний, що управління державним боргом – це всі дії уряду, зокрема Державного казначейства і Федеральної резервної системи, які впливають на структуру державного боргу. Однак визначення обсягів здійснення нових запозичень для покриття дефіциту чи обсягу зобов'язань, що мають бути погашені державою в умовах бюджетного профіциту, на думку вченого, не належать до сфери управління державним боргом³⁶⁹.

Не можна не погодитись із дефініцією російського вченого-економіста Б. Болдирєва, який визначає управління державним боргом як сукупність дій держави, пов'язаних із вивченням кон'юнктури на ринку позичкових капіталів, випуском нових позик і виробленням умов випуску, з виплатою відсотків за раніше випущеними позиками, проведенням конверсій і консолідацій позик, визначенням курсу облігацій на грошовому ринку, проведенням заходів з встановлення процентних ставок за державним кредитом, а також заходів держави з погашення раніше випущених позик, термін дії яких вже закінчився³⁷⁰. Подібне трактування сутності управління державним боргом подає М. Лауфер³⁷¹. В. Родіонова управління державним боргом розуміє як сукупність заходів держави з виплати доходів кредиторам і погашення позик, зміни умов випущених позик, визначення умов і випуску нових цінних паперів³⁷². Д. Головачев тлумачить управління державним боргом як формування одного з напрямів економічної політики держави, пов'язаної з її діяльністю як позичальника або гаранта. На думку вченого, зазначене є прерогативою органів законодавчої влади або уряду і полягає у:

- формуванні політики внутрішнього і зовнішнього державного боргу;
- встановленні межі заборгованості (в тому числі визначенні загального обсягу бюджетного дефіциту і відповідно обсягів запозичень, необхідних для його фінансування);
- визначенні основних напрямів і мети впливу на мікро- і макроекономічні показники;

³⁶⁸ Заверуха І. Б. Зміст управління державним боргом: правові аспекти / І. Б. Заверуха // Університетські наукові записки. – 2006. – № 3-4 (19-20). – С. 312.

³⁶⁹ Smith W. L. Debt Management in the United States / W. L. Smith. – Washington, 1960. – P. 2.

³⁷⁰ Финансы капитализма / под ред. Б. Г. Болдырева. – М., 1990. – С. 145.

³⁷¹ Лауфер М. А. Проблемы внутреннего государственного долга Российской Федерации : автореф. дис. на соискание науч. степени канд. экон. наук. : спец. 08.00.01 / М. А. Лауфер ; Всерос. заоч. фин.-экон. ин-т. – М., 1996. – С. 15.

³⁷² Финансы / В. М. Родионова, Ю. Я. Вавилов, Л. И. Гончаренко [и др.] ; под ред. В. М. Родионовой. – М. : Финансы и статистика, 1995. – С. 344.

– встановленні можливості та доцільності фінансування за рахунок державного боргу загальнодержавних програм тощо³⁷³.

Концептуальна сутність та діалектика розвитку системи управління державним боргом є також об'єктом досліджень вітчизняних вчених. Так, С. Юрій і В. Федосов управління державним боргом розуміють як «...комплекс заходів, що здійснюються державою в особі уповноважених органів щодо визначення обсягів та умов залучення коштів, їх розміщення і погашення, а також забезпечення платоспроможності держави»³⁷⁴.

На думку В. Кудряшова, управління державним боргом зводиться до заходів органів державної виконавчої влади із залучення і використання фінансових ресурсів за умов позики³⁷⁵.

М. Карлін вважає управління державним боргом сукупністю заходів держави з виплати відсоткових доходів кредиторам і погашення позик, зміни умов випущених позик, визначення умов і випуску нових позик. Проблема управління державним боргом полягає, на думку вченого, у забезпеченні платоспроможності держави, реальних джерел його погашення³⁷⁶.

У різних ракурсах зазначену проблематику досліджував А. Глущенко. На його думку, у широкому розумінні управління державним боргом передбачає формування одного із напрямів фінансової політики держави, пов'язаної з її діяльністю у ролі позичальника і гаранта. Це потребує комплексного підходу, а саме:

- координації грошово-кредитної та фіскальної політики держави;
- узгоджених взаємовідносин уряду та НБУ з питань боргової політики;
- розроблення ефективних форм і методів зниження боргового тягаря із застосуванням інструментів активного управління державним боргом.

Управління державним боргом у вузькому розумінні А. Глущенко розглядає як сукупність дій, пов'язаних з:

- підготовкою до випуску боргових зобов'язань держави;
- розміщенням боргових зобов'язань;
- наданням державних гарантій щодо боргових зобов'язань;
- проведенням операцій з обслуговування та погашення боргових зобов'язань.

Отже, управління державним боргом, як підсумовує вчений, – це комплекс заходів, що здійснюються державою в особі її уповноважених

³⁷³ Головачев Д. Л. Регулирование государственного долга в рыночной экономике : автореф. дис. на соискание науч. степени д-ра экон. наук : спец. 08.00.01 / Д. Л. Головачев ; Моск. гос. ун-т. – М., 1996. – С. 3.

³⁷⁴ Юрій С. І. Фінанси : підруч. / С. І. Юрій, В. М. Федосов. – К. : Знання, 2008. – С. 236.

³⁷⁵ Кудряшов В. П. Курс фінансів : навч. посіб. / В. П. Кудряшов. – К. : Знання, 2008. – С. 305.

³⁷⁶ Карлін М. І. Фінансова система України : навч. посіб. / М. І. Карлін. – К. : Знання, 2007. – С. 197.

органів щодо визначення обсягів та умов залучення коштів, їх розміщення і погашення, а також забезпечення платоспроможності держави³⁷⁷.

Подібним є бачення і С. Лондара та О. Тимошенко, які управління державним боргом визначають як сукупність державних заходів з визначення умов залучення коштів, їхнього розміщення і повернення, забезпечення необхідної платоспроможності держави³⁷⁸.

На думку О. Прутської, управління державним боргом слід розуміти як комплекс заходів, що приймаються державою в особі її уповноважених органів щодо визначення місць і умов розміщення і погашення державних позик, а також забезпечення гармонізації інтересів позичальників, інвесторів і кредиторів. Водночас, як доповнює науковець, система містить також оптимізацію витрат, пов'язаних із фінансуванням дефіциту державного бюджету³⁷⁹.

У «Настановах з управління державним боргом», підготовлених фахівцями Міжнародного валютного фонду та Світового банку, управління державним боргом визначається як «...процес розробки та виконання стратегії управління заборгованістю органів державного управління, яка дозволить залучити необхідну суму фінансування, виконати цільові установки уряду стосовно ступеня ризику і витрат, а також вирішить будь-які інші завдання, поставлені урядом у сфері управління державним боргом»³⁸⁰.

За визначенням експертів Світового банку, ефективне управління державним боргом охоплює три специфічні взаємопов'язані процеси:

- вибір придатного виду фінансування;
- рішення про розмір запозичень;
- ведення повної та своєчасної звітності про існуючий борг держави.

Таким чином, більшість дослідників тлумачать управління державним боргом як певну сукупність заходів із залучення коштів, їхнього розміщення та погашення при мінімальних ризиках та оптимальних витратах з обов'язковою умовою забезпечення платоспроможності держави. Водночас існуючі дефініції не враховують параметрів впливу державних запозичень та державного боргу на економічну систему держави. Підсумовуючи викладене, вважаємо за доцільне трактувати

³⁷⁷ Глущенко А. С. Фінанси : навч. посіб. / А. С. Глущенко. – Х. : ХНУ ім. В. Н. Каразіна, 2010. – С. 134.

³⁷⁸ Лондар С. Л. Фінанси : навч. посіб. / С. Л. Лондар, О. В. Тимошенко. – Вінниця : Нова кн., 2009. – С. 200.

³⁷⁹ Прутська О. О. Управління державним боргом : навч. посіб. / О. О. Прутська, О. А. Сьомченков, Ж. В. Гарбар [та ін.]. – К. : Центр учб. л-ри, 2010. – С. 19.

³⁸⁰ Наставления по управлению государственным долгом (Подготовлены сотрудниками Международного валютного фонда и Всемирного банка). – 21.03.2001 р. – 45 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.imf.org/external/np/mae/pdebt/2000/rus/pdebtr.pdf>.

систему управління державним боргом як комплекс заходів органів державної влади, пов'язаних із залученням коштів на умовах державного кредиту, їхнім розміщенням, погашенням та обслуговуванням, і спрямованих на забезпечення макроекономічної стабільності держави та ефективне формування її бюджетних ресурсів.

Структура системи управління державним боргом наведена на рис. 6.1.

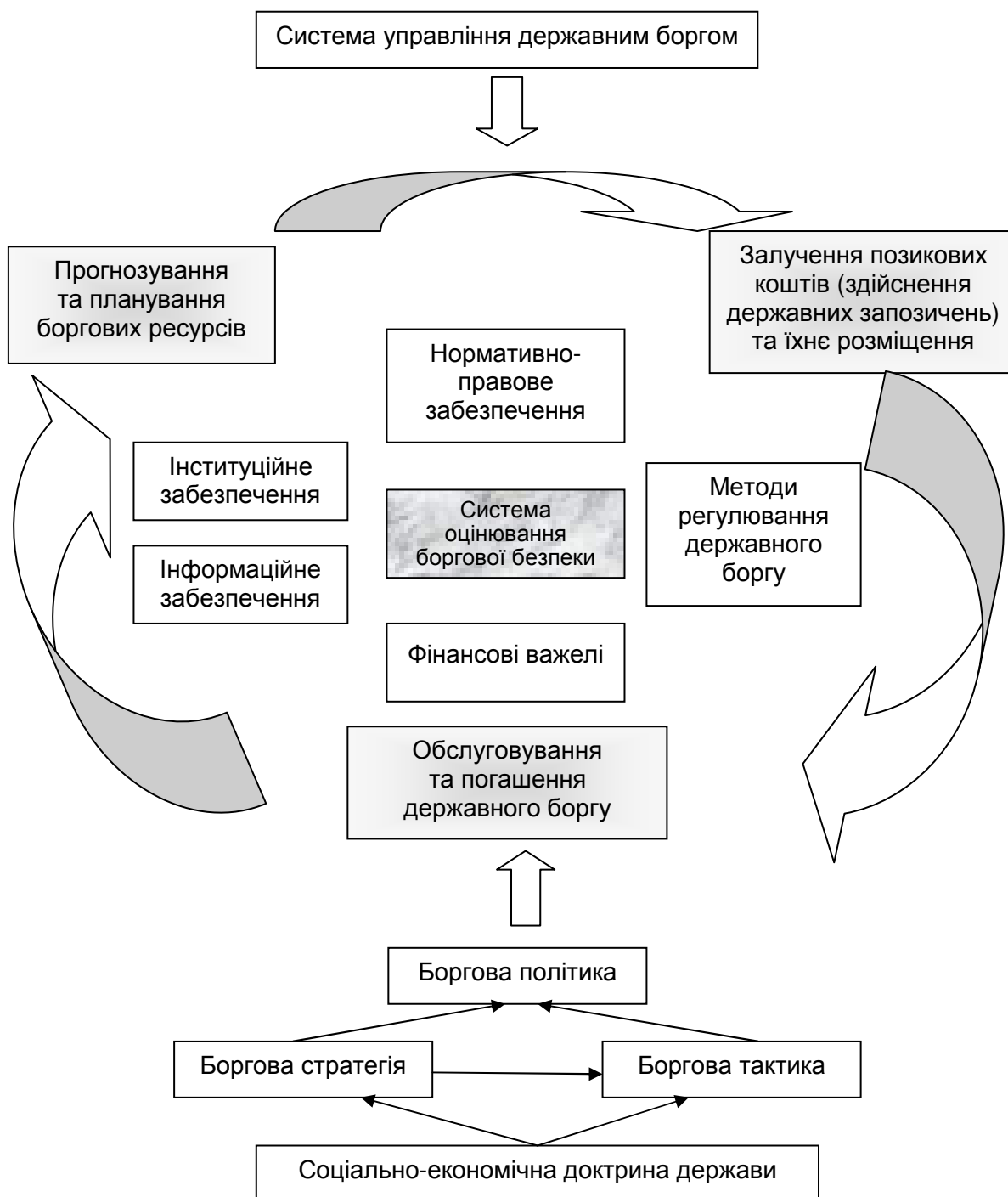


Рис. 6.1. Структура системи управління державним боргом

Джерело: складено авторами.

Основними елементами системи управління державним боргом є такі:

1. Прогнозування та планування боргових ресурсів, яке є складовою системи фінансового планування соціально-економічного розвитку держави і спрямоване на розроблення та визначення перспективних джерел та обсягів державних запозичень для забезпечення суспільного відтворення.

2. Залучення позикових коштів на умовах державного кредиту та їхнє розміщення (розподіл за напрямками фінансування суспільних потреб).

3. Обслуговування та погашення державного боргу – кінцевий елемент системи управління ним, проте він не є завершальним етапом, оскільки наявні обсяг і структура боргу визначають подальший процес прогнозування та планування боргових ресурсів держави.

Система управління державним боргом знаходиться під впливом певних детермінант: інституційного, інформаційного та нормативно-правового забезпечення, фінансових важелів, методів регулювання державного боргу і системи оцінювання боргової безпеки держави.

Інституційне забезпечення охоплює органи управління та контролю у сфері державного боргу: Верховну Раду України, Міністерство фінансів України, Державну казначейську службу України, Національний банк України, Державну фінансову інспекцію України, Рахункову палату України.

Інформаційне забезпечення представлене передусім інформаційними потоками між елементами системи управління державним боргом. Основним завданням формування ефективних потоків вихідної та вхідної інформації є надання оперативної та достовірної інформації про зобов'язання для прийняття оперативних і стратегічних управлінських рішень у сфері боргової політики.

Основою нормативно-правового забезпечення у сфері державної боргової політики наразі є затверджена Постановою Кабінету Міністрів України № 320 «Середньострокова стратегія управління державним боргом на 2013–2015 роки» від 29.04.2013 р.³⁸¹, проте вона передбачає лише граничні показники державного боргу і містить тільки загальні завдання та не визначає конкретного комплексу заходів для досягнення встановлених показників. Аналогічні стратегії затверджувалися і раніше

³⁸¹ Про затвердження Середньострокової стратегія управління державним боргом на 2013–2015 роки : Постанова Кабінету Міністрів України № 320 від 29.04.2013 р. [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/320-2013-п>.

та були розраховані на період 2011–2013 рр.³⁸² та 2012–2014 рр.³⁸³, проте не виправдали себе, оскільки встановлені показники не були досягнуті навіть за результатами першого року.

Фінансові важелі – це засоби, які використовують органи державного управління для впливу на розвиток фінансових процесів з метою досягнення визначених завдань. Зокрема, у контексті управління державним боргом до них можна зарахувати такі: відсоткові ставки за державними запозиченнями, види кредитів, котирування валютних курсів тощо. Фінансові важелі сукупно є цілісною системою показників, за допомогою яких регулюються фінансово-економічні відносини, що виникають на ринку державних запозичень. Кожен важіль має певну характеристику і виконує зазначену функцію, допомагає регулювати та коригувати боргові відносини.

Методи регулювання державного боргу – це засіб впливу фінансово-економічних відносин на процеси, які відбуваються на ринку державних запозичень. Основними з них є такі:

- конверсія;
- рефінансування;
- уніфікація;
- обмін облігацій за регресивним співвідношенням;
- відстрочення погашення;
- анулювання позики.

Однак стрижнем процесу управління державним боргом є система оцінки боргової безпеки держави, яка дає змогу завчасно запобігти імовірним борговим ризикам.

У вітчизняній практиці існує кілька визначень поняття «боргова безпека». Так, у Методиці розрахунку рівня економічної безпеки України, затвердженій Наказом Міністерства економічного розвитку і торгівлі України №1277 від 29.10.2013 р., боргова безпека визнається складовою фінансової безпеки та трактується як «...відповідний рівень внутрішньої та зовнішньої заборгованості з урахуванням вартості її обслуговування та ефективності використання внутрішніх і зовнішніх запозичень та

³⁸² Про затвердження Середньострокової стратегія управління державним боргом на 2011–2013 роки : Постанова Кабінету Міністрів України № 170 від 02.03.2011 р. [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Міністерства фінансів України. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/printable_article?art_id=289711.

³⁸³ Про затвердження Середньострокової стратегія управління державним боргом на 2012–2014 роки : Постанова Кабінету Міністрів України № 607 від 10.05.2012 р. [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/607-2012-p/print13301755411573>.

оптимального співвідношення між ними, достатній для задоволення нагальних соціально-економічних потреб, що не загрожує суверенітету держави та її фінансовій системі»³⁸⁴.

І. Селіверстова, О. Лащенко, С. Шапошнікова доповнюють зазначену дефініцію характеристикою відповідного рівня заборгованості як такого, що «...дає змогу зберегти стійкість фінансової системи країни до внутрішніх і зовнішніх загроз, забезпечити відносну незалежність держави, зберігаючи при цьому економічну можливість країни здійснювати виплати на погашення основної суми і відсотків без загрози втратити суверенітет, одночасно підтримуючи належний рівень платоспроможності та кредитного рейтингу»³⁸⁵.

Ще одне трактування пропонує Т. Богдан: «Боргова безпека – це досягнення такого рівня державного й зовнішнього сукупного боргу, співвідношення між структурними складовими боргу, вартості обслуговування боргу і цільової спрямованості запозичених коштів, які забезпечують вирішення нагальних соціально-економічних потреб держави і не створюють загроз для стабільності вітчизняної фінансової системи й поступального розвитку економіки країни»³⁸⁶. Таким чином, автор наголошує, що на боргову безпеку держави впливають також показники зовнішньої сукупної заборгованості країни.

Отже, спільним для цих визначень є акцент на тому, що боргова безпека означає певний рівень державного боргу та таку декомпозицію його структури, які не створюють загроз для макрофінансової стабільності держави і характеризуються достатнім рівнем платоспроможності країни. Узагальнюючи вищенаведені дефініції, пропонуємо трактувати боргову безпеку держави як певний рівень державної заборгованості, співвідношення її складових, вартості обслуговування та обсягів погашення, що дає змогу уникнути виникнення дисбалансів у системі державних фінансів та сприяє фінансовому забезпеченню формування суспільства сталого розвитку.

На думку О. Барановського, рівень боргової безпеки держави визначається такими факторами:

³⁸⁴ Про затвердження Методичних рекомендацій щодо розрахунку рівня економічної безпеки України : Наказ Міністерства економічного розвитку та торгівлі України № 1277 від 29.10.2013 р. [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Міністерства економічного розвитку та торгівлі України. – Режим доступу : http://www.me.gov.ua/control/uk/publish/category/main?cat_id=38738&stind=1.

³⁸⁵ Селіверстова І. О. Боргова безпека як елемент фінансової безпеки держави / І. О. Селіверстова, О. Ю. Лащенко, С. І. Шапошнікова // Проблеми системного підходу в економіці. – 2010. – № 3. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/e-journals/PSPE/2010_3/Laschenko_310.htm.

³⁸⁶ Богдан Т. П. Боргова безпека та її роль у гарантуванні фінансової стабільності / Т. П. Богдан // Вісник Національного банку України. – 2012. – №4. – С. 9.

1. Загальним обсягом, динамікою і структурою державного боргу (за джерелами запозичень, видами валют, умовами емісії, амортизації та обслуговування боргових зобов'язань).

2. Переліком наявних і потенційно можливих боргових інструментів, які використовуються у практиці державного запозичення, а також фактичними пропорціями між ними й можливостями диверсифікації ринку державних цінних паперів.

3. Темпами зростання реального ВВП й офіційним обмінним курсом.

4. Системою управління державним боргом і адекватністю інструментів управління поточним умовам.

5. Політичною стабільністю в країні³⁸⁷.

Загалом у світовій практиці поширені різні способи вимірювання рівня боргової безпеки держави. Серед найбільш уживаних варто виокремити:

- визначення питомої ваги країни в обсязі світового боргу;
- оцінка дотримання певної кількості річних кредитних квот (при взаємовідносинах з МВФ);
- визначення навантаження державного боргу на державний бюджет;
- розрахунок динаміки загального обсягу державного боргу (індекс його зростання);
- оцінка величини зовнішнього боргу у розрахунку на душу населення (що характеризує ступінь зовнішньоекономічної залежності країни);
- аналіз темпів приросту зовнішнього боргу на душу населення тощо.

Виявом порушення боргової безпеки держави є виникнення боргових криз, основними ознаками яких вважаються перевищення економічно безпечних обсягів державного боргу, труднощі з обслуговуванням та погашенням боргу. Так, фахівцями Міжнародного валютного фонду розроблено вичерпний перелік ознак боргової кризи у розвинутих та транзитивних економіках (табл. 6.1).

Оскільки рівень боргової безпеки держави найчастіше визначається сукупністю певних індикаторів, то постає питання їхньої систематизації та побудови певної системи моніторингу боргової безпеки, яка дозволила б враховувати потенційно можливі загрози стабільності розвитку державних фінансів. Така система має забезпечувати можливість прогнозування та оцінки загроз і дестабілізуючих чинників макроекономічного розвитку, причин їхнього виникнення та наслідків впливу.

³⁸⁷ Бюджетна політика у контексті стратегії соціально-економічного розвитку України : у 6 т. Т. 3 // Розвиток системи податків як основи зміцнення державних фінансів : моногр. [Текст] / М. Я. Азаров, Ф. О. Ярошенко, Т. І. Єфименко [та ін.]. – К. : НДФІ, 2004. – С. 240.

Таблиця 6.1

Ознаки боргової кризи у країнах з розвинутою економікою та економікою, що розвивається³⁸⁸

Подія	Критерії	Країни з розвинутою економікою	Країни з економікою, що розвивається
Дефолт чи реструктуризація державних зобов'язань	Нездатність обслуговувати державний борг та проводити платежі за ним	Визначає S&P	
Значне фінансування МВФ	Масштабні програми підтримки МВФ	Фінансування платіжного балансу країни чи бюджету Міжнародним валютним фондом у розмірі, що перевищує 100% квоти країни	
Неявний/Внутрішній дефолт	Високий рівень інфляції	Інфляція вища, ніж 35% на рік	Інфляція вища, ніж 500% на рік
Стрімке зростання фінансування суверенних зобов'язань	Зростання вартості державних запозичень	Суверенні спреди вищі за 1000 б. п.	

Вітчизняна практика визначення рівня економічної безпеки України ґрунтується на аналізі індикаторів економічної безпеки для її інтегральної оцінки. Ця методика дає змогу оцінити складові економічної безпеки, зокрема показники боргової безпеки. Згідно з Наказом Міністерства економічного розвитку і торгівлі України №1277 «Про затвердження Методики розрахунку рівня економічної безпеки України» від 29.10.2013 р. до показників боргової безпеки віднесено 5 індикаторів (табл. 6.2).

Таблиця 6.2

Індикатори та порогові значення індикаторів стану боргової безпеки України(методика 2013 р.) * ³⁸⁹

Індикатор, одиниця виміру	X ^L _{крит}	X ^L _{небезп}	X ^L _{нездв}	X ^L _{здв}	X ^L _{опт}	X ^R _{опт}	X ^R _{здв}	X ^R _{нездв}	X ^R _{небезп}	X ^R _{крит}
	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Відношення загального обсягу державного боргу до ВВП, %	–	–	–	–	–	20	30	40	50	60
Відношення обсягу валового зовнішнього боргу до ВВП, %	–	–	–	–	–	40	45	55	60	70

³⁸⁸ IMF Working Paper. Assessing Fiscal Stress / Prepared by Emanuele Baldacci, Iva Petrova, Nazim Belhocine, Gabriela Dobrescu, and Samah Mazraani. – May 2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2011/wp11100.pdf>.

³⁸⁹ Про затвердження Методичних рекомендацій щодо розрахунку рівня економічної безпеки України : Наказ Міністерства економічного розвитку та торгівлі України № 1277 від 29.10.2013 р. [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Міністерства економічного розвитку та торгівлі України. – Режим доступу : http://www.me.gov.ua/control/uk/publish/category/main?cat_id=38738&stind=1.

Розділ 6. Компаративний аналіз вітчизняної та зарубіжної практики функціонування боргових фінансів

Продовження табл. 6.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Середньозважена дохідність ОВДП на первинному ринку, %	–	–	–	–	–	4	5	7	9	11
Індекс «ЕМВІ+Україна»	–	–	–	–	–	200	300	500	700	1000
Відношення обсягу офіційних міжнародних резервів до обсягу валового зовнішнього боргу, %	20	36	41	45	50	–	–	–	–	–

*Примітка. L (ліва частина) – для індикаторів, які є стимуляторами, нормування відбувається за критеріями лівої частини; R (права частина) – для індикаторів, які є дестимуляторами, нормування відбувається за критеріями правої частини.

Попередня методика розрахунку рівня економічної безпеки України, затверджена Наказом Міністерства економіки України № 60 від 02.03.2007 р., враховувала 9 індикаторів боргової безпеки (табл. 6.3)³⁹⁰.

Таблиця 6.3

Індикатори та порогові значення індикаторів стану боргової безпеки України (методика 2007 р.)*

Індикатор, одиниця виміру	Порогове значення
Відношення загального обсягу державного боргу до ВВП, %	не більше 55
Відношення загального обсягу зовнішнього боргу до ВВП, %	не більше 25
Рівень зовнішньої заборгованості на одну особу, дол. США	не більше 200
Відношення державного зовнішнього боргу до річного експорту товарів і послуг, %	не більше 70
Відношення відсоткових платежів з обслуговування зовнішнього боргу до річного експорту товарів і послуг, %	не більше 12
Відношення обсягу сукупних платежів з обслуговування зовнішнього боргу до доходу державного бюджету, %	не більше 20
Відношення обсягу внутрішнього боргу до ВВП, %	не більше 30
Відношення обсягу сукупних платежів з обслуговування внутрішнього боргу до доходів державного бюджету, %	не більше 25
Відношення заборгованості уряду за державними цінними паперами до ВВП, %	не більше 30

*Примітка. Методика втратила чинність з прийняттям Наказу Міністерства економічного розвитку і торгівлі України «Про затвердження Методики розрахунку рівня економічної безпеки України» № 1277 від 29.10.2013 р.

Використовуючи положення діючої Методики розрахунку рівня економічної безпеки України від 2013 р., проведемо оцінювання рівня боргової

³⁹⁰ Про затвердження Методики розрахунку рівня економічної безпеки України : Наказ Міністерства економіки України № 60 від 02.03.2007 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.me.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=98200&cat_id=32854.

безпеки нашої держави та визначимо запас фінансової міцності як розмір відхилення фактичного показника від його критичного значення (табл. 6.4).

Таблиця 6.4

**Індикатори стану боргової безпеки України
за станом на 01.01.2015 р. (за методикою 2013 р.)**

Індикатор, одиниця виміру	Критичне значення	Опти- мальне значен- ня	Фактичне значення	Запас фінансової міцності
Відношення загального обсягу державного боргу до ВВП, %	60	20	70,2	-10,2
Відношення обсягу валового зовнішнього боргу до ВВП, %	70	40	96,5	-26,5
Середньозважена дохідність ОВДП на первинному ринку, %	11	4	13,44	-2,44
Індекс «EMBI+Україна»	1000	200	346	+654
Відношення обсягу офіційних міжнародних резервів до обсягу валового зовнішнього боргу, %	20	50	5,9	-14,1

Джерело: складено авторами на основі наукових джерел.

Дані табл. 6.4 свідчать, що більшість (4 із 5) фактичних значень індикаторів боргової безпеки України за станом на 01.01.2015 р. перевищувала порогові значення, а це є вагомим чинником продукування несприятливих тенденцій в економіці. Винятком є лише показник індексу «EMBI+Україна».

Для порівняння здійснимо оцінювання боргової безпеки України на основі попередньої Методики розрахунку рівня економічної безпеки України № 60 від 02.03.2007 р., яка наразі втратила чинність (табл. 6.5).

Результати аналізу рівня боргової безпеки України з використанням попередньої методики його розрахунку є доволі песимістичними: більшість (6 із 9) фактичних значень індикаторів рівня боргової безпеки України за станом на 01.01.2015 р. перевищувала порогові значення, окрім показників, пов'язаних із зовнішнім боргом. Загалом в умовах глобалізації світової економіки зовнішня заборгованість стає визначальною детермінантою боргової безпеки держави.

Вважаємо, що зазначені методики дають змогу визначити показники платоспроможності та ліквідності держави, проте не дають вичерпного уявлення про результативність державної боргової політики, тобто не оцінюють доцільність залучення позикових ресурсів та ефективність їхнього розміщення, що є необхідним за значного рівня накопичення державної заборгованості.

Таблиця 6.5

**Індикатори стану боргової безпеки України
за станом на 01.01.2015 р. (за методикою 2007 р.)**

Індикатор, одиниця виміру	Порогове значення	Фактичне значення	Запас фінансової міцності
Відношення загального обсягу державного боргу до ВВП, %	не більше 55	70,3	-25,3
Відношення загального обсягу зовнішнього боргу до ВВП, %	не більше 25	39,1	-14,1
Рівень зовнішньої заборгованості на одну особу, дол. США	не більше 200	903,8	-703,8
Відношення державного зовнішнього боргу до річного експорту товарів і послуг, %	не більше 70	59,3	+10,7
Відношення відсоткових платежів з обслуговування зовнішнього боргу до річного експорту товарів і послуг, %	не більше 12	2,1	+9,9
Відношення обсягу сукупних платежів з обслуговування зовнішнього боргу до доходу державного бюджету, %	не більше 20	19,4	+0,6
Відношення обсягу внутрішнього боргу до ВВП, %	не більше 30	30,4	-0,4
Відношення обсягу сукупних платежів з обслуговування внутрішнього боргу до доходів державного бюджету, %	не більше 25	28,8	-3,8
Відношення заборгованості уряду за державними цінними паперами до ВВП, %	не більше 30	46,6	-16,6

Джерело: складено авторами.

Світова фіскальна практика має вагомі напрацювання у сфері визначення рівня боргової безпеки держави. Так, за системою розподілу Міжнародного валютного фонду у «Статистиці зовнішнього державного боргу: керівництві для укладачів та користувачів» (2003 р.) виокремлено 5 груп індикаторів боргової безпеки (табл. 6.6).

Методика МВФ дає змогу оцінити ліквідність і платоспроможність держави, заборгованість державного, фінансового та приватного секторів економіки. Така методика є більш інформативною та дає змогу всебічно проаналізувати стан національної економіки загалом. Проте поданий перелік індикаторів стосується суто економічної сфери, тоді як державний борг здатний впливати і на соціальні процеси.

Пропозиції щодо доповнення системи боргових індикаторів показниками соціально-економічного та інвестиційно-інноваційного розвитку, які

дозволили б оцінити вплив державної заборгованості на відтворювальні процеси та соціальний розвиток, висунуті О. Царуком.

Таблиця 6.6

Боргові індикатори Міжнародного валютного фонду³⁹¹

№ з/п	Індикатор	Розрахунок/використання
1	2	3
I. Індикатори платоспроможності (Solvency)		
1	Покриття відсоткових платежів (Interest service ratio)	Відношення відсоткових платежів до експорту відображає рівень навантаження обслуговування зовнішнього боргу
2	Зовнішній борг до експорту (External debt to exports)	Використовується як трендовий індикатор, який прямо пов'язаний із платоспроможністю країни
3	Зовнішній борг до ВВП (External debt over GDP)	Індикатор відношення боргу до ресурсної бази його покриття (як потенціал можливості збільшення обсягу експорту з метою підвищення платоспроможності)
4	Теперішня вартість боргу до експорту (Present value of debt over exports)	Основний індикатор стійкості часто використовується щодо бідних країн з великим боргом (НІРС) для порівняння боргового навантаження із можливостями здійснювати платежі
5	Теперішня вартість боргу до доходів бюджету (Present value of debt over fiscal revenue)	Основний індикатор стійкості використовується в бідних країнах з великим боргом (НІРС) для порівняння боргового навантаження із ресурсами державних фінансів
6	Обслуговування боргу до експорту (Debt service over exports)	Загальний індикатор, що характеризує платоспроможність та ліквідність
II. Індикатори ліквідності (Liquidity)		
7	Міжнародні резерви до короткострокового боргу (International reserves to short-term debt)	Найбільш важливий індикатор адекватності резервів у країнах із значним, але нестабільним доступом до ринку капіталу. Показник може використовуватись для прогнозування можливих криз ліквідності
8	Відношення короткострокового боргу до загальної величини боргу (Ratio of short-term debt to total outstanding debt)	Відображає відносну залежність від короткострокового фінансування. Разом із показниками погашення дозволяє прогнозувати майбутні ризики непогашення
III. Індикатори заборгованості державного сектору (Public sector indicators)		
9	Обслуговування боргу державного сектору до експорту (Public sector debt service over exports)	Показник готовності до сплати та ризику неплатежу
10	Державний борг до ВВП чи податкових доходів (Public debt over GDP or tax revenues)	Індикатор платоспроможності державного сектору. Може визначатись як для державного, так і зовнішнього боргу

³⁹¹ External debt statistics: guide for compilers and users // Washington, D. C. : International Monetary Fund, 2003. – P. 184.

Розділ 6. Компаративний аналіз вітчизняної та зарубіжної практики функціонування боргових фінансів

Продовження табл. 6.6

1	2	3
11	Середній термін погашення неконцесійного боргу (борг перед МФО) (Average maturity of non concessional debt)	Відображає середній термін зобов'язань держави перед міжнародними фінансовими організаціями
12	Частка боргу, номінованого в іноземній валюті у загальній величині боргу (Foreign currency debt over total debt)	Індикатор впливу зміни обмінного курсу національної валюти на борг
IV. Індикатори заборгованості фінансового сектору (Financial sector indicators)		
13	Відкрита валютна позиція (Open foreign exchange position)	Валютні активи за вирахуваннями зобов'язань у валюті плюс «довга» позиція в іноземній валюті. Індикатор ризику зміни обмінного курсу переважно є незначним через банківські нормативи
14	Невідповідність термінів надходжень і виплат в іноземній валюті (Foreign currency maturity mismatch)	Різниця між валютними зобов'язаннями і активами на моменти їхнього погашення. Індикатор навантаження на резерви центрального банку в разі закриття доступу фінансового сектору до валютного фінансування
15	Валові валютні зобов'язання (Gross foreign currency liabilities)	Використовується для оцінювання обсягу активів, що не можуть бути використанні для підтримки ліквідності
V. Індикатори заборгованості приватного сектору (Corporate sector indicators)		
16	Лeverидж (Leverage)	Номинальна вартість боргу щодо капіталу. Основний індикатор фінансової стійкості
17	Відношення відсотків до грошового потоку (Interest over cash flow)	Відношення суми майбутніх відсоткових виплат до операційного грошового потоку (до сплати відсотків і податків)
18	Частка короткострокового боргу в загальній величині боргу (Short-term debt over total term debt)	В поєднанні із лeverиджем є індикатором уразливості від короткострокових обмежень у фінансуванні
19	Рентабельність активів (Return on assets (before tax and interest))	Відношення прибутку (до сплати відсотків та податків (EBIT)) до суми активів
20	Чистий грошовий потік в іноземній валюті до сукупного грошового потоку (Net foreign currency cash flow over total cash flow)	Чистий грошовий потік в іноземній валюті визначається як різниця між обсягами майбутніх валютних надходжень і відпливом коштів. Індикатор нехеджованих валютних потоків
21	Відношення чистого боргу в іноземній валюті до капіталу (Net foreign currency debt over equity)	Чистий борг в іноземній валюті – це різниця між валютними зобов'язаннями і активами. Капітал – це активи за вирахування боргу та чистих зобов'язань за деривативами. Індикатор ефекту впливу зміни обмінного курсу на показники балансу

Зокрема, до показників соціально-економічного розвитку вчений вважає за доцільне зарахувати такі:

– державний борг на душу населення;

– відношення приросту державного боргу до природного приросту населення;

– відношення приросту боргу до приросту доходів населення;

– відношення рівня заощаджень домогосподарств до боргу;

– співвідношення боргу і ВВП та частки працездатного населення;

– відношення приросту державного боргу до зміни рівня безробіття.

Як показники інвестиційно-інноваційного розвитку науковець визнає такі:

– відношення обсягу річних запозичень до капітальних видатків (видатків розвитку) зведеного бюджету;

– відношення обсягу запозичень до витрат на НДДКР;

– відношення приросту боргу до приросту нагромадження основного капіталу³⁹².

Заслужують на увагу і напрацювання Т. Богдан, яка пропонує використовувати такі показники боргової безпеки держави:

– співвідношення державного і гарантованого державою боргу до ВВП, %;

– співвідношення державного і гарантованого державою боргу до доходів державного бюджету, %;

– співвідношення валового зовнішнього боргу до експорту товарів і послуг, %;

– співвідношення погашення й обслуговування державного боргу до доходів державного бюджету, %;

– співвідношення платежів із погашення й обслуговування довгострокового зовнішнього сукупного боргу та експорту товарів і послуг, %;

– частку короткострокового зовнішнього сукупного боргу за залишковим терміном погашення у міжнародних резервах країни, %;

– циклічно скоригований первинний баланс сектору загального державного управління, % ВВП;

– різницю між номінальною ставкою обслуговування державного боргу і темпами зростання номінального ВВП, %;

– валові потреби уряду в позичковому фінансуванні (сума планованого дефіциту бюджету і погашення боргу), % до ВВП;

– середній термін до погашення державного боргу, роки;

³⁹² Царук О. В. Концептуальні основи та статистичні індикатори оцінки боргової безпеки держави / О. В. Царук // Світ фінансів. – 2007. – № 1 (10). – С. 49.

– частку зобов'язань, деномінованих в іноземній валюті чи при-
в'язаних до обмінного курсу, в загальній сумі державного боргу, %³⁹³.

Граничні значення цих показників для різних країн науковець
встановлює залежно від якості економічної політики та інституційної спро-
можності держави. Окрім того, Т. Богдан пропонує здійснювати бальне
оцінювання боргових ризиків за 10-бальною шкалою. Кожному з індикаторів
боргової безпеки присвоюється кількісне значення від 1 до 10 залежно від
гостроти відповідних ризиків для фінансової стабільності й боргової
стійкості, а потім визначається середня оцінка. Залежно від значення
середнього показника ступінь небезпеки боргової ситуації в країні може
поділятися на 4 типи: з низьким ризиком (від 1 до 4), середнім ризиком (від 4
до 6), високим ризиком (від 6 до 8), надзвичайно високим ризиком або
передкризовим станом (від 8 до 10)³⁹⁴.

Фахівці МВФ також розробили систему фіскальних індикаторів, які
визначають рівень боргових ризиків. Усі 12 індикаторів розділено на 3
кластери (базові фінансові змінні, довгострокові фінансові тренди, показ-
ники управління активами та зобов'язаннями):

- різниця між зростанням ВВП та відсотковою ставкою за платежа-
ми за державним боргом;
- циклічно скоригований первинний баланс;
- відношення державного боргу до ВВП;
- валові потреби у позиковому фінансуванні;
- частка короткострокового боргу в загальній сумі державного боргу;
- частка боргу, деномінована в іноземній валюті, в загальній сумі
державного боргу;
- середньозважений термін погашення державного боргу;
- частка боргу перед нерезидентами;
- відношення короткострокового боргу до міжнародних резервів;
- відхилення коефіцієнта народжуваності від 2,1;
- частка працездатного населення;
- довгостроковий прогноз щодо змін у державних пенсійних і
медичних витратах^{395; 396}.

³⁹³ Богдан Т. П. Боргова безпека та її роль у гарантуванні фінансової стабільності / Т. П. Богдан // Вісник Національного банку України. – 2012. – №4. – С. 10.

³⁹⁴ Там само. – С. 13.

³⁹⁵ IMF Working Paper. Assessing Fiscal Stress / Prepared by Emanuele Baldacci, Iva Petrova, Nazim Belhocine, Gabriela Dobrescu, and Samah Mazraani. – May 2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2011/wp11100.pdf>.

³⁹⁶ IMF Working Paper Measuring Fiscal Vulnerability and Fiscal Stress: A Proposed Set of Indicators / Prepared by Emanuele Baldacci, James McHugh, and Iva Petrova. – April 2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2011/wp1194.pdf>.

Для отримання граничних значень індикаторів боргової безпеки здебільшого використовують медіанні значення боргових показників у період, що передував виникненню боргових криз у країнах зі схожими соціально-економічними умовами.

Таким чином, можна виокремити такі складові ефективної системи оцінювання боргової безпеки держави:

- окреслення основних цілей державної боргової політики із зазначенням критичних параметрів боргової ситуації в країні;
- системний аналіз індикаторів боргової безпеки із виявленням потенційно небезпечних дестабілізуючих чинників;
- визначення екзогенних та ендогенних чинників соціально-економічної сфери, що впливають на зміну боргової ситуації;
- прогнозування можливих загроз для боргової безпеки країни, їхніх причин та наслідків;
- розробка стандартизованих алгоритмів врегулювання боргової ситуації;
- оцінка ефективності вжитих заходів для забезпечення боргової безпеки.

Однак для оцінювання рівня «обтяженості» країни державним боргом одних макроекономічних показників часто виявляється недостатньо. Існують пропозиції, згідно з якими стандартну модель оцінювання боргової безпеки доцільно доповнити методами структурного аналізу. Так, В. Козюк виділяє таких три критерії:

а) ринковості (чим вища питома вага припадає на інструменти позик, які перебувають в обігу на ринку боргових цінних паперів, тим більшою мірою структура державного боргу відповідає ринковим змінам у сфері позичкових фінансів);

б) строковості (чим довготриваліша структура державного боргу, тим менші витрати нестиме суспільство при його обслуговуванні);

в) диверсифікації джерел (чим більше держава запозичує на фінансовому ринку, тим більшою є довіра до ринкових реформ у цій країні)³⁹⁷.

Підсумовуючи вищеподане, варто зазначити, що виникнення боргових ускладнень є прямою загрозою не тільки для системи державних фінансів будь-якої держави, а і для її банківського сектору, валютного та інвестиційного ринків, платіжного балансу країни. Необхід-

³⁹⁷ Козюк В. В. Державний борг в умовах ринкової трансформації економіки України : моногр. / В. В. Козюк. – Тернопіль : КАРТ-БЛАНШ, 2002. – С. 81.

ність розробки та впровадження системи виявлення імовірних загроз борговій безпеці держави є очевидною, оскільки завчасно виявлені детермінанти боргової кризи дають змогу забезпечити оперативне внесення коректив у державну фіскальну політику.

Аналіз наукових розробок вітчизняних та зарубіжних вчених, фахівців Міжнародного валютного фонду дає змогу зробити висновок, що наразі не існує чіткого переліку показників оцінювання боргової безпеки держави, які є універсальними для країн з різним рівнем розвитку економічних систем. Поширення набули здебільшого показники оцінки рівня платоспроможності та ліквідності країни без урахування ефективності використання позикових коштів. Загалом створення ефективної системи оцінювання боргової безпеки є лише одним з етапів побудови дієвої системи управління державним боргом, яка б органічно поєднувала боргову політику із загальною соціально-економічною доктриною формування суспільства сталого розвитку.

Вивчення існуючих підходів до оцінювання боргової безпеки держави дає змогу запропонувати систему основних індикаторів та їхні граничні значення, а також дослідити сучасний стан боргової безпеки України (табл. 6.7).

Таблиця 6.7

Аналіз показників боргової безпеки України станом на 01.01.2015 р.

№	Індикатори боргової безпеки	Нормативне значення		Фактичне значення	Запас фінансової міцності	Бальна оцінка
		у світовій практиці	в Україні			
1	2	3	4	5	6	7
1	Відношення загального обсягу державного та гарантованого державою боргу до ВВП, %	50–60%	≤ 60%	70,3	–25,3	10
2	Відношення обсягу державного зовнішнього боргу до ВВП, %	–	≤ 25%	39,1	–14,1	10
3	Рівень зовнішньої заборгованості на одну особу, дол. США	≤ 200	≤ 200	903,8	–703,8	10
4	Відношення державного зовнішнього боргу до річного експорту товарів і послуг, %	≤ 165	≤ 70	59,3	+10,7	8
5	Відношення відсоткових платежів з обслуговування зовнішнього боргу до річного експорту товарів і послуг, %	–	≤ 12	2,1	+9,9	2

Продовження табл. 6.7

1	2	3	4	5	6	7
6	Відношення обсягу сукупних платежів з обслуговування зовнішнього боргу до доходів державного бюджету, %	≤ 20–25	≤ 20	19,4	+0,6	9
7	Відношення обсягу внутрішнього боргу до ВВП, %	–	≤ 30	30,4	–0,4	10
8	Відношення обсягу сукупних платежів з обслуговування внутрішнього боргу до доходів державного бюджету, %	–	≤ 25	28,8	–3,8	10
9	Відношення заборгованості уряду за державними цінними паперами до ВВП, %	–	≤ 30	46,6	–16,6	10
10	Відношення валового зовнішнього боргу до експорту товарів і послуг, %	200-250	≤ 165	193,1	–28,1	10
11	Відношення сукупних платежів з погашення і обслуговування зовнішнього боргу до експорту товарів і послуг, %	20-25	≤ 18	9,5	+8,5	4
12	Рівень зовнішнього державного боргу в доходах державного бюджету, %	300	–	171,4	+128,6	3
13	Міжнародні резерви до короткострокового зовнішнього боргу (показник А. Грінспена), %	≥ 100	≥ 100	13,6	–86,4	2
14	Відношення міжнародних резервів до сукупних платежів з погашення і обслуговування зовнішнього боргу, %	–	≥ 100	129,5	+29,5	5
15	Відношення міжнародних резервів до імпорту товарів і послуг, місяців	–	≥ 3	0,7	–2,3	10
16	Відношення короткострокового зовнішнього боргу до валового зовнішнього боргу, %	–	≤ 50	43,6	+6,7	6
17	Відношення короткострокового боргу до загальної величини боргу, %	–	≤ 25	14,9	+10,1	5
18	Частка боргу, номінованого в іноземній валюті, у загальній величині боргу, %	–	≤ 30	58,4	–18,4	10
19	Відношення сукупних платежів за державним боргом до ВВП, %	≤ 10-15%	–	10,8	–0,8	10
20	Відношення сукупних платежів за державним боргом до доходів державного бюджету, %	≤ 45%	≤ 45%	47,3	–2,3	10
Інтегральний показник боргових ризиків, балів		–	–	–	–	7,7

Джерело: складено авторами.

Для визначення оцінки боргових ризиків використовується бальна система оцінювання за 10-бальною шкалою – кожному з індикаторів боргової безпеки присвоюється кількісне значення від 1 до 10 залежно від гостроти відповідних ризиків для фінансової стабільності й боргової стійкості держави. Значення 10 відповідає найвищому рівню ризиків і означає високу ймовірність розгортання боргової чи фінансової кризи, викликані недотриманням безпечних меж за відповідним вектором боргової безпеки.

Наведені у табл. 6.7 бальні оцінки рівня ризиків за 10-бальною шкалою для кожного з відібраних показників боргової безпеки ґрунтуються на порівнянні фактичних значень з граничними показниками з урахуванням величини розриву й значущості відповідної проблеми для України. Вважаємо, що за допомогою пропонованого аналітичного інструментарію можна охопити всі потенційні джерела ризиків (загроз) для боргової безпеки з урахуванням існуючих взаємозв'язків між ними, провести кількісне оцінювання відповідних ризиків і відобразити їх наочно.

В табл. 6.7 розрахований також інтегральний показник боргових ризиків, який дорівнює 7,7 бала. Залежно від його рівня, а також від співвідношення фактичних боргових показників з відповідними граничними значеннями, ситуація з державним боргом може відповідати одній із чотирьох груп за їхньою класифікацією (табл. 6.8).

Таблиця 6.8

Бальна оцінка ризику

Показник	Оптимальний рівень ризику	Значний рівень ризику	Високий рівень ризику	Критичний рівень ризику
Бальна оцінка ризику	1–3	4–6	7–8	9–10

Джерело: складено авторами.

Отримане значення інтегрального показника боргових ризиків (7,7 бала) засвідчує незадовільний стан боргової безпеки України на сучасному етапі формування суспільства сталого розвитку, що можна охарактеризувати як доволі високий рівень боргових ризиків.

Важливе значення при дослідженні проблематики державного боргу, крім визначення рівня боргової безпеки держави, має показник загальної заборгованості країни або сукупного боргу національної економіки та його складових. Так, показник сукупного боргу відображає загальну заборгованість усіх суб'єктів економічної діяльності (рис. 6.2).

Сучасна парадигма фіскальної політики України в умовах формування суспільства сталого розвитку

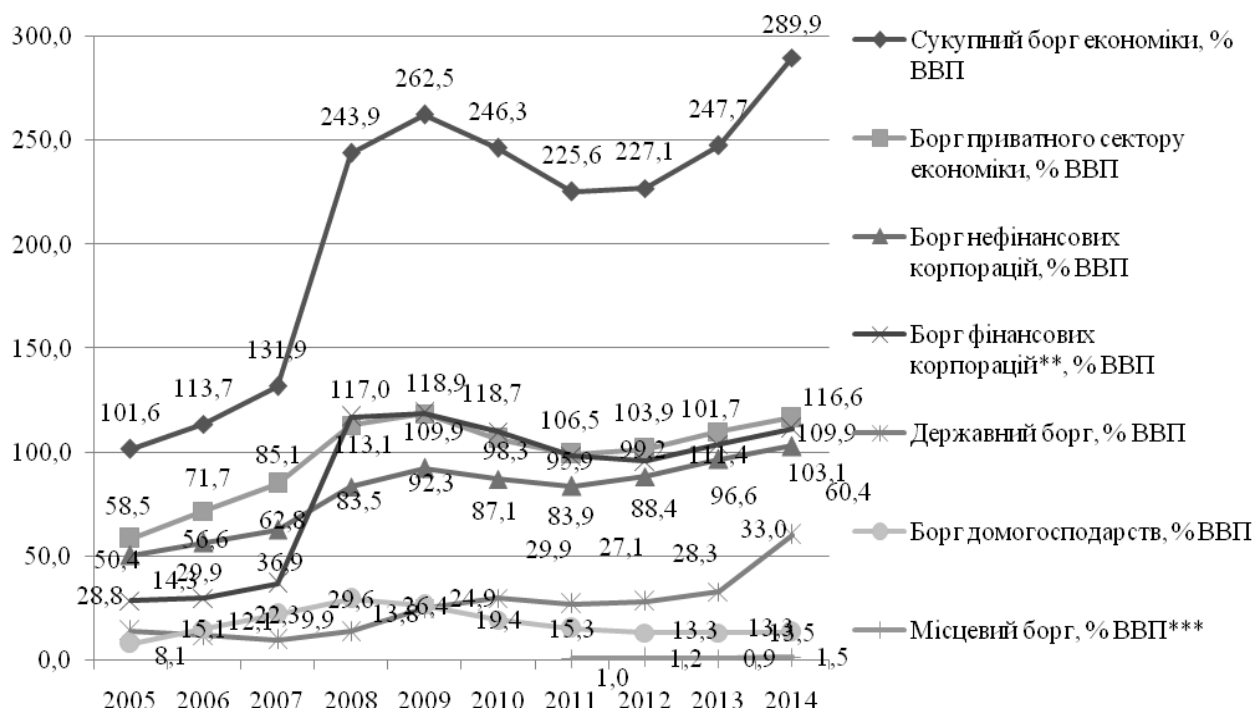


Рис. 6.2. Динаміка сукупного боргу України у 2005–2014 рр., %*

Джерело: складено авторами.

**Примітки: дані за 3 квартали 2014 р.;

***консолідований облік розпочато з 2011 р.

Показник сукупного боргу економіки враховує обсяги внутрішньої та зовнішньої заборгованості:

- сектору фінансових корпорацій (деPOSITні корпорації та НБУ);
- приватного сектору, що охоплює показники боргу нефінансових корпорацій, сектору домогосподарств та сектору неприбуткових організацій, які займаються обслуговуванням домогосподарств;
- за прямим державним боргом;
- за місцевим боргом.

Як видно з рис. 6.2, зростання сукупного боргу України у 2005–2008 рр. відбувалося за рахунок збільшення зобов'язань фінансових та нефінансових корпорацій, а з кінця 2008 р. додався фактор різкого знецінення національної валюти, що зумовило переоцінку зовнішніх зобов'язань суб'єктів економіки. У кризовому 2009 р. на збільшення сукупного боргу вплинули зростання державного боргу та боргу нефінансових корпорацій. У 2010–2012 рр. відбулося поступове зменшення показників боргового навантаження, чому сприяли жорстка монетарна політика, спрямована на стримування грошової пропозиції, що забезпечило стабільність національної валюти, та значне скорочення

зовнішнього фінансування. У 2013 р. на тлі загальноекономічного спаду та дефіциту власних ресурсів спостерігалось збільшення показників боргового навантаження. У 2014 р. стрімке зростання рівня боргу зумовлено не тільки продовженням негативних економічних тенденцій, а й девальваційними процесами, спричиненими скороченням валютних надходжень і значним відпливом капіталу, а також негативними очікуваннями через військові дії на Сході України.

Найбільш стрімко за аналізований період зріс показник прямого державного боргу, значення якого за 2007–2014 рр. збільшилося майже у 6 разів щодо ВВП при тому, що розмір загального обсягу боргу країни підвищився лише у 2,2 разу. За підсумками 2014 р., обсяг державного боргу вперше перевищив граничне допустиме значення у 60% ВВП та, на нашу думку, матиме тенденцію до зростання у подальшому. Водночас показники заборгованості приватного сектору за досліджуваний період залишалися на економічно прийнятному рівні, тобто меншому за 133% ВВП.

Значне нагромадження державного боргу в Україні є наслідком незваженої фіскальної політики уряду, спрямованої на розширення видатків без відповідного їхнього забезпечення джерелами доходів. І хоча такий підхід має певні позитиви (підтримка внутрішнього попиту, зниження податкового навантаження), проте в підсумку він призводить до нарощування боргу, а в умовах неефективного розміщення залучених коштів зростання державного боргу матиме неконтрольований характер, оскільки погашення заборгованості попередніх періодів вимагатиме нових запозичень.

Таким чином, в Україні нагальною проблемою є розбудова ефективного боргового менеджменту. Система управління державним боргом України має орієнтуватися на довгострокові стратегічні інтереси національної економіки. Першочерговими кроками становлення ефективного менеджменту державних запозичень у нашій країні мають стати: прийняття відповідної законодавчої бази із закріпленням вихідних положень боргової політики держави, розроблення системи ризик-менеджменту державного боргу, оптимізація структури державного боргу, застосування боргового прогнозування та планування в поєднанні з бюджетним та макроекономічним прогнозуванням і плануванням, удосконалення процедур контролю за погашенням державного боргу, розвиток внутрішнього ринку державних цінних паперів, планування державних інвестицій не тільки в межах щорічного бюджету, а й у довгостроковій перспективі на 5–10 років. Окрім того, важливу роль

необхідно відвести оцінюванню ефективності державних інвестицій та доцільності їхнього здійснення. Такі заходи дають змогу уникнути виникнення кризових боргових ситуацій та мінімізувати бюджетні витрати на погашення та обслуговування державного боргу.

6.2. Моніторинг формування та обслуговування державного боргу України

Основні причини боргового фінансування процесів суспільного відтворення полягають у необхідності мобілізації додаткових бюджетних ресурсів для задоволення потреб суспільства, які об'єктивно не можуть бути забезпечені за рахунок податкових надходжень, обмежених прийнятим рівнем оподаткування; у здатності позичкових фінансів згладжувати нерівномірність зарахування податкових і неподаткових платежів до бюджету; у менших негативних наслідках державних запозичень для національної економіки порівняно з додатковою емісією грошей; у забезпеченні політичної комфортності для уряду використовувати здебільшого боргове фінансування суспільно необхідних видатків, ніж підвищувати податки.

Якщо масштаби і структура державних запозичень сприяють підтриманню динамічної рівноваги грошово-кредитного ринку та відповідають стратегічним цілям розвитку національної економіки, боргові джерела формування бюджетних ресурсів держави стають потужним важелем довгострокового економічного зростання. Вагомим аргументом на користь позик є те, що державні запозичення під час економічних спадів сприяють стабілізації економіки, перешкоджаючи обвалу сукупного попиту. Позитивний вплив сталого фінансування суспільних потреб в умовах перманентного дефіциту державного бюджету посилюється дією ефекту мультиплікатора, тобто зростання видатків бюджету продукує кількаразове збільшення сукупних витрат, а отже, й обсягу ВВП. Якщо ж підвищення рівня державного боргу, особливо зовнішнього, супроводжується нагромадженням дисбалансів в основних для поступового економічного зростання сферах, то непродумана політика державних запозичень може стати джерелом загострення фіскальних та боргових ризиків і посилення чутливості національної економіки до зовнішніх шоків. Необґрунтоване нарощування прямого і гарантованого державного боргу, вибір неподходящих форм та інструментів фінансування бюджетного дефіциту мають дестабілізуючий вплив

на економіку країни. Відповідно перетворення боргових джерел формування бюджетних ресурсів держави на стимул або тягар для економічного розвитку значною мірою залежить від методів і результатів їхнього регулювання.

Розглянемо генезис державного боргу України, динаміка якого (рис. 6.3) та особливості організаційно-правових засад функціонування боргових джерел формування бюджетних ресурсів держави свідчать про декілька етапів його розвитку.

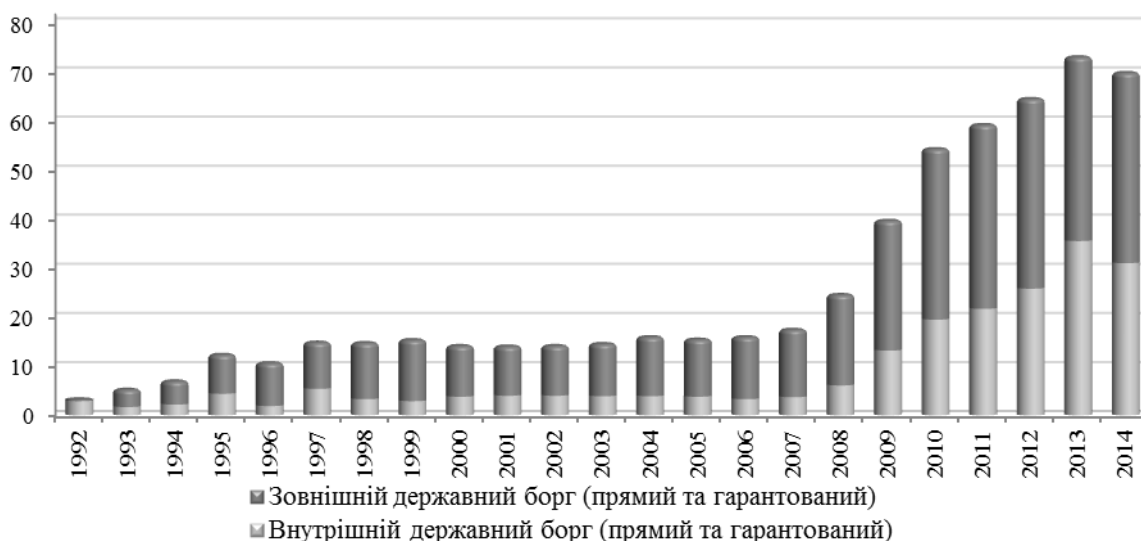


Рис. 6.3. Динаміка внутрішнього та зовнішнього державного боргу України, млрд. дол. США

Джерело: складено автором на основі наукового джерела³⁹⁸.

Перший етап формування державного боргу (1992–1994 рр.) характеризувався хаотичним утворенням зовнішнього боргу шляхом надання урядових гарантій за іноземними кредитами. На внутрішньому ринку основним кредитором був Національний банк України. Головні чинники впливу на зростання обсягів державного боргу – розірвання виробничих зв'язків унаслідок виходу України зі складу Радянського Союзу, введення власної грошової одиниці.

На другому етапі (1995–1996 рр.) вперше прийнято рішення про випуск державних цінних паперів – облігацій внутрішньої державної позики, що дало змогу відмовитися від кредитів Національного банку

³⁹⁸ Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>; Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

України, які фактично були прихованою емісією. Окрім того, набуло розвитку фінансування дефіциту державного бюджету за рахунок казначейських векселів. Усі кошти від розміщення внутрішніх позик використовувалися на погашення дефіциту бюджету і виплати за державним внутрішнім боргом, тобто були вилучені із товарно-грошового обігу. Боргова компонента бюджетних ресурсів держави набула пріоритету як основне джерело покриття бюджетного дефіциту.

Третій етап (1997 – перша половина 1998 р.) характеризувався активним запозиченням на внутрішньому та зовнішньому ринках. Так, впродовж 1997 р. Україною було залучено іноземних позик на загальну суму понад 2 млрд. дол. США. Додаткові боргові ресурси бюджету надійшли в Україну за рахунок випуску ОЗДП. Для спрощення умов виходу на міжнародний ринок капіталу у квітні 1998 р. укладено угоду з американським рейтинговим агентством «Duff & Phelps Credit Rating Co» («DCR»). Значні обсяги залучень від ОВДП у цей період мали переважно короткостроковий характер та здійснювались під високі процентні ставки. Отже, відмінною рисою цього періоду стала тенденція до нарощення кількості аукціонів із розміщення державних облігацій і підвищення вартості залучення позикових коштів.

Четвертий етап (друга половина 1998 – 2000 рр.) означений загостренням кризових явищ в економіці, що спричинили істотне обмеження можливостей здійснення урядових запозичень як із зовнішніх, так і з внутрішніх джерел. Побудова облігаційної піраміди, відсутність виваженої державної боргової політики призвели наприкінці 1998 р. до суттєвого зростання платежів з погашення та обслуговування державного боргу – 71,4% від дохідної частини державного бюджету (11,3% ВВП). Це змусило уряд провести певні операції щодо реструктуризації частини державного боргу України, що було розцінено міжнародними фінансовими колами як суверенний дефолт та відразу знизило кредитний рейтинг нашої держави.

П'ятий етап (2001 – перша половина 2008 р.) відзначався виваженим підходом до формування державного боргу. Цей період характеризувався зменшенням співвідношення обсягів державного боргу та ВВП як за рахунок збільшення темпів зростання економіки, так і за ефективного підходу до проведення боргової політики. Однак з 2006 р. державний борг України почав зростати з акцентом на зовнішні джерела, що призвело до значних валютних ризиків та проблем із обслуговуванням боргу у зв'язку з девальвацією гривні внаслідок поширення кризових явищ у 2008–2009 рр.

Шостий етап (друга половина 2008 – 2009 рр.) був періодом загострення світової фінансової кризи, спадання вітчизняної економіки, зростання дефіциту державного бюджету та погіршення рівня боргової безпеки через стрімке нарощування державного боргу (за рахунок випуску ОВДП для збільшення статутних капіталів банків та поповнення Стабілізаційного фонду; отримання позики Міжнародного валютного фонду; знецінення національної валюти). Загалом упродовж 2008–2009 рр. через зростання потреб держави у боргових ресурсах та через девальвацію національної валюти (з 5,05 грн. за долар США у 2007 р. до 7,79 грн. у 2009 р.) сума державного і гарантованого боргу України в абсолютному виразі зросла більш ніж у 3 рази. Україна опинилася на межі технічного дефолту. Лише завдяки реструктуризації боргів НАК «Нафтогаз України», отриманню дозволу зарахувати частину кредиту МВФ безпосередньо до доходів державного бюджету (що є безпрецедентною практикою) та через невиконання зобов'язань щодо фінансування окремих статей видатків Україні вдалося уникнути визнання своєї неплатоспроможності.

Сьомий етап (2010 р. – теперішній час) характеризується посиленням боргового навантаження на економіку України, що зумовило зниження довго- та короткострокових кредитних рейтингів країни. На період 2012–2013 рр. припав термін погашення значної частини боргу за стабілізаційними кредитами, отриманими від МВФ у 2008–2009 рр., що спродукувало необхідність залучення додаткових боргових бюджетних ресурсів на сплату попередніх боргів. У 2014 р. дестабілізація політичної ситуації, переформатування владних структур, реформування суспільних відносин в Україні, проведення антитерористичної операції у Донецькій та Луганській областях, а також необхідність акумулювання в межах одного бюджетного року видатків державного бюджету на вибори Президента України, Верховної Ради України, на посилене фінансове забезпечення потреб національної оборони держави, на відновлення інфраструктури Сходу країни на тлі падіння темпів економічного зростання, призвели до безпрецедентного підвищення співвідношення сукупного державного боргу щодо ВВП до 70,2%, що є порушенням вимог ст. 18 Бюджетного кодексу України.

Підсумовуючи різноспрямований вплив державних запозичень на економічне зростання України впродовж 1992–2014 рр., доцільно виділити як їхні позитивні аспекти: беземісійне поповнення бюджетних ресурсів держави, нормалізацію грошового обігу в країні, сприяння

зовнішньоекономічній експансії суб'єктів національної економіки, забезпечення потенційних можливостей для економічного розвитку (збільшення зайнятості та доходів суб'єктів господарювання і населення, підвищення податкових надходжень до бюджету); так і негативні: зниження фіскального потенціалу вирішення нагальних проблем системи суспільного відтворення, скорочення інвестиційних можливостей національної економіки (у довгостроковій перспективі – депресивний вплив на зростання ВВП, при високому рівні зовнішнього боргу – загроза залежності стану вітчизняних фінансів від міжнародних).

Основними причинами нагромадження державного боргу в Україні є такі: перманентний дефіцит державного бюджету, незбалансованість торговельного балансу, формування золотовалютних резервів держави і підтримка курсу національної грошової одиниці, прийняття державою фінансових зобов'язань підприємств державної форми власності, невиконання позичальниками зобов'язань перед кредиторами за кредитами під державні гарантії, відсутність виваженої боргової політики держави, надмірні соціальні виплати з бюджету, низький рівень залучення коштів населення у банківську сферу, політична нестабільність, недостатній рівень економічної свідомості.

Надмірний державний борг опосередковано сповільнює економічне зростання країни і перекладає тягар оподаткування на майбутнє, оскільки за наявності початкового боргу його рівень зростає на суму відсоткових виплат. Як вважає Н. Кравчук, у довгостроковому періоді тягар заборгованості погасити дуже складно (практично неможливо)³⁹⁹. Чим довготриваліше країна затягуватиме виплату основного боргу і відсотків за ним, тим важче буде збалансувати бюджет і уникнути боргової кризи в майбутньому.

Н. Чуба щодо цього наголошує, що без виваженої економічної політики уряд формуватиме замкнене коло постійного збільшення дефіциту бюджету та державного боргу, яке набиратиме оберти, доки не буде застосовано певний набір методів управління боргами. Хронічні бюджетні дефіцити зумовлюють «хронічне» їхнє позикове фінансування – застосування методу рефінансування державного боргу. Формується свого роду боргова спіраль, яка перетворює бюджетний дефіцит через обслуговування боргу на причину бюджетного дефіциту: бюджетний дефіцит – державні запозичення – державний борг – платежі за боргом – бюджетний дефіцит (рис. 6.4).

³⁹⁹ Фінанси : підруч. [Текст] / за ред. С. І. Юрія, В. М. Федосова. – К. : Знання, 2008. – С. 234.

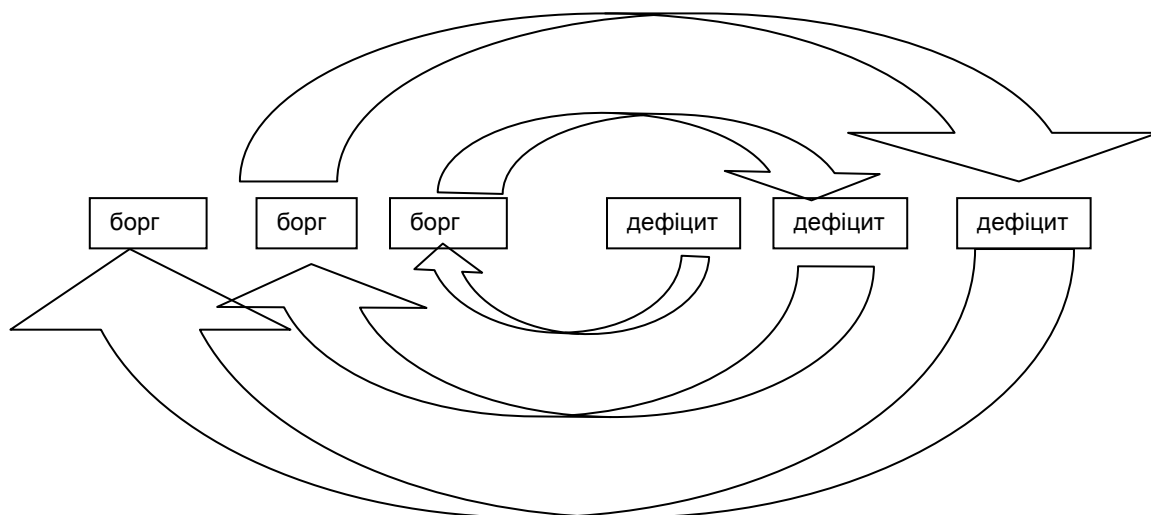


Рис. 6.4. Боргова спіраль

Джерело: складено автором на основі наукового джерела ⁴⁰⁰.

Одним з найбільш інформативних показників, який характеризує вплив позичкових фінансів на зростання національної економіки, є баланс бюджетних ресурсів держави, мобілізованих від державних запозичень, та коштів, витрачених на їхнє погашення. Стрімке зростання негативного сальдо запозичень у 2008–2011 рр. є наслідком поглиблення асиметрій боргової політики України в цей період (рис. 6.5).

Зауважимо, що обсяги погашення державного боргу України перевищували обсяги здійснених державних запозичень лише у 2005 р. У наступних періодах спостерігається протилежна ситуація. Особливо небезпечним для вітчизняної економіки було співвідношення залучених боргових ресурсів до здійснених платежів за державним боргом у 2008–2010 рр.: нові державні запозичення перевищили обсяги погашення у 5,5; 3,9 та 4,7 рази відповідно. Це є наслідком розгортання світової фінансово-економічної кризи, до якої, за висновками ЄБРР, Україна виявилася найбільш вразливою з усіх країн поза Євросоюзом. У 2013–2014 рр. уряд продовжував проводити активну боргову політику: запозичення до державного бюджету перевищили обсяги погашення у 2,0 та 2,7 рази відповідно, причому пік боргового фінансування припадає на 2014 р. – Україна залучила 322,7 млрд. грн. державних запозичень. Отже, тенденція щодо активного нарощування суми державного боргу продовжується.

⁴⁰⁰ Чуба Н. В. Макроекономічний аналіз державного боргу в перехідній економіці України : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.01.01 «Економічна теорія» / Н. В. Чуба. – Львів : Львів. нац. ун-т ім. Івана Франка, 2006. – С. 10.

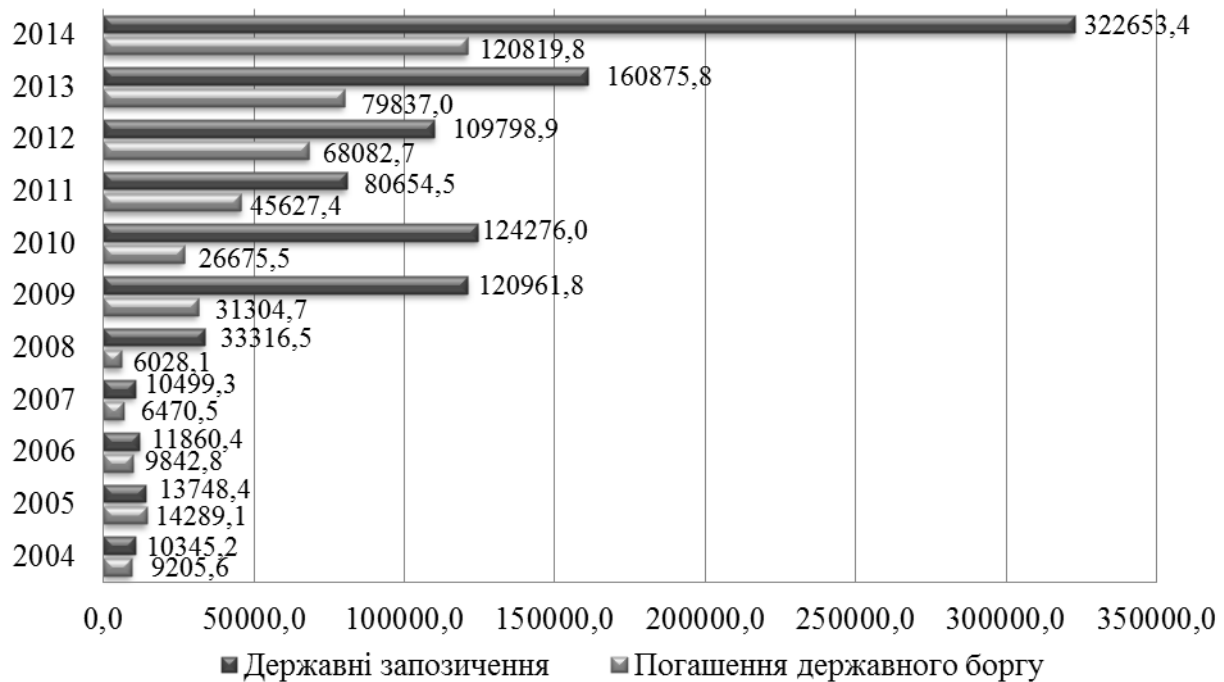


Рис. 6.5. Динаміка абсолютних обсягів державних запозичень та погашення державних боргових зобов'язань, млн. грн.

Джерело: складено автором на основі наукового джерела ⁴⁰¹.

Відволікання значних бюджетних ресурсів держави на виплати за борговими зобов'язаннями свідчить про нераціональну політику запозичень, яка порушує права платників податків на отримання якісних суспільних послуг, зменшує можливості бюджету щодо забезпечення економічного зростання та суспільного добробуту. Розпочавши масштабне залучення до бюджету боргових ресурсів без проведення інституційних заходів структурного характеру, що мали забезпечити основу для здійснення боргових виплат, держава вимушена позичати кошти насамперед для погашення попередніх зобов'язань, відволікаючи при цьому ресурси від вкладень у людський капітал і розвиток економіки. Зменшення реальної величини податкових надходжень до бюджету призводить до пригнічення кінцевого попиту через зменшення обсягів державних закупівель та реальної заробітної плати працівників бюджетних установ, що руйнівню позначається на темпах розвитку національної економіки. Зазначені чинники негативно впливають також на

⁴⁰¹ Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>; Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

рівень продуктивності в бюджетному секторі, знижуючи якість надання державою суспільних послуг.

Загальна динаміка державного та гарантованого державою боргу України впродовж 2004–2014 рр. наведена в табл. 6.9.

Таблиця 6.9

Державний та гарантований державою борг України, млрд. грн.

Показники	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Загальний державний та гарантований борг	85,4	78,1	80,5	88,7	189,4	316,9	432,2	473,1	515,5	584,4	1100,8
Державний борг	67,7	63,1	66,1	71,3	130,7	227,0	323,5	357,3	399,2	480,2	947,0
– внутрішній борг	21,0	19,2	16,6	17,8	44,7	91,1	141,7	161,5	190,3	257,0	461,0
– зовнішній борг	46,7	44,0	49,5	53,5	86,0	135,9	181,8	195,8	208,9	223,2	486,0
Гарантований державою борг	17,7	15,0	14,4	17,5	58,7	89,9	108,8	115,8	116,3	104,1	153,8
– внутрішній борг	0,0	0,0	0,0	1,0	2,0	14,1	13,8	12,2	16,2	27,1	27,9
– зовнішній борг	17,7	15,0	14,4	16,4	56,7	75,8	94,9	103,6	100,1	77,0	125,9

Джерело: складено автором на основі наукового джерела ⁴⁰².

Останніми роками прямий державний борг України невпинно зростає. Так, порівняно з 2004 р., у 2014 р. внутрішній державний борг збільшився у 22,0 рази (з 21,0 до 461,0 млрд. грн.), зовнішній борг – у 10,4 разу (з 46,7 до 486,0 млрд. грн.). Слід зазначити, що найбільш чутливим зовнішній борг України залишається до змін обмінного курсу – реальна девальвація гривні на 30% призводить до зростання відношення зовнішнього боргу до ВВП на 20 в. п. Нагадаємо, що у 2008 р. Україна увійшла у п'ятірку країн світу, валюти яких найбільше постраждали від світової фінансової кризи – девальвація національної валюти Ісландії становила 126,42%; України – 52,48%; Росії – 19,71%; Угорщини – 17,01%; Латвії – 16,67%. Крім того, динаміка зовнішнього державного боргу залежить від величини дефіциту поточного рахунка та рівня його фінансування за рахунок зовнішніх боргових запозичень.

Розміри гарантованого державою боргу збільшилися впродовж 2004–2014 рр. у 8,7 разу (з 17,7 до 153,8 млрд. грн.).

⁴⁰² Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>; Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

Розглянемо структуру державних боргових зобов'язань України відповідно до прямого та гарантованого державою боргу (рис. 6.6).

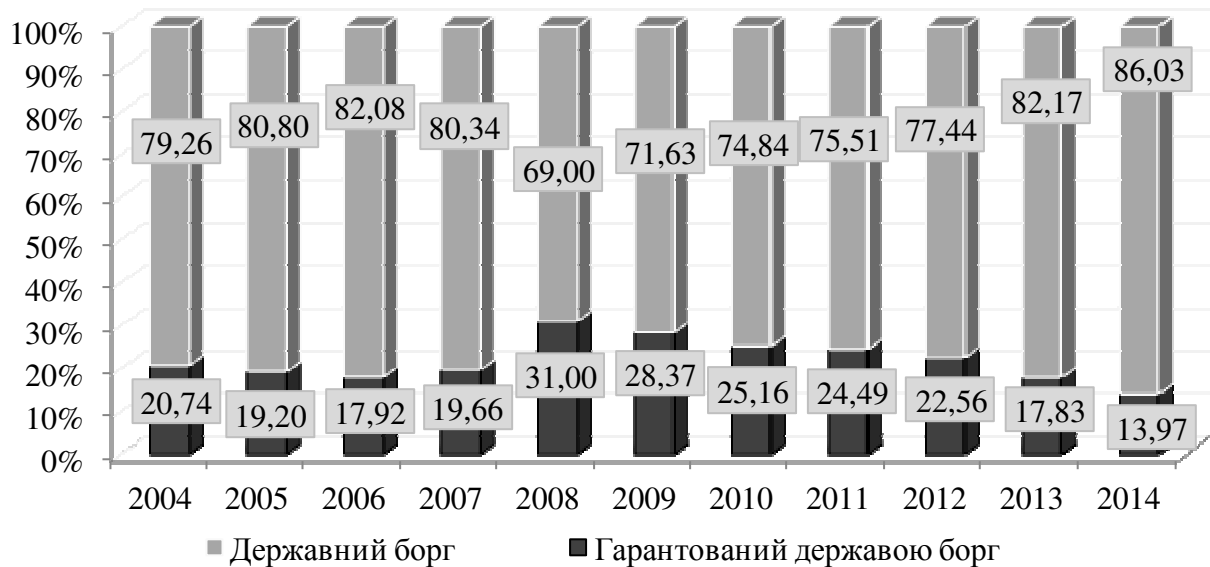


Рис. 6.6. Структура державного та гарантованого державою боргу України, %

Джерело: складено автором на основі наукового джерела ⁴⁰³.

Потужним чинником нарощування державного боргу України стало поширення економічно неефективної практики надання державних гарантій при одержанні кредитів суб'єктами господарювання, під якої спостерігаємо у 2008–2009 рр. У цей період частка гарантованого державою боргу становила 31,00% та 28,37% від сукупних державних боргових зобов'язань відповідно. Такий високий показник пов'язаний з прихованим наданням державних субсидій фактично нерентабельним підприємствам та фінансовою підтримкою окремих підприємств із політичних міркувань. Держава, надаючи гарантії, знімає з суб'єкта господарювання значну частку відповідальності за успішну реалізацію проекту. Це призводить до того, що зменшується отримання позитивного результату від інвестиційних проектів загалом.

У розрахунках основних параметрів боргової експансії держави слід враховувати державні умовні зобов'язання, оскільки певна їхня частка може стати зобов'язаннями прямими. Умовні зобов'язання в державному секторі можуть бути явними або неявними.

⁴⁰³ Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>; Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

Явні умовні зобов'язання – це відкриті юридичні зобов'язання уряду здійснювати платежі тоді, коли відбудеться певна подія. Неявні умовні зобов'язання, з одного боку, офіційно не визнаються доти, поки не відбудеться подія неплатоспроможності. Наприклад, страхування державою банківських вкладів неплатоспроможного комерційного банку є явним умовним зобов'язанням. З іншого боку, якщо певний комерційний банк є надто важливим, аби допустити його неплатоспроможність, і уряд вирішує надати цьому банкові капітал за рахунок державних коштів, це буде прикладом неявного зобов'язання.

Умовність зобов'язань уряду означає, що вимоги кредиторів стають дійсними лише у разі виникнення визначених заздалегідь обставин, як пояснює це Т. Вахненко, зазначаючи, що в економічній теорії феномен масового прийняття урядом зобов'язань приватного сектору економіки має назву «усуспільнення державних боргів»⁴⁰⁴. При цьому ймовірність цього процесу є особливо високою у разі дії зовнішніх шоків і в період економічної рецесії.

Міжнародний досвід засвідчує: гарантії уряду зумовлюють проблеми, пов'язані з тим, що вони не підлягають такій ретельній перевірці щодо доцільності й обґрунтованості обсягу, як інші державні витрати. Рішення про надання державних гарантій не вимагають негайного витрачання бюджетних коштів і не впливають на величину бюджетного дефіциту в період надання гарантії. Бажання обійти обмеження на дефіцит бюджету, політична боротьба за бюджетні ресурси і слабкість традиційної системи обліку спонукають уряд надавати субсидії підприємствам не у грошовій формі, а через прийняття певних ризиків, у тому числі шляхом надання гарантій за кредитами.

Стрімке зростання гарантованого державою боргу та відсутність економічно обґрунтованої структурної політики держави, що має бути базисом процесу надання державних гарантій, знижують ефективність витрачання бюджетних ресурсів та у середньостроковій перспективі можуть призвести до виникнення кризи державної заборгованості.

Значні ризики для фіскальної стійкості держави закладені у превалюванні у структурі державного боргу зовнішніх боргових зобов'язань. З одного боку, залучення боргових ресурсів бюджету із зовнішніх джерел приводить до тимчасової ревальвації національної валюти та зменшення розміру державного боргу відносно ВВП. У короткостроковому періоді через

⁴⁰⁴ Вахненко Т. П. Особливості формування державного боргу та управління його складовими в період фінансової кризи [Текст] / Т. П. Вахненко // Фінанси України. – 2009. – №6. – С. 22.

позитивний вплив ефекту стерилізації на дефіцит бюджету зменшуються видатки на обслуговування боргу. Проте у довгостроковому періоді ефекти стерилізації нівелюються внаслідок зростання зовнішньої вразливості національної фінансової системи – висока частка державного боргу в іноземній валюті продукує надмірні валютні ризики для національної економіки.

Структура сукупного державного боргу України, наведена на рис. 6.7, характеризується переважанням у ній зовнішніх запозичень та засвідчує максимальну акумуляцію зовнішніх позичкових джерел формування бюджетних ресурсів держави у 2006–2007 рр. – 79,38% та 78,81% відповідно (для порівняння: частка зовнішніх запозичень у структурі державного боргу розвинутих країн у середньому становить 25%; країн з ринками, що формуються, – 50%). Зростання частки боргових зобов'язань в іноземній валюті у загальному обсязі державного боргу підвищує ризики збільшення витрат на погашення та обслуговування боргу у разі знецінення національної валюти та знижує кредитний рейтинг країни.

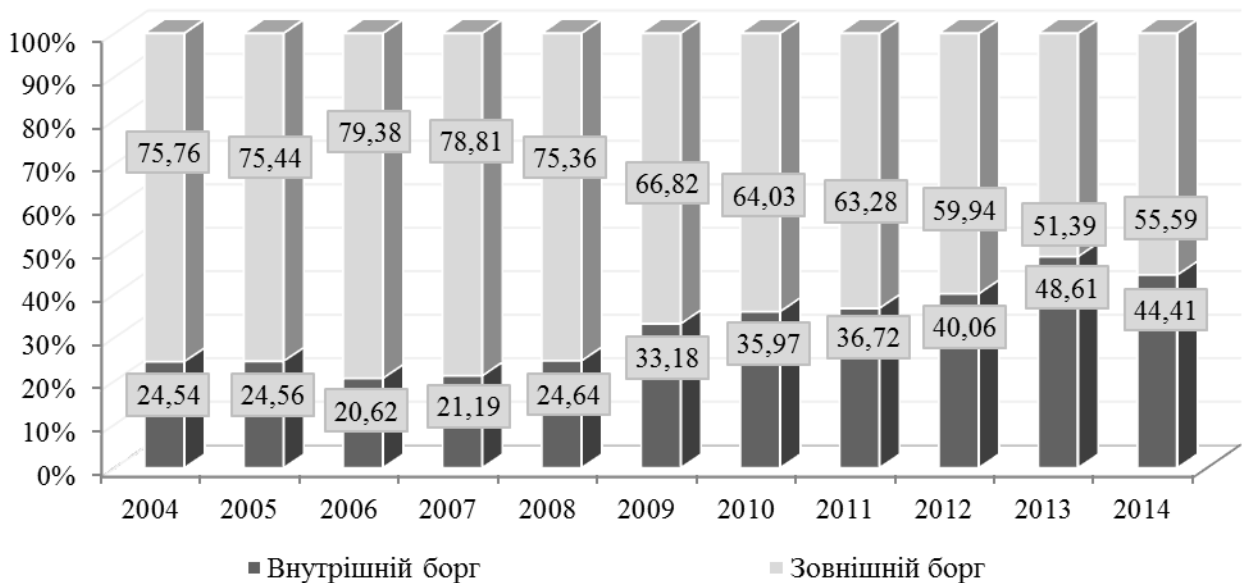


Рис. 6.7. Структура сукупного державного боргу України за ознакою резидентності, %

Джерело: складено автором на основі наукового джерела ⁴⁰⁵.

Однак починаючи з 2008 р., поступово збільшується питома вага внутрішніх боргових зобов'язань України. З урахуванням поширеної у

⁴⁰⁵ Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>; Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.

світовій фінансовій науці думки, що внутрішній борг не є додатковим тягарем для майбутніх поколінь («...коли борг виплачується, відбувається перерозподіл ресурсів від однієї групи громадян (тих, які не мають облігацій) до іншої (власників облігацій)»⁴⁰⁶), вважаємо це позитивною тенденцією.

Зауважимо, що при використанні боргових джерел формування бюджетних ресурсів держави необхідно враховувати всі можливі наслідки. Так, фінансування дефіциту державного бюджету переважно за рахунок внутрішніх запозичень в умовах обмеженого внутрішнього ринку капіталу та нерозвиненості ринкових інститутів може привести до зростання конкуренції за вільні фінансові ресурси та підвищення ставок дохідності, що обмежить доступ суб'єктів господарювання до позичкових ресурсів і знизить темпи економічного зростання країни. Переважна орієнтація на зовнішні джерела відповідно підвищує залежність національної економіки від ситуації на міжнародних ринках капіталу та ставить під загрозу обслуговування зовнішніх боргових зобов'язань у разі обмеження доступу до іноземних ресурсів.

Розмір державного боргу України не є надто загрозливим для економіки, як вважає А. Мних. Проте науковець наголошує, що найбільшою проблемою на сьогодні залишається невдалий графік погашення. «Непослідовна політика запозичень у 1997–1999 рр. і особливо у 2008–2009 рр. призвела до нерівномірного розподілу боргового навантаження у часовій перспективі. Ситуативний підхід до формування строкової структури боргу і дискретність запозичень на різних умовах призводить до «пікових» перевантажень платежів, які, в свою чергу, провокують боргову кризу»⁴⁰⁷.

Зростання обсягів державного боргу України спродукувало значне збільшення витрат на його погашення та обслуговування (рис. 6.8).

Загалом за період 2004–2014 рр. платежі за державним боргом України збільшилися на 156,5 млрд. грн. (або у 13,7 разу), у т. ч. платежі з погашення боргу – на 111,6 млрд. грн. (або у 13,1 разу), видатки на обслуговування боргу – на 44,9 млрд. грн. (або у 15,5 разу).

⁴⁰⁶ Пасічник Ю. В. Методологічні підходи західної фінансової науки до проблем державного боргу / Ю. В. Пасічник // Фінанси України. – 2006. – № 4. – С. 90.

⁴⁰⁷ Мних А. М. Механізм оцінки боргового тягаря в Україні як спосіб підвищення ефективності державних запозичень [Текст] / А. М. Мних // Економіка. Фінанси. Право. – 2010. – № 1. – С. 14.

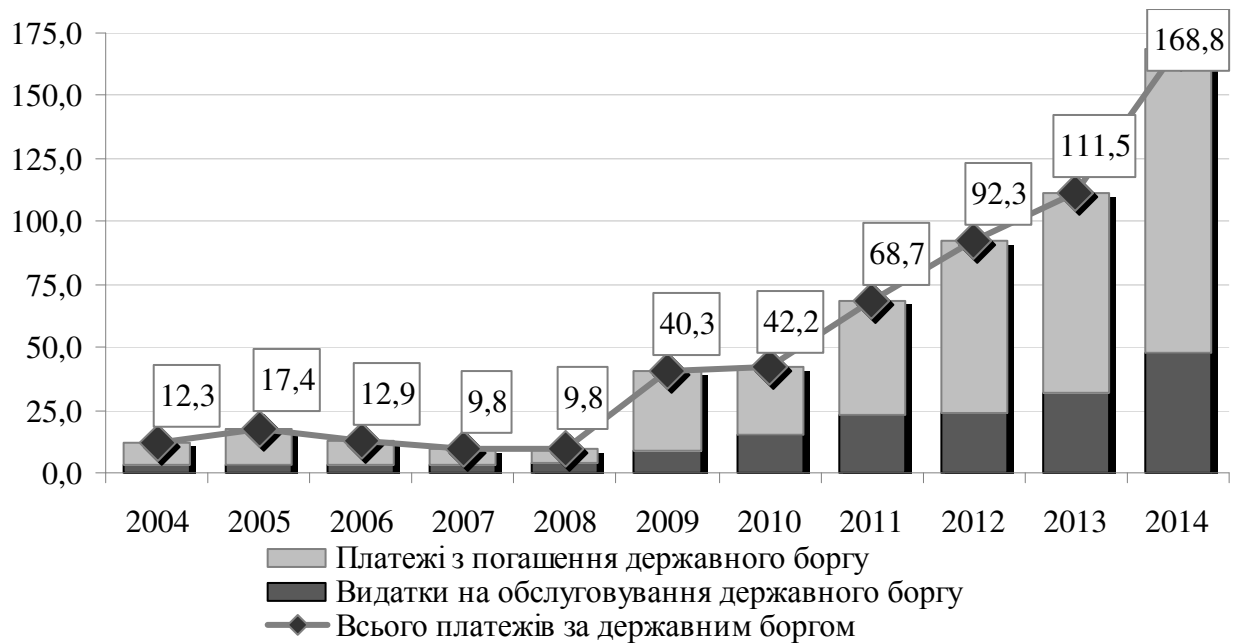


Рис. 6.8. Платежі за державним боргом України, млрд. грн.

Джерело: складено автором на основі наукового джерела ⁴⁰⁸.

Формуючи систему державних запозичень, уряд намагався отримати альтернативне інфляційному джерело покриття дефіциту бюджету, натомість неефективна боргова політика негативно вплинула на макроекономічні показники, а державний борг став безпосереднім джерелом макрофінансових ризиків та дисбалансів державних фінансів. До того ж державні запозичення в Україні здійснюються переважно з метою повернення боргу та відсотків за позиками. За таких умов держава вимушена збільшувати свої бюджетні ресурси або шляхом посилення податкового навантаження, що підриває стимули до економічної активності та сприяє розширенню тіньового сектору, або за рахунок залучення додаткових державних запозичень. В іншому разі зменшення фінансування видатків бюджету підвищить соціальну напругу в суспільстві та загострить економічні проблеми.

Слід зазначити, що у ст. 2 Бюджетного кодексу України розмежовано поняття «видатки бюджету» та «витрати бюджету» через розкриття їхньої концептуальної сутності та змістового навантаження. Зокрема, визначено, що:

– «видатки бюджету – кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом. До видатків бюджету не належать: погашення боргу...»;

⁴⁰⁸ Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>; Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

– «витрати бюджету – видатки бюджету, надання кредитів з бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів»⁴⁰⁹.

У цій самій статті Бюджетного кодексу України визначено також наступне:

– «погашення державного боргу – це операції з повернення позичальником кредитів (позик) відповідно до умов кредитних договорів та/або випуску боргових цінних паперів»;

– «обслуговування державного боргу – це операції щодо здійснення плати за користування кредитом (позикою), сплати комісій, штрафів та інших платежів, пов'язаних з управлінням державним боргом. До таких операцій не належить погашення державного боргу»⁴¹⁰.

Таким чином, видатки на обслуговування державного боргу є складовою видаткової частини державного бюджету. Натомість витрати на погашення боргу належать до складу фінансування бюджету, а отже, не враховуються при визначенні величини бюджетного дефіциту.

Розглянемо питому вагу видатків на обслуговування державного боргу у сукупних видатках Державного бюджету України (рис. 6.9).

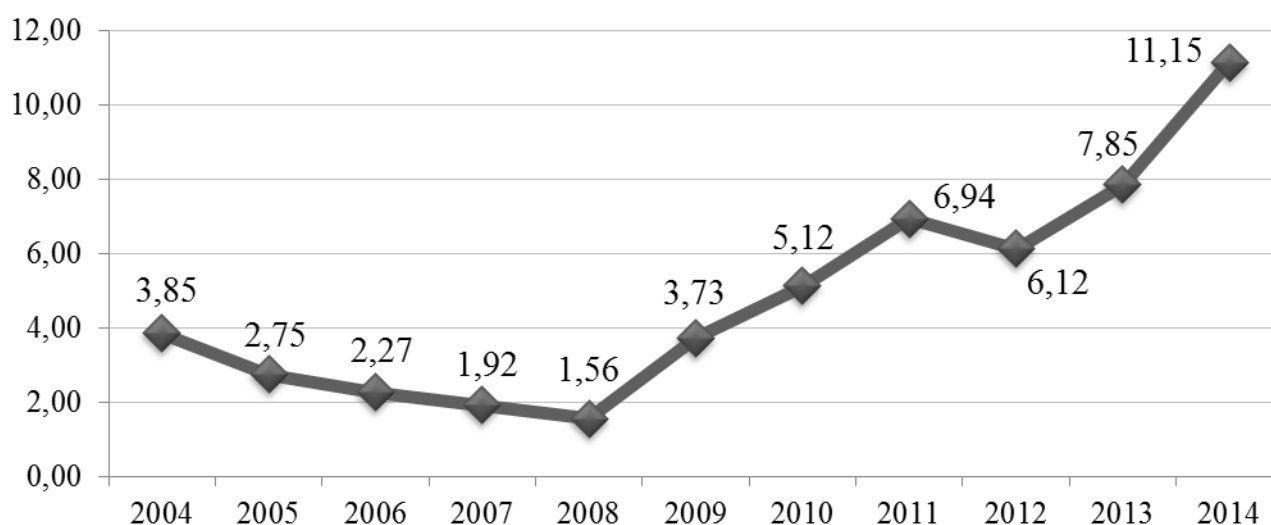


Рис. 6.9. Питома вага видатків на обслуговування державного боргу у видатках Державного бюджету України, %

Джерело: складено автором на основі наукового джерела⁴¹¹.

⁴⁰⁹ Бюджетний кодекс України № 2456-VI від 08.07.2010 р. [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>.

⁴¹⁰ Там само.

⁴¹¹ Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>; Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

На підставі розрахованих показників простежуємо тенденцію щодо стрімкого нарощування у 2009–2014 рр. частки зазначених видатків у структурі видаткової частини Державного бюджету України до критичної позначки 11,15% у 2014 р.

Розглянемо структуру витрат на погашення та обслуговування державних боргових зобов'язань України у табл. 6.10.

Таблиця 6.10

Структура платежів за державним боргом України, %

Показники	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Обслуговування боргу, всього	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100
– обслуговування внутрішнього боргу	32,01	31,26	28,77	22,19	22,71	51,55	70,04	67,03	71,35	68,93	68,01
– обслуговування зовнішнього боргу	67,99	68,74	71,23	77,81	77,29	48,45	29,96	32,97	28,65	31,07	31,99
Погашення боргу, всього	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100
– погашення внутрішнього боргу	39,75	58,37	42,24	36,58	60,71	57,26	73,81	70,31	55,74	52,45	56,32
– погашення зовнішнього боргу	60,25	41,63	57,76	63,42	39,29	42,74	26,19	29,69	44,26	47,55	43,68

Джерело: складено автором на основі наукового джерела ⁴¹².

Дані табл. 6.10 засвідчують домінування у 2004–2008 рр. видатків на обслуговування зовнішнього державного боргу. Проте, починаючи з 2009 р., зростає частка платежів з обслуговування внутрішніх боргових зобов'язань держави. У структурі боргових виплат за основною сумою боргу питома вага платежів щодо погашення внутрішнього боргу превалює, починаючи з 2008 р.

Інформативним у цьому контексті є той факт, що домінуючою у структурі державного боргу України в 2009–2014 рр. залишалася його зовнішня компонента (див. рис. 6.7). Отже, превалювання впродовж року витрат на погашення та обслуговування внутрішнього державного боргу на тлі домінування на кінець звітної періоду зовнішніх боргових зобов'язань держави засвідчує наявність асиметрій боргового портфеля

⁴¹² Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>; Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

України з акцентом на внутрішні короткострокові джерела позикової складової формування бюджетних ресурсів держави з високою вартістю, спродукованою низькою ліквідністю державних цінних паперів.

Для оцінювання впливу боргового навантаження (debt burden) на економіку використовують різні індикатори. Одним із найпоширеніших є показник співвідношення державного боргу до ВВП (рис. 6.10).

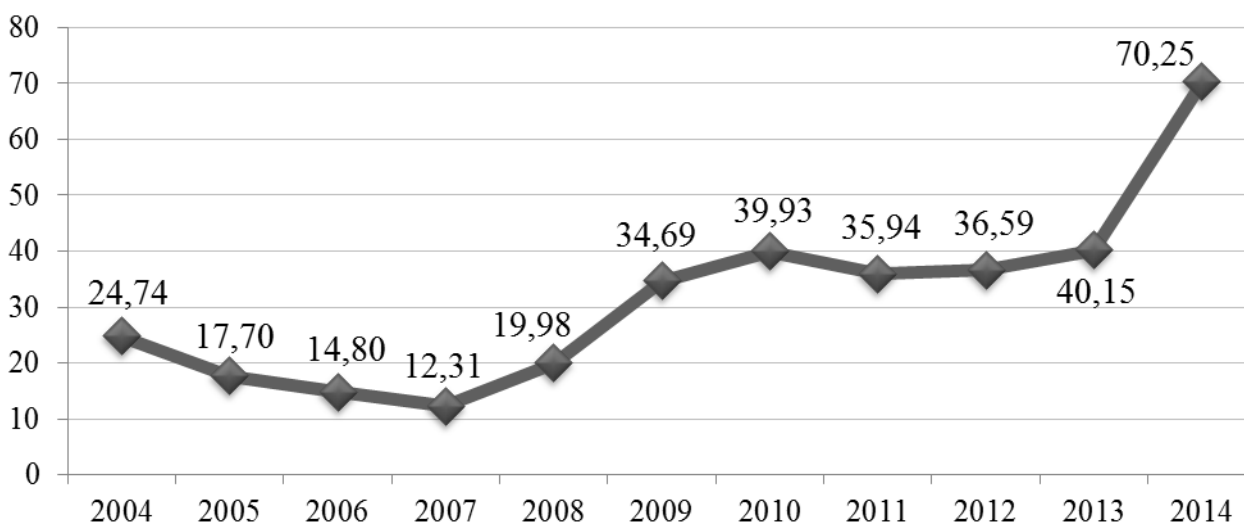


Рис. 6.10. Відношення державного та гарантованого державою боргу України до ВВП (на кінець відповідних років), %

Джерело: складено автором на основі наукового джерела ⁴¹³.

Як засвідчують дані рис. 6.10, у період 2004 – 2007 рр. простежується чітка тенденція щодо поступового зниження зазначеного показника до 12,31% ВВП. Світова фінансово-економічна криза суттєво відобразилася на результатах боргової політики України. У 2008–2009 рр. спостерігаємо тенденцію до поступового збільшення показника співвідношення державного боргу України до ВВП: у 2008 р. – до 19,98%; у 2009 р. – до 34,69%. Така ситуація спричинена, з одного боку, стрімким нарощуванням обсягів державного боргу, а з іншого – зниженням темпів промислового виробництва в Україні. Зауважимо, що зменшення ВВП у 2009 р. було безпрецедентним – (–15,1%). Приріст прямих іноземних інвестицій в Україну у 2009 р. зменшився на 27,4% порівняно з 2008 р. – до 4,4 млрд. дол. США, що свідчить про втрату довіри іноземних інвесторів до нашої держави та відсутність прогресу щодо поліпшення інвестиційного клімату.

⁴¹³ Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс] // Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>; Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>; Офіційний сайт Державного комітету статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.

Подальше нарощування обсягів державних запозичень призвело до зростання показника співвідношення державного боргу до ВВП у 2013 р. до 40,15%. Причому зменшення цього показника у 2011–2012 рр. зумовлено, в першу чергу, не проведенням зваженої боргової політики, а ненаданням МВФ чергових траншей кредиту у розмірі майже 1,5 млрд. дол. США кожен у рамках програми «Stand-by» внаслідок порушення Україною взаємопогоджених термінів проведення пенсійної реформи і підвищення тарифів на газ для населення. Складна політична та економічна ситуація 2014 р., значна девальвація національної валюти зумовили зростання показника співвідношення державного боргу до ВВП до безпрецедентного рівня – 70,25%.

Важливо зазначити, що згідно з результатами досліджень МВФ, за останні 30 років 35% дефолтів було оголошено країнами, рівень державного боргу яких перевищував 40% ВВП, а 55% дефолтів відбулись у країнах з рівнем державного боргу до 60% ВВП. Середнє значення державного боргу у році оголошення дефолту становило 50% ВВП⁴¹⁴.

Зауважимо, що відповідно до Маастрихтського договору, яким встановлено два основні критерії щодо державних фінансів: державний борг не має перевищувати 60% ВВП, а бюджетний дефіцит – 3% ВВП⁴¹⁵, європейські країни розробили програми з фіскальної консолідації, центральним завданням яких було досягнення встановлених обсягів боргу і дефіциту. У 1997 р. країни ЄС ухвалили Пакт про стабільність і зростання, згідно з яким бюджет має бути збалансованим протягом економічного циклу, а підвищення рівня державного боргу потрібно нівелювати заходами уряду щодо формування бюджетного надлишку. При цьому допускається дефіцит бюджету в результаті дії вбудованих автоматичних стабілізаторів, але у розмірі не більш ніж 3% ВВП.

У п. 2 ст. 18 Бюджетного кодексу України також встановлено, що загальний обсяг державного та гарантованого державою боргу на кінець бюджетного періоду не може перевищувати 60% від річного номінального обсягу валового внутрішнього продукту. У разі очікуваного перевищення цієї граничної величини Кабінет Міністрів України звертається до Верховної Ради України за дозволом на тимчасове перевищення такої граничної величини та подає для схвалення план заходів із

⁴¹⁴ Вахненко Т. Граничний розмір державного боргу України [Текст] / Т. Вахненко // Банківська справа. – 2004. – №4. – С. 34.

⁴¹⁵ Маастрихтские критерии / Официальный сайт «Свободной энциклопедии «Википедия» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ru.wikipedia.org/wiki/>.

приведення загального обсягу державного боргу та гарантованого державою боргу у відповідність до встановлених вимог⁴¹⁶.

При цьому при ухваленні Бюджетного кодексу України жодних обґрунтувань такої межі боргового навантаження на вітчизняну економіку наведено не було. На нашу думку, при встановленні граничної величини державного боргу доцільно відокремлювати держави із розвинутими внутрішніми фінансовими ринками та високими кредитними рейтингами на міжнародних ринках та країни, які не мають таких переваг.

Граничним рівнем державного боргу для економік, які розвиваються, «Financial Times» вважає 35%⁴¹⁷. Т. Вахненко дотримується аналогічної думки, обґрунтовуючи на основі аналізу з використанням економіко-математичних методів висновки, що в Україні гранично допустимим рівнем боргових зобов'язань уряду є 35% ВВП⁴¹⁸.

Крім того, фахівцями МВФ встановлено, що для країн із низьким і середнім рівнем доходів своєрідною «точкою відсікання» (що відповідає середньому рівню боргового навантаження на рік, який передував року виникнення боргової кризи) є рівень 43% ВВП⁴¹⁹. Отже, потужне зростання державного боргу, зумовлене надмірним нарощуванням внутрішніх державних запозичень, залученням у значних обсягах міжнародних кредитів, неконтрольованим наданням державних гарантій і трансформацією умовних зобов'язань уряду в прямий державний борг, може спровокувати боргову кризу в Україні у найближчий період.

Іншими індикаторами, які характеризують рівень боргового тягаря на громадян країни, є такі показники: а) державного боргу на душу населення; б) зовнішнього державного боргу на душу населення (табл. 6.11). Зауважимо, що в цьому розрахунку враховано тільки прямий державний борг без урахування державних гарантійних зобов'язань.

Як підтверджують дані табл. 6.11, починаючи з 2006 р., державний борг на душу населення стрімко зростав, збільшившись у 2014 р. у 15,4 разу порівняно з 2004 р. – до 22,1 тис. грн.

⁴¹⁶ Бюджетний кодекс України № 2456-VI від 08.07.2010 р. [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>.

⁴¹⁷ Cadman E., Comparing the burden of public debt [Електронний ресурс] / E. Cadman, S. Bernard // Financial Times. – Режим доступу : <http://www.ft.com/cms/s/0/bc1fb5f0-e057-11df-99a3-00144feabdc0,s01=1.html>.

⁴¹⁸ Вахненко Т. Граничний розмір державного боргу України [Текст] / Т. Вахненко // Банківська справа. – 2004. – №4. – С.45.

⁴¹⁹ World Economic Outlook Database, October 2010. – International Monetary Fund [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.imf.org>.

Таблиця 6.11

Державний борг на душу населення (на кінець року)

Рік	Чисельність населення, тис. осіб	Державний борг, млн. грн.	Державний борг на душу населення, грн.	Зовнішній державний борг, млн. дол.	Державний борг на душу населення, дол.
2004	47 280,8	67 682,3	1 431,5	8 807,8	186,29
2005	46 929,5	63 144,6	1 345,5	8 704,2	185,47
2006	46 646,0	66 113,8	1 417,4	9 803,2	210,16
2007	46 372,7	71 294,3	1 537,4	10 591,7	228,40
2008	46 143,7	130 689,6	2 832,2	11 171,8	242,11
2009	45 962,9	226 996,3	4 938,7	17 022,7	370,36
2010	45 778,5	323 475,2	7 066,1	22 836,0	498,84
2011	45 633,6	357 273,4	7 829,2	24 507,1	537,04
2012	45 553,0	399 218,2	8 763,8	26 137,7	573,79
2013	45 426,2	480 218,6	10 571,4	27 901,4	614,2
2014	42 929,3*	947 030,5	22 060,2	30 809,1	717,7

*Примітка. Без урахування тимчасово окупованої території АРК і м. Севастополя.

Джерело: складено автором на основі наукового джерела ⁴²⁰.

Зовнішній державний борг на душу населення впродовж 2006–2014 рр. стабільно перевищував встановлений критичний рівень (200 дол. на особу). У 2014 р. його значення становило 717,7 дол., тобто було у 3,6 разу вищим за показник критичної межі.

Важливими показниками боргової безпеки держави є також співвідношення державного боргу та державного зовнішнього боргу до річного експорту товарів і послуг, що характеризують спроможність країни покрити власну заборгованість валютними доходами від експорту (табл. 6.12). Зауважимо, що в такому розрахунку враховано тільки прямий державний борг без урахування державних гарантійних зобов'язань.

Впродовж 2004–2008 рр. показник співвідношення державного боргу до експорту поступово зменшувався – з 33,68% до 21,63%. Ситуація істотно змінилася у 2009 р. – зазначений показник збільшився до 57,61%. Водночас

⁴²⁰ Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>; Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>; Офіційний сайт Державного комітету статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.

максимуму показник співвідношення державного боргу України до експорту товарів і послуг досягнув у 2014 р. – 91,90%. Аналогічна тенденція спостерігається і щодо зовнішнього боргу, максимальний показник співвідношення якого до експорту товарів і послуг також припадає на 2014 р. – 47,09%, що водночас значно менше за критичний рівень (70%).

Таблиця 6.12

Співвідношення обсягу державного боргу до обсягу експорту, %

Показники	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Державний борг, млрд. дол.	12,8	12,5	13,1	14,1	17,0	28,4	40,6	44,7	49,9	60,1	60,1
Експорт товарів і послуг, млрд. дол.	38,0	40,4	45,9	58,3	78,7	49,3	63,2	82,2	82,4	78,1	65,4*
Співвідношення державного боргу до експорту, %	33,68	30,94	28,54	24,19	21,60	57,61	64,24	54,38	60,56	76,95	91,90
Зовнішній борг, млрд. дол.	8,8	8,7	9,8	10,6	11,2	17,0	22,8	24,5	26,1	27,9	30,8
Співвідношення зовнішнього боргу до експорту, %	23,16	21,53	21,35	18,18	14,23	34,48	36,08	29,81	31,67	35,72	47,09

*Примітка. Без урахування тимчасово окупованої території АРК і м. Севастополя.

Джерело: складено автором на основі наукового джерела ⁴²¹.

Зазначимо, що наведені показники не повною мірою характеризують рівень боргового навантаження на економіку країни та його вплив на забезпечення суспільного відтворення. Питання впливу боргових інструментів на стимулювання економічного зростання, на нашу думку, доцільно розглядати з позиції здатності країни погасити власні зобов'язання, що виявляється у фіскальному потенціалі держави. Так, боргові платежі держави знеохочують надходження майбутніх внутрішніх та іноземних інвестицій, негативно впливаючи на економічне зростання, а потенційних інвесторів непокоїть зростання боргу, що спричинює підвищення рівня оподаткування для його погашення й обслуговування.

Крім того, стрімке збільшення державного боргу також спричинює ризики гіперінфляції, дефолту уряду, дестабілізації платіжного балансу та збереження постійно високих відсоткових ставок – невід'ємних

⁴²¹ Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>; Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>; Офіційний сайт Державного комітету статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.

атрибутів значних бюджетних дефіцитів, які створюватимуть перешкоди для відновлення інвестиційного процесу і переходу національної економіки на траєкторію стійкого зростання. За більш сприятливих обставин, погашення державної заборгованості потребуватиме підвищення рівня податкового навантаження або зменшення державних видатків, що негативно впливатиме на темпи економічного зростання у середньостроковому періоді.

Роль державного боргу в Україні суттєво відрізняється від його значення у країнах з розвинутою економікою. Боргові бюджетні ресурси у вітчизняному фіскальному просторі використовуються неефективно та нераціонально, призводячи до істотних дисбалансів у системі державних фінансів. Масове залучення державних позик, параметри яких не відповідали критеріям і принципам, напрацьованим фінансовою наукою та світовим досвідом, спричинило багатовекторний негативний вплив на економічні процеси.

Особливо небезпечною тенденцією є спрямування боргових бюджетних ресурсів переважно на фінансування поточних видатків, що взагалі неприпустимо. Витрачаючи запозичені кошти на поточне споживання, уряд не лише не отримує доходу від експлуатації такого ресурсу, що має покривати вартість обслуговування, а й витрачає сам ресурс, залишаючи непокритими боргові зобов'язання. Така політика є прямим перекладанням поточних фінансових зобов'язань держави на бюджети майбутніх періодів, що продукує значні ризики для динаміки соціально-економічного розвитку. Ці бюджетні ресурси більш ефективно варто було б використати для стимулювання економічного зростання та фінансування капітальних видатків бюджету. При цьому в подальшому обсяг коштів, який надаватиметься з бюджету на обслуговування боргів попередніх періодів, зростатиме, що додатково зменшуватиме обсяг бюджетних ресурсів держави, спрямованих на вирішення завдань суспільного відтворення. Така ситуація склалася тому, що складові фіскальної, монетарної та зовнішньоекономічної політики, які формували параметри боргової державної політики, впродовж останнього періоду визначалися без належного теоретичного обґрунтування, системного аналізу впливу державних внутрішніх і зовнішніх запозичень на національну економіку, врахування бюджетних можливостей для боргових розрахунків. Як підсумок, державний борг України досяг критичного розміру і став не лише основним тягарем для державного бюджету, а й одним з головних чинників економічної нестабільності та поглиблення дисбалансів у сфері державних фінансів.

Превалювання позитивних або негативних аспектів впливу боргових джерел формування бюджетних ресурсів держави на національну економіку визначається, перш за все, ефективністю боргової стратегії держави, при розробці якої, крім аналітичного інструментарію та практичних напрацювань, мають бути враховані теоретичні постулати і наукові досягнення світової фінансової думки.

Отже, необхідним нині є формування принципово нової фінансово-економічної концепції розвитку України з метою посилення її боргової безпеки, основою якої має бути виконання таких основних завдань:

- оптимізація структури державного боргу за валютами і відсотковими ставками, що дасть змогу мінімізувати відповідні ризики;
- запобігання виникненню пікових навантажень на державний бюджет, які є наслідком акумуляції платежів за державним боргом в одному бюджетному періоді;
- мінімізація ризиків, пов'язаних із рефінансуванням та дотриманням середньозваженого терміну до погашення боргових зобов'язань держави;
- підвищення рівня ліквідності державних боргових цінних паперів, що дасть змогу збільшити попит на них з боку інвесторів.

6.3. Інститути місцевих запозичень у забезпеченні регіонального розвитку в Україні

Відповідно до Бюджетного кодексу України № 2456-VI від 08.07.2010 р.⁴²² місцеве запозичення – це операції з отримання до міського бюджету кредитів (позик) на умовах повернення, платності та строковості з метою фінансування міського бюджету. Згідно з Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку здійснення місцевих запозичень» № 110 від 16.02.2011 р. запозичення може здійснюватися у формі⁴²³:

- укладення договорів позики (кредитних договорів);
- випуску облігацій місцевих позик.

При цьому рішення міської ради про здійснення запозичення має містити відомості про⁴²⁴:

- мету запозичення;

⁴²² Бюджетний кодекс України № 2456-VI від 08.07.2010 р. (редакція від 26.10.2014) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

⁴²³ Про затвердження Порядку здійснення місцевих запозичень : Постанова Кабінету Міністрів України № 110 від 16.02.2011 р. (редакція від 27.07.2012 р.) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/110-2011-%D0%BF>.

⁴²⁴ Там само.

– форму здійснення запозичення;
 – істотні умови запозичення – вид, розмір, валюта, термін, відсотки за користування запозиченням та терміни їхньої сплати, а також розмір основної суми боргу.

Етапи становлення інституту місцевих запозичень представлено в табл. 6.13.

Таблиця 6.13

Етапи становлення інституту місцевих запозичень в Україні

Періодизація	Назва та особливості етапу
1	2
I етап (VII ст. – початок XIX ст.)	Етап зародження уявлення про місцеві запозичення та їхнє становлення (випуск облігаційних позик на місцевому рівні).
II етап (друга половина XIX ст. – початок XX ст.)	Період розквіту інституту місцевих запозичень або дореволюційний етап здійснення запозичень до місцевих бюджетів (основними формами муніципального кредиту були позики в кредитних установах та облігаційні позики (міські й земські облігації)).
III етап (1917–1991 рр.)	Період занепаду здійснення місцевих запозичень або радянський період (з приходом радянської влади практика запозичень органами місцевого самоврядування припинилася; облігаційні позики не випускалися).
IV етап (з 1991 р. по сьогодні)	Період, що формується в умовах незалежної України та в межах якого фактично заново відбувається становлення інституту місцевих запозичень.
1995–1997 рр.	Ухвалення Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» № 280/97-ВР від 21.05.1997 р. (вперше в незалежній Україні було передбачено можливість формування доходів бюджету розвитку за рахунок коштів, залучених від розміщення місцевих позик; рада або за її рішенням інші органи місцевого самоврядування відповідно до законодавства можуть випускати місцеві позики, лотереї та цінні папери, отримувати позички з інших бюджетів на покриття тимчасових касових розривів з їхнім погашенням до кінця бюджетного року, а також отримувати кредити у банківських установах) ⁴²⁵ ; прийняття Рішення Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку «Про затвердження Положення про порядок випуску та обігу облігацій місцевої позики» № 48 від 13.10.1997 р. (визначено, що облігація місцевої позики – це цінний папір, що засвідчує внесення її власником грошових коштів і підтверджує зобов'язання відшкодувати йому номінальну вартість цього цінного папера в передбаченій умови випуску термін з виплатою фіксованого процента; рішення про випуск облігацій місцевої позики приймається сільською, селищною, міською, районною, обласною, міст Києва та Севастополя радами) ⁴²⁶ .

⁴²⁵ Про місцеве самоврядування в Україні : Закон України № 280/97-ВР від 21.05.1997 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80/ed19970521>.

⁴²⁶ Про затвердження Положення про порядок випуску та обігу облігацій місцевої позики : Рішення Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку № 48 від 13.10.1997 р. (втратило чинність) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?code=v0048312-97>.

Продовження табл. 6.13

1	2
1998–2001 рр.	Спад активності вітчизняного ринку місцевих запозичень (причина – оголошення дефолту за випущеними в м. Одеса облігаціями; протягом 1998–2002 рр. було зареєстровано лише одну емісію облігацій внутрішньої місцевої позики, м. Бровари Київської області).
2001 р. – по теперішній час	Новий етап розвитку запозичень до місцевих бюджетів, пов'язаний із прийняттям Бюджетного кодексу України № 2542-III від 21.06.2001 р. ⁴²⁷ (діяв до 01.01.2011 р.); інституційне забезпечення місцевих запозичень на даний час становлять: – Бюджетний кодекс України № 2456-VI від 08.07.2010 р. ⁴²⁸ ; – Закон України «Про цінні папери та фондовий ринок» № 3480-IV від 23.02.2006 р. ⁴²⁹ ; – Закон України «Про державне регулювання ринку цінних паперів в Україні» № 448/96-ВР від 30.10.1996 р. ⁴³⁰ ; – Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку здійснення місцевих запозичень» № 110 від 16.02.2011 р. ⁴³¹ ; – Рішення Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку «Про затвердження Положення про порядок здійснення емісії облігацій внутрішніх місцевих позик та їх обігу» № 578 від 29.04.2014 р. ⁴³² .

Джерело: складено автором на основі наукового джерела⁴³³.

Детальніше дослідимо сучасний етап становлення та розвитку місцевих запозичень, починаючи з 1991 р. Стрімкий розвиток муніципальних позик припадає на 1995–1997 рр. (табл. 6.14).

⁴²⁷ Бюджетний кодекс України № 2542-II від 21.06.2001 р. (втратив чинність) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2542-14>.

⁴²⁸ Бюджетний кодекс України № 2456-VI від 08.07.2010 р. (редакція від 26.10.2014 р.) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

⁴²⁹ Про цінні папери та фондовий ринок : Закон України № 3480-IV від 23.02.2006 р. (редакція від 06.11.2014 р.) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3480-15>.

⁴³⁰ Про державне регулювання ринку цінних паперів в Україні : Закон України № 448/96-ВР від 30.10.1996 р. (редакція від 26.10.2014 р.) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/448/96-%D0%B2%D1%80>.

⁴³¹ Про затвердження Порядку здійснення місцевих запозичень : Постанова Кабінету Міністрів України № 110 від 16.02.2011 р. (редакція від 27.07.2012 р.) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/110-2011-%D0%BF>.

⁴³² Про затвердження Положення про порядок здійснення емісії облігацій внутрішніх місцевих позик та їх обігу : Рішення Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку № 578 від 29.04.2014 р. (редакція від 07.11.2014 р.) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0570-14>.

⁴³³ Духовна О. Історичні етапи становлення інституту місцевих запозичень в Україні [Текст] / О. Духовна // Вісник Київського національного університету ім. Тараса Шевченка. – 2011. – № 87. – С. 100–103. – (Серія : Юридичні науки).

Таблиця 6.14

**Характеристика основних запозичень,
здійснених місцевими органами влади України у 1995–1998 рр.⁴³⁴**

Регіон або місто	Дата	Сума запозичення, млн. грн.	Мета запозичення
Черкаси	Лютий 1995 р.	0,58	Будівництво житла
Київ	Липень 1995 р.	51,30	Будівництво житла
Дніпропетровська область	Липень 1995 р.	21,00	Будівництво житла, придбання медпрепаратів
Комсомольськ (Полтавська область)	Грудень 1995 р.	0,05	Будівництво житла
Усього за 1995 р.	4 проекти	72,93	Переважно будівництво житла
Донецьк	Квітень 1996 р.	2,00	Будівництво житла
Дніпропетровськ	Квітень 1996 р.	35,00	Покриття дефіциту бюджету
Львів	Травень 1996 р.	2,00	Будівництво житла
АР Крим	Серпень 1996 р.	120,00	Фінансування бюджетних витрат
Харків	Серпень 1996 р.	1,50	Будівництво житла
Полтавська область	Грудень 1996 р.	0,87	Будівництво житла
Усього за 1996 р.	6 проектів	161,37	Переважно фінансування дефіциту бюджету
Севастополь	Квітень 1997 р.	7,50	Придбання громадського транспорту
Харків	Квітень 1997 р.	2,70	Муніципальні програми та розвиток енергетичного комплексу
Одеса	Травень 1997 р.	61,00	Розвиток інфраструктури міста
Запорізька область	Червень 1997 р.	7,00	Фінансування бюджетних витрат
Херсонська область	Липень 1997 р.	10,00	Вирішення соціальних проблем та розрахунок із сільськими радами
Усього за 1997 р.	5 проектів	88,20	Переважно розвиток міської інфраструктури
Бровари (Київська область)		1,00	Дані відсутні
Усього за 1998 р.	1 проект	1,00	–
УСЬОГО – за 1995-1998 рр.	16 проектів	323,50	Переважно розвиток міської інфраструктури, будівництво житла, фінансування дефіциту бюджету

⁴³⁴ Перерва Г. Л. Розвиток ринку муніципальних запозичень у 1995–1998 роках [Електронний ресурс] / Г. Л. Перерва. – Режим доступу : <http://www.academy.gov.ua/ej/ej2/txts/region/05pglmzr.pdf>.

Особливо показовим є негативний досвід здійснення місцевих запозичень Одеською міською радою у 1997 р., що призвів до дефолту міста в 1998 р. Так, емітентом було проведено випуск облігацій місцевої позики загальним обсягом 61 млн. грн., основною метою якого було додаткове залучення коштів для ефективної реалізації програм і проектів, спрямованих на розвиток інфраструктури регіону. При цьому термін обігу облігацій становив рік та доходність за облігаціями була визначена на рівні 50% річних⁴³⁵. Зазначимо, що 70% держателів облігацій були нерезидентами України (кіпрські компанії), які, не погодившись на реструктуризацію боргу, звернулись до суду з метою примусового стягнення основної суми боргу, а також виплати процентів за облігаціями⁴³⁶.

Як стверджує С. Дяченко, однією з причин дефолту була відсутність на той момент регуляторної бази для здійснення місцевих запозичень. Однак суттєвішою причиною була незважена, нераціональна та безвідповідальна фінансова політика органу місцевого самоврядування, непрозора схема запозичення, вигідна для місцевої влади⁴³⁷.

Г. Перерва найбільшими недоліками системи місцевих запозичень 1995–1997 рр. вважає такі⁴³⁸:

– відсутність досвіду роботи владних структур на фінансових ринках, що відобразилося не лише в невмінні реалізувати власні цінні папери, а й своєчасно і в повному обсязі виконати щодо них зобов'язання;

– недостатньо розроблена законодавча база щодо регулювання питань здійснення запозичень місцевими органами влади (були практично відсутні будь-які обмеження щодо розміру та умов залучення коштів);

– нерозвиненість ринкових механізмів;

– збереження спадної динаміки соціально-економічного розвитку України.

Період 2003–2009 рр. характеризується позитивною динамікою вітчизняного ринку місцевих запозичень (табл. 6.15).

⁴³⁵ Інформація про випуск облігацій місцевої позики м. Одеси 2005 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://omr.gov.ua/departments/604>.

⁴³⁶ Дяченко С. Проблеми та перспективи функціонування українського ринку місцевих запозичень [Електронний ресурс] / С. Дяченко. – Режим доступу : http://www.vidkryti-ochi.org.ua/2012/03/blog-post_17.html.

⁴³⁷ Там само.

⁴³⁸ Перерва Г. Л. Розвиток ринку муніципальних запозичень у 1995–1998 роках [Електронний ресурс] / Г. Л. Перерва. – Режим доступу : <http://www.academy.gov.ua/ej/ej2/txts/region/05pglmzr.pdf>.

**Випуски облігацій внутрішньої місцевої позики
за період 2003–2009 рр.**

Позичальник	Дата надання висновку Мінфіном	Сума запозичень, щодо якої було надано висновок
Київська міська рада	25.06.2003	100 000,0 тис. грн.
Запорізька міська рада	19.04.2004	25,0 млн. грн.
Донецька міська рада	10.05.2005	45,0 млн. грн.
Харківська міська рада	22.04.2005	100 млн. грн.
Запорізька міська рада	11.05.2005	75 млн. грн.
Одеська міська рада	21.10.2005	150 млн. грн.
Черкаська міська рада	14.12.2005	5 млн. грн.
Івано-Франківська міська рада	26.12.2005	5,5 млн. грн.
Вінницька міська рада	06.05.2006	20 млн. грн.
Комсомольська міська рада	06.07.2006	8 млн. грн.
Бердянська міська рада	11.05.2007	10 млн. грн.
Луцька міська рада	11.05.2007	10 млн. грн.
Вінницька міська рада	17.05.2007	15 млн. грн.
Львівська міська рада	31.05.2007	92 млн. грн.
Луганська міська рада	26.07.2007	29 300 000 грн.
Сєвєродонецька міська рада	28.12.2007	20 млн. грн.
Бориспільська міська рада	13.03.2008	9 млн. грн.
Львівська міська рада	15.04.2008	200 млн. грн.
Вінницька міська рада	17.04.2008	10 млн. грн.
Луцька міська рада	07.05.2008	30 млн. грн.
Луганська міська рада	20.05.2008	50 млн. грн.
Миколаївська міська рада	05.06.2008	50 млн. грн.
Запорізька міська рада	05.06.2008	60 млн. грн.
Донецька міська рада	01.07.2008	80 млн. грн.
Краматорська міська рада	10.07.2008	15 млн. грн.
Київська міська рада	10.09.2008	1 000 000,0 тис. грн.
Одеська міська рада	08.10.2008	300 000 000 грн.
Львівська міська рада	09.04.2009	300 000 000 грн.
Луцька міська рада	15.06.2009	50 000 000 грн.
Кам'янець-Подільська міська рада	15.06.2009	10 000 000 грн.
Сумська міська рада	03.08.2009	50 000 000 грн.
Дніпропетровська міська рада	13.08.2009	50 000 000 грн.
Донецька міська рада	13.08.2009	60 000 000 грн.

Джерело: складено автором на основі наукового джерела⁴³⁹.

⁴³⁹ Здійснені місцеві запозичення та надані місцеві гарантії у 2003–2010 роках [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=354435&cat_id=68447.

Так, за період 2003–2009 рр. було здійснено випусків облігацій внутрішньої місцевої позики загальним обсягом 3 033,8 млн. грн. Зокрема, Київською міською радою здійснено випусків облігацій внутрішньої позики загальним обсягом 1 100 млн. грн., Львівською міською радою – 592 млн. грн. та Одеською міською радою – 450 млн. грн. Структура обсягів випуску облігацій внутрішньої місцевої позики відображена на рис. 6.11.



Рис. 6.11. Структура обсягів випуску облігацій внутрішньої місцевої позики в Україні за період 2003–2009 рр.

Джерело: складено автором на основі наукового джерела ⁴⁴⁰.

Зазначимо, що випуски облігацій зовнішньої позики за період 2003–2009 рр. здійснювала лише Київська міська рада (табл. 6.16).

Таблиця 6.16

Випуски облігацій зовнішньої позики за період 2003–2009 рр.

Позичальник	Дата надання висновку Мінфіном	Сума запозичень, щодо якої було надано висновок
Київська міська рада	25.06.2003 р.	150 млн. дол.
Київська міська рада	07.04.2004 р.	200 млн. дол.
Київська міська рада	16.03.2005 р.	250 млн. дол.

Джерело: складено автором на основі наукового джерела ⁴⁴¹.

⁴⁴⁰ Здійснені місцеві запозичення та надані місцеві гарантії у 2003–2010 роках [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=354435&cat_id=68447.

⁴⁴¹ Там само.

Так, у 2003 р. Київська міська рада отримала кредит на 150 млн. дол. від німецького банку «Дрезден-банк «Акцієнгезельшафт» терміном на п'ять років під 8,75% річних. У 2004 р. на зовнішніх ринках було розміщено єврооблігацій на суму 200 млн. дол. з терміном погашення 7 років. Кредитором був німецький банк «БайєрішеХіпо-ундФерайнсбанк АГ». Залучені кошти спрямовано на будівництво Подільського мостового переходу, кардіологічного центру та створення нової технології сортування, брикетування і переробки побутового сміття та промислових відходів.

У 2005 р. до бюджету розвитку м. Києва відповідно здійснено зовнішнє запозичення на суму 250 млн. дол. з відсотковою ставкою 8% річних через укладання кредитної угоди, кредит за якою фінансується шляхом випуску іноземним кредитором від імені позичальника цінних паперів на міжнародних ринках капіталу з терміном погашення до 06.11.2015 р. Кредитор – Банк «КредітСвіссФьорст Бостон Інтернешнл» (Великобританія). Кошти використано на реалізацію проектів капітального будівництва, зокрема продовження будівництва Подільсько-Воскресенського мостового переходу⁴⁴².

Суттєві зміни у сфері місцевих запозичень пов'язані із прийняттям нового Бюджетного кодексу України⁴⁴³ (табл. 6.17).

Так, у 2011 р. Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку зареєстровано 8 випусків облігацій місцевих позик на суму 584,5 млн. грн. При цьому емітентами були такі органи самоврядування⁴⁴⁴:

- Верховна Рада Автономної Республіки Крим – на суму 400 млн. грн.;
- Запорізька міська рада – 25 млн. грн.;
- Черкаська міська рада – 60 млн. грн.;
- Харківська міська рада – 99,5 млн. грн.

⁴⁴² Дослідження стану боргових зобов'язань міста Києва [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://publicaudit.com.ua/reports-on-audit/doslingennya-stany-borgovyh-zabovuzan-mista-kieva/>.

⁴⁴³ Бюджетний кодекс України № 2456-VI від 08.07.2010 р. (редакція від 26.10.2014) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

⁴⁴⁴ Аналітичні дані щодо розвитку фондового ринку України [Електронний ресурс] / Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку. – Режим доступу : <http://www.nssmc.gov.ua/fund/analytics>.

Таблиця 6.17

Новації Бюджетного кодексу України у сфері місцевих запозичень

Бюджетний кодекс України № 2542-II від 21.06.2001 р.	Бюджетний кодекс України № 2456-VI від 08.07.2010 р. (набув чинності з 01.01.2011 р.)
Винятково Верховна Рада Автономної Республіки Крим та міські ради мають право здійснювати внутрішні запозичення.	Верховна Рада Автономної Республіки Крим та міські ради мають право здійснювати місцеві внутрішні запозичення.
Зовнішні запозичення можуть здійснювати лише міські ради міст з чисельністю населення <i>понад вісімсот тисяч мешканців</i> , за офіційними даними державної статистики, на час ухвалення рішення про здійснення запозичень.	Місцеві зовнішні запозичення можуть здійснювати лише міські ради міст з чисельністю населення <i>понад триста тисяч жителів</i> , за офіційними даними органів державної статистики, на час ухвалення рішення про здійснення місцевих запозичень. При цьому місцеві зовнішні запозичення шляхом отримання кредитів (позик) від міжнародних фінансових організацій можуть здійснювати <i>всі міські ради</i> .
Запозичення до місцевих бюджетів здійснюються на визначену мету і підлягають обов'язковому поверненню. Запозичення до відповідних бюджетів можуть бути здійснені лише до бюджету розвитку.	Місцеві запозичення здійснюються з метою фінансування бюджету розвитку бюджету АР Крим, міських бюджетів та використовуються для створення, приросту чи оновлення стратегічних об'єктів довготривалого користування або об'єктів, які забезпечують виконання завдань Верховної Ради АР Крим та міських рад, спрямованих на задоволення інтересів населення АР Крим і територіальних громад міст.
Видатки на обслуговування боргу здійснюються за рахунок коштів загального фонду бюджету.	Видатки на обслуговування місцевого боргу здійснюються за рахунок коштів загального фонду місцевого бюджету.
Видатки на обслуговування боргу не можуть перевищувати 10% видатків загального фонду місцевого бюджету протягом будь-якого бюджетного періоду, коли планується обслуговування місцевого боргу.	

Джерело: складено автором на основі наукових джерел^{445; 446}.

Зазначимо, що, за даними Міністерства фінансів України, фактичні обсяги запозичень у 2011 р. Верховною Радою АР Крим становили 133 млн. грн. та запозичення Черкаською міською радою не здійснювалися. Запозичення Запорізькою та Харківською міськими радами здійснено обсягом 25 та 99,5 млн. грн. відповідно.⁴⁴⁷ При цьому дохідність облігацій, емітованих Запорізькою міською радою, становила

⁴⁴⁵ Бюджетний кодекс України № 2542-II від 21.06.2001 р. (втратив чинність) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2542-14>.

⁴⁴⁶ Бюджетний кодекс України № 2456-VI від 08.07.2010 р. (редакція від 26.10.2014 р.) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

⁴⁴⁷ Погоджені Мінфіном місцеві запозичення у 2011 році [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=68447.

14%, 15% та 16% (запозичення здійснювалися трьома серіями) та емітованих Харківською міською радою – 15%.

Відповідно до Проспекту емісії облигацій внутрішньої місцевої позики Харківської міської ради метою запозичення у 2011 р. було залучення коштів для фінансування бюджету розвитку м. Харкова на реалізацію завдань і заходів, спрямованих на своєчасну та якісну підготовку міста до проведення фінальної частини чемпіонату Європи в 2012 р. з футболу, зокрема таких проектів (табл. 6.18).

Таблиця 6.18

Мета запозичення до бюджету розвитку м. Харкова у 2011 р.⁴⁴⁸

Назва об'єкта	Сума, грн.
Будівництво та реконструкція доріг та інженерних об'єктів на них у тому числі:	99 500 000,0
Реконструкція вул. Державінської	5 500 000,0
Реконструкція вул. Храмова	3 500 000,0
Реконструкція пров. Власівського	5 000 000,0
Реконструкція просп. Гагаріна	45 500 000,0
Реконструкція просп. П'ятдесятиріччя СРСР (від просп. Героїв Сталінграду до просп. Московського)	20 000 000,0
Реконструкція майдану Руднева	1 000 000,0
Реконструкція вул. Храмова на ділянці від вул. Дніпровської до вул. Тарасівської	3 000 000,0
Реконструкція вул. Плеханівської	12 000 000,0
Будівництво надземного пішохідного переходу по просп. Гагаріна (в районі будинків №38 та №39)	4 000 000,0
Разом	99 500 000,0

Так, у 2012 р. Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку зареєстровано 12 випусків облигацій місцевих позик на загальну суму 6,09 млрд. грн., що на 5,51 млрд. грн. більше від показника 2011 р. При цьому емітентами були такі органи самоврядування⁴⁴⁹:

- Київська міська рада – на суму 5 920 млн. грн.;
- Запорізька міська рада – 50 млн. грн. (залучення коштів до бюджету розвитку для реалізації проектів капітального будівництва м. Запоріжжя⁴⁵⁰);

⁴⁴⁸ Проспект емісії облигацій внутрішньої місцевої позики Харківської міської ради [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.city.kharkov.ua/documents/43457.doc.

⁴⁴⁹ Аналітичні дані щодо розвитку фондового ринку України [Електронний ресурс] / Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку. – Режим доступу : <http://www.nssmc.gov.ua/fund/analytics>.

⁴⁵⁰ Проспект емісії облигацій внутрішньої місцевої позики міста Запоріжжя, серії L, M, N, 2012 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://meria.zp.ua/test/data/file/PROSPEKTEMISII.doc>.

– Кременчуцька міська рада – 25 млн. грн. (фінансування програм соціально-економічного розвитку міста, в тому числі придбання нових тролейбусів та закупівля атракціонів⁴⁵¹);

– Дніпропетровська міська рада – 100 млн. грн. (проекування і будівництво ділянки автомобільної дороги з розв'язкою на Криворізькому шосе та дорогою Київ-Луганськ-Ізваріно, що примикає до автомобільної⁴⁵²).

При цьому дохідність облігацій, емітованих Київською міською радою, становила не більш ніж 15,25% річних, Запорізькою міською радою – 18%, Кременчуцькою міською радою – 14% та Дніпропетровською міською радою – 19% річних⁴⁵³.

Зазначимо, що протягом 2013 р. Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку не зареєстровано жодного випуску облігацій місцевих позик⁴⁵⁴.

У 2013 р. багато міських рад отримали місцеві запозичення у формі зовнішнього кредиту (табл. 6.19).

Зазначимо, що впродовж січня-вересня 2014 р. Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку зареєструвала 1 випуск облігацій місцевих позик Київською міською радою на суму 2,63 млрд. грн.⁴⁵⁵

Поділяємо думку О. Шевченко, що перешкодою для більш широкого розвитку муніципальних цінних паперів в Україні є такі проблеми⁴⁵⁶:

– недостатній інтерес потенційних інвесторів до муніципальних цінних паперів; недостатня ліквідність муніципальних облігацій порівняно з іншими борговими інструментами фондового ринку; переважання короткострокових облігацій в обсягах емісій та нераціональне використання запозичень;

⁴⁵¹ Кременчуцька міська рада залучила 25 млн. грн. у результаті розміщення облігацій [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://economics.unian.ua/stockmarket/743747-kremenchutska-miskrada-zaluchila-25-mln-grn-u-rezultati-rozmischennya-obligatsiy.html>.

⁴⁵² Дніпропетровськ випустить облігації на 100 мільйонів [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.epravda.com.ua/news/2012/10/17/339987/>.

⁴⁵³ Місцеві запозичення, погоджені з початку 2012 року [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=354442&cat_id=68447.

⁴⁵⁴ Аналітичні дані щодо розвитку фондового ринку України [Електронний ресурс] / Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку. – Режим доступу : <http://www.nssmc.gov.ua/fund/analytics>.

⁴⁵⁵ Там само.

⁴⁵⁶ Шевченко О. В. Інструменти розширення ринку муніципальних цінних паперів як чинника ресурсного забезпечення регіонального розвитку [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/articles/1131/>.

Таблиця 6.19

Місцеві запозичення та місцеві гарантії в Україні в 2013 р.⁴⁵⁷

Міська рада, яка здійснює запозичення/ надає гарантію	Суб'єкт господарювання (позичальник)	Кредитор	Обсяг, валюта, відсоткова ставка та термін запозичення	Зобов'язання, що гарантуються
1	2	3	4	5
Краматорська міська рада		НЕФКО*	258 000 євро, 3%, остаточне погашення 15.12.2017 р.	
Житомирська міська рада	КП «Житомиртеплокомуненерго»	НЕФКО	292 000 євро, 6%, остаточне погашення 15.06.2022 р.	292 000 євро
Баранівська міська рада Житомирської області		НЕФКО	1174565 грн., 3%, остаточне погашення 15.04.2018 р.	
Чернігівська міська рада		НЕФКО	2999960 грн., 3%, остаточне погашення 15.12.2017 р.	
Львівська міська рада	КП «Львівтеплоенерго»	Європейський банк реконструкції та розвитку	20000000 євро, остаточне погашення 13.12.2025 р.	20000000 євро
Львівська міська рада	КП «Львівавтодор»	Європейський банк реконструкції та розвитку	6000000 євро, остаточне погашення 31.12.2020 р.	6000000 євро
Вінницька міська рада	КП ВМР «Вінницяміськ-теплоенерго»	НЕФКО	400000 євро, остаточне погашення 15.02.2021 р.	400000 євро
Бориспільська міська рада		НЕФКО	3651574 грн., 3%, остаточне погашення 30.06.2018 р.	
Київська міська рада	КП «Група впровадження проекту з енергозбереження в адміністративних та громадських будівлях м. Києва»	НЕФКО	5000000 євро, остаточне погашення 15.10.2021 р.	5000000 євро

⁴⁵⁷ Інформація щодо здійснення місцевого запозичення та місцевих гарантії в 2013 році [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=68447.

**Розділ 6. Компаративний аналіз вітчизняної та зарубіжної
практики функціонування боргових фінансів**

Продовження табл. 6.19

1		2	3	4
Луцька міська рада		НЕФКО	4000000 грн., 3%, остаточне погашення 31.12.2018 р.	
Олександрійська міська рада Кіровоградської області	КП «Теплокомун-енерго» Олександрійської міської ради	НЕФКО	326364 євро, 6%, остаточне погашення 15.12.2018 р.	326364 євро
Долинська міська рада Івано-Франківської області		НЕФКО	1695481 грн., 3%, остаточне погашення 15.04.2018 р.	
Івано-Франківська міська рада		НЕФКО	1000000 грн., остаточне погашення 15.06.2017 р.	

* Примітка: Міжнародна фінансова організація Північна екологічна фінансова корпорація.

– існування значних фінансових ризиків інвестування в муніципальні цінні папери;

– наявність додаткового навантаження на місцевий бюджет, створеного випуском муніципальних цінних паперів;

– відсутність цілісної системи регулювання діяльності ринку муніципальних цінних паперів, недостатній рівень гарантій прав емітентів та інвесторів;

– обмежений доступ інвесторів до інформації про діяльність емітентів муніципальних цінних паперів;

– відсутність розвиненої інфраструктури фондового ринку, низький рівень муніципального фінансового менеджменту, відсутність досвіду управління проектами розміщення облігацій місцевих позик, труднощі в оцінюванні ризиковості місцевих інвестиційних проектів.

Зазначимо, що функціонування місцевих запозичень призводить до виникнення та нарощення обсягів місцевого боргу. Так, за період 2011-2013 рр. обсяг боргу місцевих бюджетів України зріс в 1,6 разу (або на 7 690,9 млн. грн.).

Зокрема, за досліджуваний період обсяг внутрішнього боргу зріс на 9 934,0 млн. грн. та обсяг зовнішнього боргу зменшився на 2 243,1 млн. грн. (рис. 6.12).



Рис. 6.12. Динаміка обсягів боргу місцевих бюджетів України, млн. грн.

Джерело: складено автором на основі наукових джерел ^{458; 459; 460}.

Як свідчать дані табл. 6.20, у структурі внутрішнього боргу місцевих бюджетів України переважають позики за рахунок ресурсів єдиного казначейського рахунка (ЄКР) та зобов'язання за цінними паперами місцевих бюджетів. Так, за досліджуваний період питома вага позик за рахунок ресурсів ЄКР коливалася у межах від 39,2% до 59,1% та зобов'язань за цінними паперами – від 11,4% до 50,2%. Відповідно зовнішній борг місцевих бюджетів України сформовано за рахунок позик банків та фінансових установ.

⁴⁵⁸ Виконання бюджету 2011 р. [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=147441>.

⁴⁵⁹ Виконання бюджету 2012 р. [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=166315>.

⁴⁶⁰ Виконання бюджету 2013 р. [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=187793>.

Загалом у структурі боргу місцевих бюджетів України найбільшу частку становлять позики за рахунок ресурсів ЄКР – у 2013 р. 46,0%, зобов'язання за цінними паперами місцевих бюджетів – 27,9% позики банків і фінансових установ – 25,5%.

Таблиця 6.20

Структура місцевих боргів в Україні

Показники	2011		2012		2013	
	млн. грн.	%	млн. грн.	%	млн. грн.	%
Внутрішній борг місцевих бюджетів, у т. ч.	6 653,3	100	12 173,1	100	16 587,3	100
позики банків та фінансових установ	1 732,4	26,0	1 173,1	9,6	874,2	5,3
позики за рахунок ресурсів єдиного казначейського рахунка	3 932,6	59,1	4 770,0	39,2	9 712,1	58,5
зобов'язання за цінними паперами місцевих бюджетів	760,3	11,4	6 111,8	50,2	5 882,8	35,5
інші зобов'язання	228,0	3,4	118,2	1,0	118,2	0,7
Зовнішній борг місцевих бюджетів, у т. ч.	6 754,1	100	4 539,0	100	4 511,0	100
позики банків та фінансових установ	6 754,1	100	4 539,0	100	4 511,0	100
Борг місцевих бюджетів, усього	13 407,4	100	16 712,1	100	21 098,3	100
позики банків та фінансових установ	8 486,5	63,3	5 712,1	34,2	5 385,2	25,5
позики за рахунок ресурсів єдиного казначейського рахунка	3 932,6	29,3	4 770,0	28,5	9 712,1	46,0
зобов'язання за цінними паперами місцевих бюджетів	760,3	5,7	6 111,8	36,6	5 882,8	27,9
інші зобов'язання	228,0	1,7	118,2	0,7	118,2	0,6

Джерело: складено автором на основі наукових джерел ^{461; 462; 463}.

Наявність місцевого боргу зумовлює необхідність здійснення платежів, пов'язаних із його обслуговуванням. Так, за період 2011–2013 рр. видатки на обслуговування місцевого боргу зросли в 1,8 разу (або на 680,4 млн. грн.). При цьому доходи місцевих бюджетів України

⁴⁶¹ Виконання бюджету 2011 р. [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=147441>.

⁴⁶² Виконання бюджету 2012 р. [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=166315>.

⁴⁶³ Виконання бюджету 2013 р. [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=187793>.

зросли в 1,2 разу (рис. 6.13). Відповідно питома вага видатків на обслуговування місцевого боргу у видатках місцевих бюджетів України за досліджуваний період коливалася у межах від 0,5% у 2011 р. до 0,7% у 2013 р.



Рис. 6.13. Динаміка дохідної та видаткової частин місцевих бюджетів України за період 2011–2013 рр., млн. грн.

Джерело: складено автором на основі наукових джерел ^{464; 465; 466}.

Зарубіжний досвід фіскального регулювання свідчить, що практика випуску цінних паперів регіональними та місцевими органами влади є широко розповсюдженою в сучасному світі. У США практично всі муніципальні запозичення оформляються у вигляді боргових цінних паперів – муніципальних облігацій. Муніципальні облігації мають певні особливості внутрішньої класифікації, основним критерієм якої є спосіб забезпечення зобов'язань за муніципальними цінними паперами.

⁴⁶⁴ Виконання бюджету 2011р. [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=147441>.

⁴⁶⁵ Виконання бюджету 2012 р. [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=166315>.

⁴⁶⁶ Виконання бюджету 2013 р. [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=187793>.

Муніципальні цінні папери випускаються або як генеральні облігації (general bonds чи general obligation bonds), або як дохідні облігації (revenue bonds). Перші забезпечуються усіма доходами та іншими фінансовими джерелами емітента, а також його правом на справляння податків; другі обслуговуються за рахунок доходів від спеціально передбачених проектів (наприклад, платних доріг). Дохідні облігації передбачають, що виплати основної суми та процентів здійснюються лише в тому разі, коли досягнутий достатній рівень дохідності проекту⁴⁶⁷.

У світовій практиці проекти, під які здійснюються муніципальні запозичення, поділяються на такі групи⁴⁶⁸:

– перша група – це об'єкти, що забезпечують отримання прибутку, за рахунок якого не тільки повністю покриваються експлуатаційні витрати і платежі за запозиченням, а й отримується чистий прибуток;

– друга група проектів – це ті, що не забезпечують отримання прибутків, але окуповують витрати на їхнє спорудження (школи, лікарні, будівлі пожежної охорони тощо);

– третя група проектів передбачає будівництво об'єктів, що не забезпечують отримання прибутку, але дають змогу реалізувати суспільні цілі та надавати винятково громадські послуги;

– четверта група проектів реалізується спільно органами місцевого самоврядування та бізнесом переважно за кошти підприємств. Такі проекти отримали назву «проекти промислового розвитку». Вони забезпечують розвиток територій і сприяють залученню приватних інвестицій для місцевого розвитку.

Попри ефективність функціонування місцевих запозичень у контексті забезпечення регіонального розвитку, у світовій практиці поширені численні ризики у сфері місцевих запозичень.

Так, банкрутство американського міста Детройт, зобов'язання якого оцінені на суму 18,5 млрд. дол. США, стало найбільшим у сучасній історії (табл. 6.21). Загалом сума зобов'язань міст-банкрутів США завжди значно перевищувала їхні бюджети. Наприклад, бюджет містечка

⁴⁶⁷ Варфоломєєв С. Український ринок муніципальних облігацій : аналіт. огляд [Електронний ресурс] / С. Варфоломєєв. – Режим доступу : <http://pension.kiev.ua/files/MunicipalBonds.pdf>.

⁴⁶⁸ Шевченко О. В. Інструменти розширення ринку муніципальних цінних паперів як чинника ресурсного забезпечення регіонального розвитку [Електронний ресурс] / О. В. Шевченко. – Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/articles/1131/>.

Вестфол у Пенсильванії становив 1 млн. дол., а зобов'язання, які призвели до банкрутства, – 20 млн. дол.

Зазначимо, що серед причин банкрутств була неспроможність місцевих органів влади погасити борги за емітованими облігаціями. Наприклад, каліфорнійське місто Стоктон випустило облігацій на 700 млн. дол., а бюджет міста у 2011–2012 фінансовому році становив усього 161,8 млн. дол. Більшість боргів Детройта також оформлені у вигляді облігацій⁴⁶⁹.

Таблиця 6.21

Муниципальні банкрутства у США за період 2008–2013 рр.⁴⁷⁰

Дата банкрутства	Місто, штат	Сума зобов'язань, дол. США
Квітень 2008 р.	Гоулд, Арканзас	901 тис.
Травень 2008 р.	Вальйо, Каліфорнія	16 млн.
Квітень 2009 р.	Вестфол, Пенсильванія	20 млн.
Липень 2009 р.	с. Вашингтон-Парк, Іллінойс	1,6 млн.
Жовтень 2009 р.	Моффетт, Оклахома	200 тис.
Березень 2011 р.	округ Бойз, Айдахо	5,4 млн.
Серпень 2011 р.	Сентрал-Фоллс, Род-Айленд	80 млн.
Жовтень 2011 р.	Гаррісбург, Пенсильванія	282 млн.
Листопад 2011 р.	округ Джефферсон, Алабама	3,2 млрд.
Червень 2012 р.	Стоктон, Каліфорнія	700 млн.
Серпень 2012 р.	Сан-Бернардіно, Каліфорнія	1,0 млрд.
Липень 2013 р.	Детройт, Мічиган	18,5 млрд.

Проведене дослідження інституту місцевих запозичень підтверджує їхній потенціал у контексті забезпечення регіонального розвитку за умови виваженої фінансової політики органів місцевого самоврядування, ефективного використання залучених ресурсів та можливості виконання взятих зобов'язань. Враховуючи окреслені проблеми щодо здійснення місцевих запозичень в Україні, варто зазначити, що вітчизняна практика їхнього функціонування потребує термінового реформування.

⁴⁶⁹ Шевченко О. В. Інструменти розширення ринку муніципальних цінних паперів як чинника ресурсного забезпечення регіонального розвитку [Електронний ресурс] / О. В. Шевченко. – Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/articles/1131/>.

⁴⁷⁰ Кравчук І. Місцеві облігації: чи очікувати банкрутств міст [Електронний ресурс] / І. Кравчук. – Режим доступу : <http://real-economy.com.ua/publication/113/54187.html>.

РОЗДІЛ 7

МИТНА КОМПОНЕНТА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТАЛОГО РОЗВИТКУ ДЕРЖАВИ

7.1. Оцінювання фіскальної складової механізму адміністрування митних платежів

Митна система завжди була і залишається важливим й ефективним інструментом впливу на економічні процеси в державі та гарантом захисту національних економічних інтересів. Здійснюючи безпосередній регулятивний вплив на міжнародну торгівлю і виконуючи фіскальну функцію, митна система сприяє вирішенню важливих економічних проблем країни.

Поширеним економічним засобом регулювання зовнішньоекономічних зв'язків є митні платежі, які можуть виступати як бар'єром при переміщенні товарів через митний кордон держави, так і забезпечувати захист національних інтересів держави або стимулювати державний розвиток окремих галузей економіки

На сучасному етапі розвитку податкової системи України підвищується роль митного оподаткування як однієї з найбільш значних сфер державного регулювання економіки, яке суттєво впливає на формування нової системи міжнародних взаємовідносин, становлення в Україні справедливої, оптимальної, ефективною системи оподаткування, дієздатних суб'єктів зовнішньоекономічних процесів і світової торгівлі.

Митне оподаткування – важлива регуляторна підсистема загального державного регулювання економічних процесів, основою якої є забезпечення повноти справляння митних платежів під час здійснення зовнішньоекономічних операцій та оподаткування товарів при переміщенні їх через митний кордон, а також своєчасне їх перерахування до Державного бюджету України.

Система митного оподаткування базується на митних платежах, які слід розуміти як види податків та зборів, які нараховуються в установленому порядку при переміщенні через митний кордон країни товарів та інших предметів під контролем митних служб⁴⁷¹ і обов'язково сплачуються суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності при переміщенні товарів і транспортних засобів через митний кордон України. Для України надзвичайно актуальним є розвиток системи митного оподаткування, яка б передбачала наявність оптимальної системи митних платежів відповідно до міжнародних вимог і, з одного боку, забезпечувала частину надходжень до держбюджету держави, а з іншого – була регулятором зовнішньоекономічних процесів.

Митні платежі є важливим елементом податкової системи та гармонійно доповнюють у ній інші види оподаткування. Крім того, міжнародні торговельні організації віддають перевагу митним платежам перед нетарифними методами регулювання зовнішньоекономічної діяльності, оскільки тарифний захист більш прозорий та адекватний щодо умов ринкової економіки, ніж адміністративне втручання. Отже, стабільність та ефективність реалізації податкової політики у зовнішньоекономічній діяльності на практиці забезпечується завдяки обґрунтованій концепції податкової гармонізації⁴⁷².

У Податковому кодексі України митні платежі визначаються як податки, що відповідно до ПКУ або митного законодавства справляються під час переміщення або у зв'язку з переміщенням через митний кордон України та контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи⁴⁷³. Згідно з положеннями Митного кодексу України, до митних платежів належать такі⁴⁷⁴:

- а) мито;
- б) акцизний податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції);
- в) податок на додану вартість із ввезених на митну територію України товарів (продукції).

⁴⁷¹ Гребельник О. П. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності : підруч. [для студ. вищ. навч. закл.] / О. П. Гребельник. – К. : Центр навч. л-ри, 2005. – 696 с.

⁴⁷² Безкоровайна В. В. Податки в системі фінансового регулювання ЗЕД / В. В. Безкоровайна // Фінанси України. – 2004. – № 12. – С. 45–47.

⁴⁷³ Податковий кодекс України № 2755-VI від 02 грудня 2010 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

⁴⁷⁴ Митний кодекс України № 4495-VI від 13 березня 2012 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.

Як підтверджують дані табл. 7.1, фіскальна роль митних платежів очевидна, оскільки надходження від них становлять суттєву частку у доходах Державного бюджету України. Питома вага надходжень від митних платежів за аналізований період займає більше третини дохідної частини бюджету та коливається в межах від 35,2% до 38,2%. Розраховані показники у табл. 7.1 свідчать, що роль податкових надходжень, у тому числі митних платежів, у формуванні Державного бюджету України є доволі значною, а тому ефективність здійснення державою покладених на неї функцій та добробут суспільства залежать від розміру сплачених податків загалом та митних платежів зокрема.

Таблиця 7.1

Показники виконання Державного бюджету України за 2010–2014 рр.

Показники	Роки				
	2010	2011	2012	2013	2014
Доходи Державного бюджету України (млрд. грн.)	233,9	311,8	344,7	337,6	354,8
в тому числі податкові надходження (млрд. грн.)	166,9	261,6	274,7	262,8	336,7
в тому числі митні платежі (млрд. грн.)	85,9	114,8	123,7	118,8	135,7
Питома вага митних платежів у податкових надходженнях, %	51,5	43,9	45,03	45,2	40,3
Питома вага митних платежів у загальній сумі доходів ДБУ, %	36,7	36,8	35,9	35,2	38,2

Джерело: складено автором на основі наукового джерела⁴⁷⁵.

Насамперед частка митних платежів у загальних надходженнях доходів бюджету не тільки залишається на високому рівні, а й має тенденцію до подальшого зростання. За останні роки вона перевищувала 35%, а в 2014 р. становила 38,2%. Щоб оцінити якість роботи митних органів порівняно з попереднім роком, необхідно відняти від забезпечених ними доходів у розмірі 87,3 млрд. грн. надходження від додаткового імпортного збору (9 млрд. грн.), оскільки в 2014 р. він не справлявся. Порівняємо динаміку імпорту з динамікою надходжень митних платежів. За 6 місяців 2015 р. імпорт у доларовому еквіваленті зменшився на 34,1% порівняно з аналогічним періодом минулого року. За цей самий період обсяги надходжень митних платежів без врахування додаткового імпортного збору в доларовому еквіваленті зменшилися на 33,9%. Спостерігаємо навіть підвищення результативності діяльності митних органів при справлянні митних платежів.

⁴⁷⁵ Пояснювальна записка до звіту про виконання Державного бюджету України за 2014 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/index>.

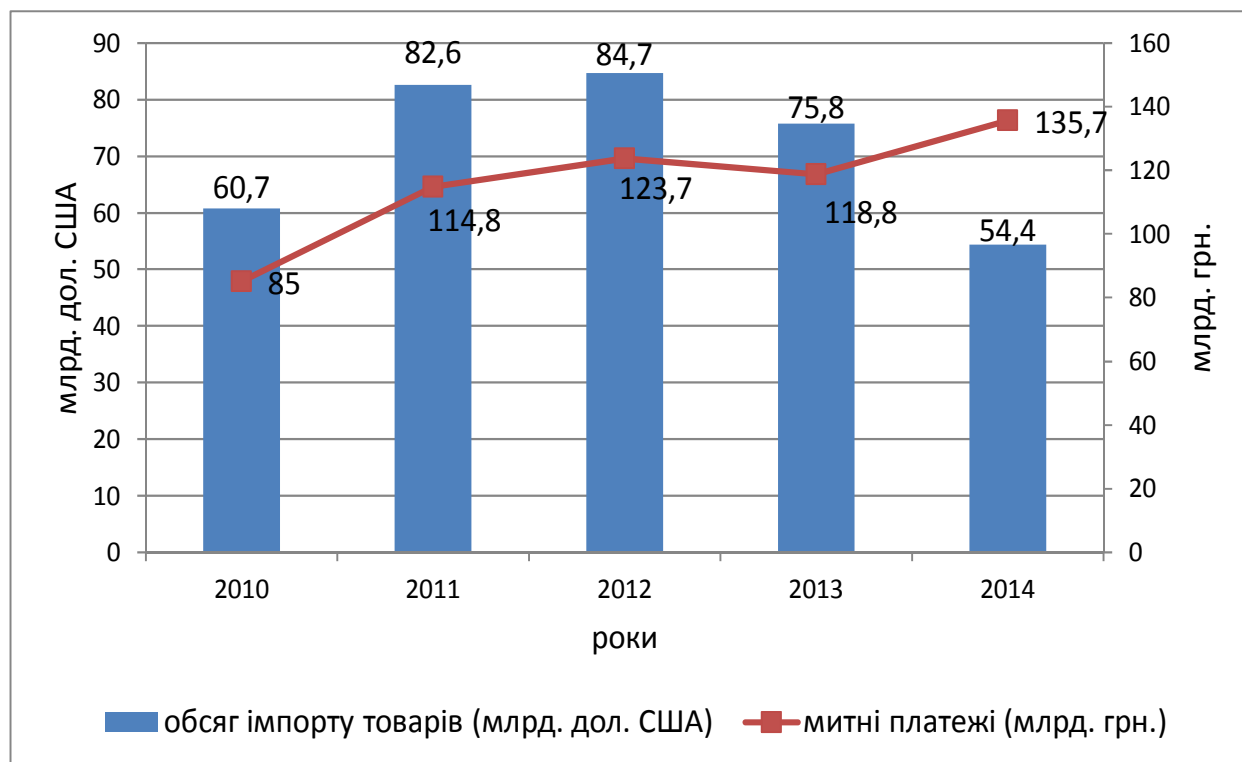


Рис. 7.1. Динаміка імпорту товарів та митних платежів протягом 2010–2014 рр.

Джерело: складено автором на основі наукового джерела⁴⁷⁶.

Однією з причин значної частки митних платежів у структурі доходів Державного бюджету України є високі обсяги оподаткованого імпорту товарів у державу. Як свідчать дані рис. 7.1, надходження від митних платежів мають однакову динаміку з обсягами імпорту товарів, крім 2014 р. На стан міжнародної торгівлі у 2014 р. мали суттєвий вплив як сформовані у попередніх роках зовнішні та внутрішні дисбаланси, так і несприятлива цінова кон'юнктура на зовнішніх ринках, військовий конфлікт на Сході України, анексія Автономної Республіки Крим і м. Севастополя та торговельні обмеження з боку Росії.

У 2014 р. експорт товарів та послуг порівняно з 2013 р. знизився на 19,6%, а імпорт – на 26,6%. Вищі темпи зменшення обсягів імпорту товарів та послуг, ніж експорту, зумовлені зниженням економічної активності та девальвацією гривні. Аналізуючи динаміку надходжень від митних платежів у результаті діяльності митних органів, простежуємо поступове щорічне збільшення перерахувань у державний бюджет митних платежів, окрім 2013 р., яке більшою мірою пов'язане зі скороченням імпорту товарів у країну.

⁴⁷⁶ Пояснювальна записка до Звіту про виконання Державного бюджету України за 2014 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/index>.

За перше півріччя 2015 р. ситуація не покращилася. З одного боку, надходження до бюджету становили 270,9 млрд. грн., що номінально на 74 млрд. грн. більше, ніж за шість місяців 2014 р. З іншого – реальні надходження суттєво скоротилися. Споживча інфляція в першому півріччі 2015 р. щодо аналогічного періоду 2014 р., навіть за офіційними даними, дорівнювала +48,1%, індекс виробників промислових товарів – +42,5%, а середній курс долара США підвищився більш ніж у 2 рази – на 115%. Таким чином, скорочення реальних надходжень спостерігаємо навіть при незмінній податковій базі, хоча сама податкова база значно розширилася. Зокрема, були запроваджені додатковий імпортний збір (за 6 місяців 2015 р. забезпечено надходжень на 9 млрд. грн.); оподаткування доходів за депозитами; військовий збір (+ 4 млрд. грн.). Крім того, значно підвищилися акцизи та ставки рентної плати. Таким чином, номінальне зростання надходжень у дохідну частину бюджету за 6 місяців 2015 р. не компенсує підвищення цінових індексів і масштабної девальвації гривні⁴⁷⁷.

Фіскальне значення у митній політиці держави займають інструменти тарифного регулювання зовнішньої торгівлі, оскільки воно застосовується з метою захисту національної економіки, виконання міжнародних зобов'язань, підтримки стабільності міжнародної торгової системи тощо. Високий рівень залежності національних економік від глобальних процесів знижує ефективність митно-тарифних заходів, оскільки більшість країн пов'язані договірними відносинами щодо забезпечення стабільності митно-тарифного режиму міжнародної торгівлі через членство їх у наднаціональних інтеграційних об'єднаннях (ЄС, НАФТА тощо), які передбачають обмеження економічного суверенітету, в тому числі відмову від справляння мита, оскільки більшість цих організацій передбачає наявність зони вільної торгівлі або митного союзу та вимог міжнародних організацій (СОТ, ЮНТКАД тощо), рішення яких суттєво впливають на регулювання національних економік за допомогою впливу на формування митних тарифів.

Митно-тарифне регулювання зовнішньої торгівлі є класичним економічним методом регулювання зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД), який застосовується в Україні з використанням таких інструментів, як митний тариф, класифікація товарів відповідно до товарної номенклатури зовнішньоекономічної діяльності, визначення країни

⁴⁷⁷ Інфляційний звіт: Національний банк України. – Червень 2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.bank.gov.ua/doccatalog/document?id=19007319>.

походження та митної вартості товару, а також застосування системи митних пільг і преференцій⁴⁷⁸.

Одним з найбільш поширених інструментів митно-тарифного регулювання, який загалом охоплює номенклатуру товарів, є митний тариф як систематизований перелік ставок мита. Найчастіше встановлення ставок мита здійснюється для товарів, що ввозяться на територію держави, тому митні тарифи об'єднують ставки ввізного мита. Відповідно до вітчизняного законодавства митний тариф – це систематизований згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТЗЕД) перелік ставок ввізного мита, яке справляється з товарів, що ввозяться на митну територію України.

Митний тариф має виконувати важливі для держави функції – фіскальну, стимулюючу, регулюючу і захисну (протекціоністську). Від пріоритетності тої чи іншої функції залежить спрямованість діяльності щодо підвищення його ефективності у митно-тарифному механізмі регулювання ЗЕД.

Універсальних принципів побудови митного тарифу немає, оскільки окремі завдання можуть бути суперечливими, як і інтереси учасників процесу створення тарифу. Проте у сучасному світі фіскальний пріоритет тарифних методів змінюється акцентом на регулюючу і захисну функції.

Як свідчать дані табл. 7.2, в Україні переважає фіскальна спрямованість митного тарифу – ввізного мита. Його частка у структурі доходів ДБУ і митних платежів з 2011 р. зростає.

На сьогодні обкладання товарів ввізним митом при ввезенні на митну територію України здійснюється за ставками, затвердженими Законом України № 584-VII «Про Митний тариф України» від 19.09.2013 р., в частині, що не суперечить додатку I до Протоколу, ратифікованого Законом України № 250 «Про ратифікацію Протоколу про вступ України до СОТ» від 10.04.2008 р. Після вступу в СОТ Україна змінила тарифи та привела ставки ввізного мита у відповідність до їх зв'язаних рівнів. При цьому зв'язуванням тарифних ставок (ставок експортного або імпорного мита) розуміють те, що чинні ставки не мають перевищувати рівень, на якому їх було «зв'язано». Україна взяла на себе зобов'язання про зниження ставок на такі групи товарів, як сталь, іграшки, деревина, кольорові метали, фармацевтичні препарати, папір, сільськогосподарська техніка, меблі,

⁴⁷⁸ Митна справа : підруч. / А. І. Крисоватий, С. Д. Гернчаківський, О.Б. Дем'янюк [та ін.] ; за ред. А. І. Крисоватого. – Тернопіль : ВПЦ «Екон. думка ТНЕУ», 2014. – 540 с.

інформаційні технології, наукове, медичне обладнання, будівельна техніка, дистильовані спирти, цивільна авіація.

Таблиця 7.2

**Діяльність митних органів у наповненні Державного
бюджету України відповідно до обсягів окремих митних
платежів за 2010–2014 рр. (млрд. грн.)**

Показники	Роки				
	2010	2011	2012	2013	2014
Доходи Державного бюджету України (млрд. грн.)	233,9	311,8	344,7	337,6	354,8
Всього митних платежів (млрд. грн.), з них:	85,91	114,82	123,65	118,78	135,7
ПДВ	73,34	96,01	101,58	96,54	107,3
Акцизний податок	3,47	6,74	8,48	8,9	16,9
Мито	8,85	11,77	13,18	13,34	12,4
Питома вага мита у митних платежах, %	9,96	9,12	10,5	11,16	9,14
Питома вага мита у доходах ДБУ, %	3,66	3,54	3,77	3,93	3,49

Джерело: складено автором на основі наукового джерела⁴⁷⁹.

Для значної кількості товарів Україна в 2005 р. знизила ставки ввізного мита до рівня, який відповідає або навіть нижчий за рівень зв'язаних ставок. Однак у країні було збережено доволі високі ставки для найбільш чутливих товарів, які становлять значну частку імпорту. Середньоарифметична ставка ввізного мита за Митним тарифом після вступу України в СОТ значно зменшилась до 2013 р. і становила 4,96% відповідно до графіка тарифних зобов'язань України перед СОТ, що є невід'ємною частиною Протоколу про вступ України в СОТ (рис. 7.2).

Середньоарифметична ставка ввізного мита на продовольчі товари зменшилась з 13,79 до 9,16% (м'ясо та харчові нутрощі – з 21,5 до 12,3%, молоко та молочні продукти – з 24,9 до 10,01%, продукція борошномельно-круп'яної промисловості – з 23,4 до 10,3%, готові харчові продукти з м'яса, риби або ракоподібних – з 17,3 до 8,9%).

⁴⁷⁹ Звіт про виконання Плану роботи Державної фіскальної служби України на 2014 рік: Офіційна інформація Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/166710.html>.

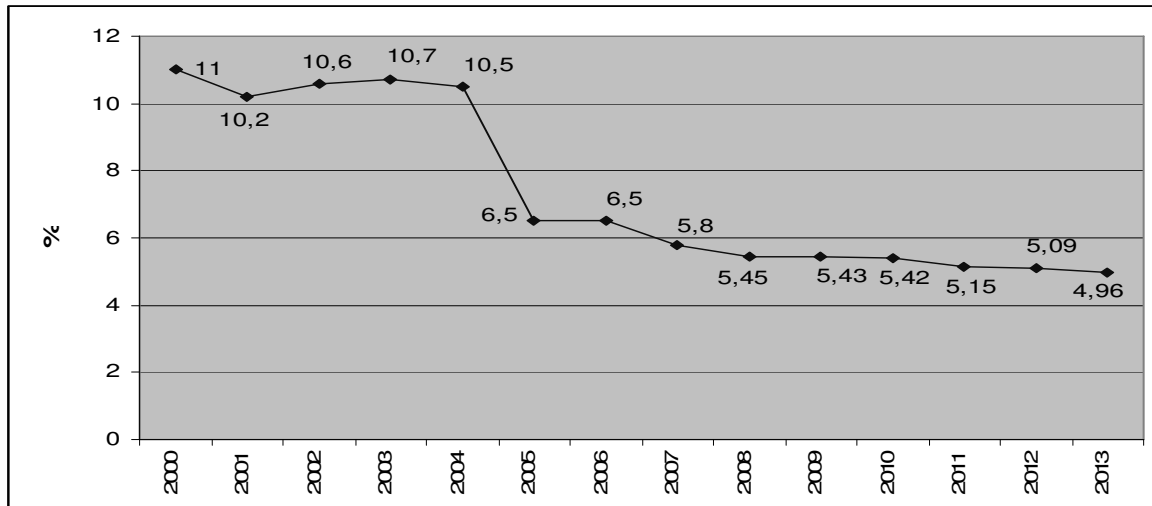


Рис. 7.2. Динаміка середньоарифметичної ставки ввізного мита за Митним тарифом України відповідно до графіка тарифних зобов'язань України перед СОТ за 2000–2013 рр.

Джерело: складено автором на основі наукових джерел^{480; 481}.

Варто зазначити, що особливо низьким є рівень захисту сільськогосподарських товарів в Україні, де ввізна тарифна ставка зв'язана на рівні 11,2%, що у 1,5–2 рази нижча порівняно з іншими країнами-експортерами цих товарів. За даними СОТ, Аргентина зв'язала ставку мита на сільськогосподарські товари на рівні 32,6%, Бразилія – 35,5%, Болгарія – 42,4%, Китай – 15,8%, країни ЄС – 15,1%, Канада – 14,5%. Навіть партнери з СНД – Грузія, Молдова, Киргизстан – мають зв'язану ставку, яка вища, ніж України. Зниження тарифного захисту сільськогосподарських товарів відбувається не тільки за рахунок збільшення тарифних ліній з нульовими ставками (їх частина становила 9,6% на момент вступу в СОТ і 10% – у складі зв'язаних ставок), а завдяки зменшенню більш ніж у два рази частки ставок із тарифними піками (відповідно з 44,3 до 21,4%)⁴⁸².

Основні зобов'язання України щодо зв'язування ставок імпорتنих тарифів пов'язані з приєднанням нашої країни до низки «нульових» домовленостей про зниження ставок на такі групи товарів: сталь, іграшки, деревина, кольорові метали, фармацевтичні препарати, папір, сільськогосподарська техніка, меблі, інформаційні технології, наукове,

⁴⁸⁰ Звіт про виконання Плану роботи Державної фіскальної служби України на 2014 рік: Офіційна інформація Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/diyalnist/-plani-ta-zviti-roboti-/166710.html>.

⁴⁸¹ Мартинюк В. П. Фінансові аспекти розбудови митної системи в інтересах економічної безпеки України : моногр. / В. П. Мартинюк. – К. : Кондор, 2011. – 326 с.

⁴⁸² Бондаренко Є. П. Оцінка інструментів митного регулювання та їх вплив на стан лібералізації зовнішньої торгівлі / Є. П. Бондаренко // Інноваційна економіка. – 2014. – № 5. – С. 230–236.

медичне обладнання, будівельна техніка, дистильовані спирти – через 3 роки після вступу, цивільна авіація – до 2010 р. Для окремих видів транспортних засобів був встановлений перехідний період до 2013 р. із поступовою зміною ставки імпортного мита з 10% на момент вступу до 5% на кінець перехідного періоду. Для транспортних засобів з електродвигунами перехідний період тривав до 2010 р. з відповідним зниженням імпортного мита з 10% до 8%.

Введення в дію ставок імпортного мита, передбачених зобов'язаннями України перед СОТ, привело до лібералізації Митного тарифу України за рахунок:

- збільшення застосування нульових ставок мита;
- зменшення специфічних ставок мита;
- зниження загального рівня оподаткування за адвалерними ставками;
- практичного скасування комбінованих ставок мита.

Необхідною умовою у вивченні тенденцій митної політики щодо наслідків вступу в СОТ може бути аналіз динаміки ввізного митного тарифу України за видами застосування ставок, що характеризується переважанням адвалерних ставок, які впродовж 2001–2005 рр. становили 79,7%, а на період вступу в СОТ (16 травня 2008 р.) зросли до 98,5%. За цей період частка специфічних ставок також зменшилася з 5,94 до 1,18%, а комбінованих – з 1,77 до 0% (рис. 7.3).

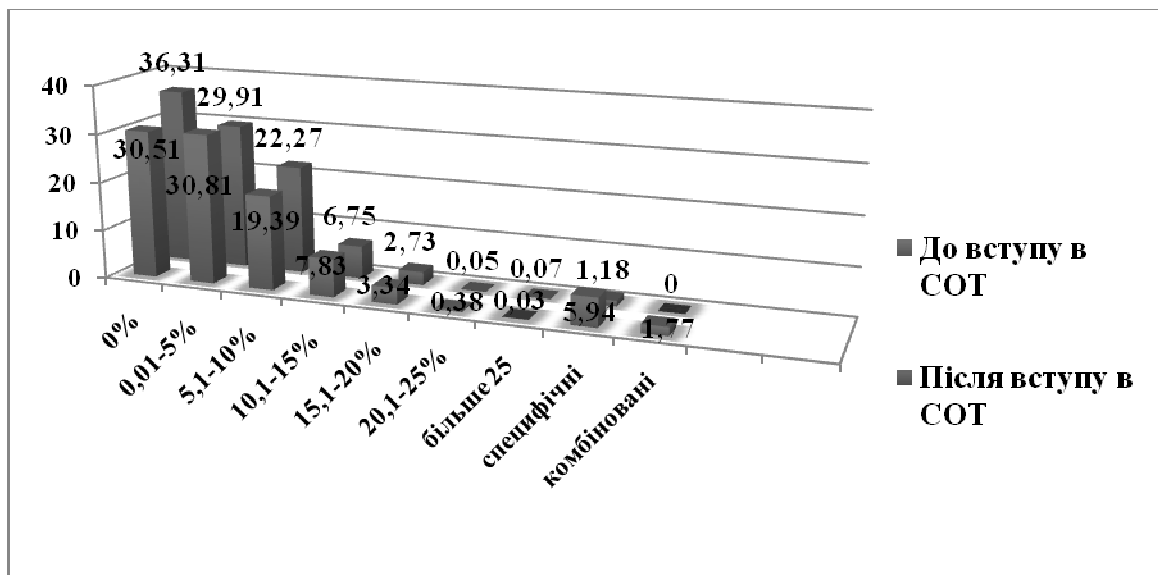


Рис. 7.3. Ставки Митного тарифу України до та після вступу в СОТ⁴⁸³

⁴⁸³ Мартинюк В. П. Фінансові аспекти розбудови митної системи в інтересах економічної безпеки України : моногр. / В. П. Мартинюк. – К. : Кондор, 2011. – 326 с.

Разом з цим, експортне мито в Україні має свої особливості. Експортний режим для вітчизняної економіки не є надто обтяжливим. Крім того, з 2008 р. Україна дотримується своїх зобов'язань, взятих перед СОТ щодо поступового зниження вивізних митних тарифів на насіння соняшнику, живу худобу, шкури тварин, брухт чорних і кольорових металів. Наприклад, потрібно взяти до уваги той факт, що в Китаї нараховується 36 товарних позицій експортної номенклатури, до яких застосовується експортне мито в розмірі від 20% до 50%. У 2008 р. було введено експортне мито на газу. У лютому 2009 р. з переліку газів, які оподатковуються експортним митом, було вилучено скраплені газу (крім природного).

Зараз в Україні також діє 0% митний тариф на більшість вітчизняної продукції, яка продається в країні Митного союзу згідно з домовленостями між Україною та Росією. За період членства в СОТ найбільше постраждало вітчизняне автомобілебудування. Якщо на момент вступу в СОТ на імпорتنі автомобілі діяло ввізне мито в розмірі 25%, то після 2008 р. воно було знижено до 10% (для порівняння, наприклад, у Росії цей показник залишається на рівні 30%, а в деяких країнах – членах СОТ – на рівні 50% і вище). Як підсумок, виробництво автомашин в Україні знижилось у 6 разів, а кількість працівників у цій галузі скоротилась вдвічі.

Постраждав і вітчизняний агропромисловий комплекс. За підрахунками Федерації роботодавців України, тільки в двох галузях сільського господарства – в цукровій і свинарстві – після вступу в СОТ кількість робочих місць зменшилась приблизно на 500 тис. чоловік. На відміну від країн ЄС, захисні мита на імпорт свинини в Україну виявились нижчими в 5–8 разів. Як наслідок, у нашу країну на ринок ввозилась свинина: в 2013 р. її імпорт зріс у 2,3 разу порівняно з 2010 р. і становив 178,7 тис. т. За сім місяців поточного року в Україну ввезено більше 20 тис. т сала з Польщі, Німеччини і Нідерландів.

З 15 травня 2014 р. ЄС в односторонньому порядку тимчасово скасував 98% імпорتنих мит на вітчизняні товари. Завдяки такому заходу українські експортери отримали пільговий режим доступу на європейські ринки. Основну вигоду одержали українські аграрії та виробники харчової промисловості.

За даними проведеного аналізу митних ставок можна зробити висновок, що вступ у СОТ зробив Митний тариф більш стабільним і стійким. За динамікою митного тарифу простежуємо, що після приєднання України з СОТ середньозважена ставка ввізного мита

вирівнялась, проте різких змін не відбувалося. Це створює умови для встановлення стабільних цін на внутрішньому ринку і дає можливість національним виробникам проводити більш стійку цінову політику.

На сьогодні існуючі суперечності між необхідністю формування доходів держави і потребами економічного розвитку є наслідком того, що в Україні поки не розроблена наукова концепція захисту національного товаровиробника в напрямку обґрунтованості визначення величини ставок мита та рівня їх диференціації, а також системності застосування митних платежів загалом.

Як зазначалося, у сучасних умовах Митний тариф України виконує роль суто фіскального інструменту. Інші його завдання, такі як пришвидшення розвитку зовнішньої торгівлі, підвищення ефективності функціонування митно-тарифного механізму регулювання ЗЕД, застосування митних тарифів як захисних засобів від недобросовісної іноземної конкуренції, не є першочерговими. Це є однією з основних причин відставання регулюючої та захисної його функцій, що не сприяє удосконаленню зовнішньої торгівлі.

Для того, щоб змінити ситуацію й орієнтувати митний тариф на виконання регулюючої та захисної функцій, необхідна зміна стратегічних орієнтирів щодо розробки митно-тарифної системи, яка б враховувала розумне співвідношення між фіскальною, регулюючою та захисною функціями в митній політиці.

На сьогодні членство України в СОТ характеризується лібералізацією імпортного режиму, який не завжди забезпечує позитивні результати для держави. Мінімізувати несприятливі наслідки від лібералізації митного тарифу можна шляхом застосування комплексу дій щодо його вдосконалення з урахуванням норм системи ГАТТ/СОТ, національної політики митного регулювання імпорту, в тому числі спрямованих на забезпечення можливого застосування Україною спеціальних захисних заходів у формі додаткового мита (антидемпінгового, спеціального чи компенсаційного), передбачених у рамках СОТ.

Однією з важливих вимог розробки ефективного механізму митно-тарифного регулювання є постійний моніторинг і аналіз наслідків змін ставок митного тарифу. Такий аналіз дає можливість зіставляти зміни митно-тарифної системи під впливом зміни ставок мита, а також оцінити споживчу та виробничу еластичність щодо варіації митного тарифу. Якщо виробництво і споживання мають високий рівень еластичності до змін митного тарифу, то це є підставою промислового зростання і вказує

на регулюючий ефект від зміни ставок митного тарифу. У протилежному разі можна говорити про фіскальну функцію мита більшою мірою, ніж про регулюючу.

Регулюючу функцію митного тарифу можна реалізувати не лише кількісним обґрунтуванням величини ставок мита, які обмежують або стимулюють ввезення певних товарів, а й встановленням певного співвідношення їх рівнів на товари, що відрізняються ступенем переробки, тобто застосування принципу тарифної ескалації.

Структура митних тарифів у багатьох країнах забезпечує захист інтересів насамперед вітчизняних виробників готової продукції, не перешкоджаючи при цьому ввезенню сировини, напівфабрикатів та комплектуючих. При цьому для захисту вітчизняних товаровиробників готової продукції і стимулювання ввезення сировини і напівфабрикатів використовується деталізована диференціація ставок мита залежно від товарних груп і конкретних виробів з урахуванням потреби в імпорті, рівні національних і світових цін, яка дає змогу застосовувати принцип тарифної ескалації – підвищення рівня митного оподаткування товарів у міру зростання ступеня їх обробки⁴⁸⁴. Чим вище відсоткове зростання ставки мита відповідно до просування товару від сировини до готової продукції, тим вищий ступінь захисту виробників готової продукції від зовнішньої конкуренції.

На сучасному етапі науково й економічно обґрунтовані ставки ввізного мита мають сприяти підсиленню конкурентних позицій держави на міжнародному ринку та визначатися не доходами держави, а рівнем доданої вартості в конкретній галузі економіки, що захищається, тобто встановлення мита має сприяти перерозподілу доданої вартості від іноземних товаровиробників до національних, що можливо лише при розвитку вітчизняного виробництва, реалізації принципу тарифної ескалації та заохоченні імпорту високотехнологічного обладнання. Крім того, ввізне мито має вирішувати завдання захисту від несприятливого впливу іноземної конкуренції та одночасно забезпечувати позитивний вплив іноземної конкуренції щодо стимулювання підвищення якості товарів національних товаровиробників, зниження рівня витрат у галузях, використання прогресивних технологій і сучасних матеріалів.

Застосування тарифних методів регулювання зовнішньої торгівлі в межах вимог СОТ для захисту національних економічних інтересів

⁴⁸⁴ Гребельник О. П. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності : підруч. [для студ. вищ. навч. закл.] / О. П. Гребельник. – К. : Центр навч. л-ри, 2005. – С. 127.

держави передбачає розробку на науковій основі економічно обґрунтованого митного тарифу, який би відповідав міжнародним вимогам та створював умови для підвищення ефективності його функціонування в напрямку сприяння інтересам національних товаровиробників через запровадження дієвого механізму встановлення оптимальних ставок митного тарифу та розробку методичних основ обґрунтування і розрахунку ставок ввізного мита у ньому на основі принципів диференціації та ескалації тарифу, активізації переговорного процесу з СОТ щодо тарифних поступок для України тощо. Зазначене вище є загальною передумовою надання митному тарифу України спрямованості на посилення позитивного регулюючого впливу на зовнішню торгівлю та на створення умов для підвищення захисту внутрішнього ринку й економічних інтересів вітчизняних підприємств⁴⁸⁵.

Митно-тарифну політику потрібно коригувати відповідно до внутрішніх та зовнішніх умов, що змінюються у зв'язку з участю держави у міжнародних організаціях і при укладанні міжнародних угод для регулювання зовнішньої торгівлі. Ефективно діючий механізм митно-тарифного регулювання є невід'ємною умовою активної та цілісної митної політики України в напрямку забезпечення наповнення державного бюджету, захисту її економічних інтересів та регулювання зовнішньої торгівлі.

7.2. Митний контроль у контексті реалізації фіскальних інтересів держави

Політика спрощення митних формальностей щодо товарів, які переміщують через митний кордон країни, вплинула на інституційні зміни у регулюванні та контролі за зовнішньоторговельними операціями, в результаті чого удосконалено методичні засади здійснення митного контролю. Втілення нових завдань щодо порядку контролю за товарами, які переміщують, ґрунтується на основоположних принципах переглянутої Міжнародної конвенції про спрощення і гармонізацію митних процедур, якою передбачено здійснення митного контролю на засадах управління ризиками порушення митного та податкового законодавства і перенесення акценту контрольних заходів на етап після випуску товарів у вільний обіг. Усунення ризиків залежатиме від ефективності митного

⁴⁸⁵ Дем'янюк О. Б. Митний тариф як регулятор зовнішньої торгівлі держави / О. Б. Дем'янюк // Економічний аналіз. – 2012. – Вип. 10 ч. 2. – С. 214.

контролю в умовах зниження ступеня жорсткості контрольних заходів і виконання фіскальних завдань, покладених на органи Державної фіскальної служби України (ДФСУ).

Введення окремих елементів митної справи у фінансово-економічний механізм державного регулювання викликано процесами лібералізації зовнішньої торгівлі та розвитком ринкових відносин в Україні. У фіскальному контексті держава опирається на важливі складові – це внутрішні податки та збори, а також мито. Без власної фінансової основи функціонування держави як самостійного утворення практично не можливо, а встановлення чітких умов переміщення товарів через митний кордон і контрольних заходів щодо них дозволяє досягнути ефективної фінансової діяльності країни. Цьому сприяє система митного контролю, яка протягом тривалого часу в Україні трансформувалась під впливом стратегії розвитку держави та її митної і фінансової політики.

Формування бюджетних фондів як одна зі сторін фінансової діяльності держави здійснюється через введення митних платежів у систему доходів бюджету⁴⁸⁶. Відповідно митна політика має визначати обсяг формування доходів державного бюджету за рахунок митних платежів, безпосередньо через інструменти регулювання товарообміну на митній території країни та митного контролю, який здійснюють фіскальні органи.

Митний контроль як важливий елемент реалізації митної та фінансової політики країни і комплекс заходів, що здійснюють для забезпечення найбільш ефективного використання інструментів контролю і захисту внутрішнього ринку, є серцевиною державної митної справи⁴⁸⁷. Від ефективності заходів митного контролю, які застосовують, залежить повнота виконання комплексу завдань, покладених на фіскальні органи України, важливими з яких є контроль за повнотою нарахування та своєчасністю внесення до державного бюджету митних платежів, а також контроль за виконанням вимог державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД).

Зовнішньоекономічна діяльність в Україні – це важливе джерело формування бюджету держави, а митниці ДФСУ здійснюють митний

⁴⁸⁶ Бакаева О. Ю. Таможенная политика и ее влияние на институт фискальных доходов в таможенном законодательстве [Електронний ресурс] / О. Ю. Бакаева // Новая правовая мысль. – 2005. – № 1. – С. 43. – Режим доступу : <http://legalconcept.org/wp-content/uploads/2013/11/9-B0.pdf>.

⁴⁸⁷ Митна політика та митна безпека України : моногр. / за заг. ред. П. В. Пашка, І. Г. Бережнюка. – Хмельницький : ПП Мельник А. А., 2013. – С. 95. – (Т. 24 : Митна справа в Україні).

контроль та митне оформлення товарів, забезпечуючи надходження до державного бюджету в значних обсягах (табл. 7.3).

Таблиця 7.3

**Динаміка надходжень до Державного
бюджету України за ознакою органів адміністрування**

№ п/п	Показник	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.
1	2	3	4	5	6	7
1.	Податки на доходи, податки на прибутки	39969,21	60898,90	62376,12	61883,45	52587,71
2.	Податок на додану вартість	12973,92	34079,56	37251,22	31725,61	81239,48
3.	Акцизний податок	23019,89	25189,12	27417,87	26362,65	28085,46
4.	Екологічний податок	–	1073,40	1211,35	2118,19	2708,49
5.	Інші	5097,77	25535,55	22758,46	21386,91	27869,40
Всього податкові інспекції		81060,79	146776,53	151015,02	143476,81	192490,54
6.	% до податкових надходжень	48,58	56,11	54,97	54,60	51,19
7.	% до ВВП	7,51	11,29	10,75	9,89	12,29
8.	Податок на додану вартість	73342,00	96014,19	101575,26	96543,70	107287,27
9.	Акцизний податок	3470,30	6743,49	8478,87	8946,80	16855,38
10.	Мито	8847,90	11771,89	13184,88	13342,50	12388,62
11.	Екологічний податок	–	11,98	52,22	246,74	220,08
12.	Інші	251,20	286,91	408,94	220,50	905,99
Всього митниці ДФС		85811,40	114828,46	123700,17	119300,24	137657,34
13.	% до податкових надходжень	51,42	43,89	45,03	45,40	48,81
14.	% до ВВП	7,95	8,83	8,81	8,23	8,80

Джерело: складено та розраховано за даними Державної казначейської служби України.

Як підтверджують дані табл. 7.3, митниці забезпечували надходження податків від ЗЕД до державного бюджету в середньому на рівні 45%. При цьому рівень забезпечення надходження податків відносно ВВП України зріс зі 7,85% у 2010 р. до 8,23% у 2013 р. У 2014 р. спостерігається зменшення надходження мита на рівні 953,88 млн. грн., проте зріс показник забезпечення надходження митних платежів щодо ВВП до 8,80%.

Ефективність зовнішньої торгівлі залежить від напрямку здійснення митної політики країни та діяльності контролюючих органів з її реалізації.

Це вимагає від органів контролю здійснення митного контролю, який відрізняється логічністю, стабільністю, зваженістю і втіленням у життя норм міжнародного митного права, імплементованих у національне законодавче поле.

Існування фінансових бар'єрів на торговельних шляхах істотно впливає на розвиток зовнішньоекономічних зв'язків. Вони зумовлені реалізацією митної політики і ґрунтуються на митно-тарифному регулюванні, яке є основою фінансової діяльності держави в особі фіскальних органів⁴⁸⁸. Фіскальні органи, виконуючи індикативні показники щодо забезпечення надходження митних платежів до державного бюджету, доводять ефективність своєї діяльності у забезпеченні митного контролю за товарами, які переміщують через митний кордон України. Так, на сьогодні не простежується пряма залежність доходів бюджету від ЗЕД, але повнота адміністрування митних платежів може бути забезпечена за рахунок підвищення ефективності діяльності митниць ДФС України.

Реалізація митної політики не можлива без адекватної системи митного контролю, а запровадження нових прийомів у роботі фіскальних органів є результатом впровадження оновленої методології регулювання митних відносин, побудовою іншої системи взаємодії зі суб'єктами ЗЕД, яка ґрунтується на принципі вибіркового митного контролю та управлінні ризиками⁴⁸⁹. Митні адміністрації багатьох країн зосереджують адміністративні і регламентуючі аспекти діяльності на товарах, що імпортуються. Однак застосування суцільних контрольних заходів відносно всіх суб'єктів ЗЕД і товарів, які вони переміщують через митний кордон України, суперечить головному принципу Кіотської конвенції – спрощення митних процедур і зменшення проміжку часу на митне оформлення. Саме тому новітня парадигма реалізації митної політики держави окреслила важливий принцип митного контролю – принцип вибіркового. Його сутність полягає у тому, що при проведенні митного контролю використовуються ті форми митного контролю, які є достатніми для забезпечення дотримання норм митного законодавства.

Контроль, який здійснюється щодо товарів, що переміщують через митний кордон України, наділений специфічними властивостями. Йому

⁴⁸⁸ Бакаева О. Ю. Таможенная политика и ее влияние на институт фискальных доходов в таможенном законодательстве [Електронний ресурс] / О. Ю. Бакаева // Новая правовая мысль. – 2005. – № 1. – С. 43. – Режим доступу : <http://legalconcept.org/wp-content/uploads/2013/11/9-B0.pdf>.

⁴⁸⁹ Годованець О. В. Митний контроль у забезпеченні фінансових інтересів держави / О. В. Годованець // Інструменти лібералізації та спрощення світової торгівлі: міжнародний і національний аспекти : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. – Дніпропетровськ : Акад. митної служби України, 2014. – С. 59–60.

властиві риси фінансового контролю. З точки зору Ю. Литвинової та А. Ялбулганова, такий контроль характеризується різноманітністю фінансових відносин у галузі митної справи^{490; 491}. Науковці визначають основні види контролю, які інтегровано у загальну систему митного контролю. До них належать такі:

1) попередній контроль у митній справі, який спрямований на виявлення і попередження можливих правопорушень і настання негативних наслідків;

2) поточний контроль, що сприяє забезпеченню фінансової дисципліни, відрізняється часом проведення, тобто здійснюється безпосередньо на етапі митного оформлення товарів і визначення обсягу податкових зобов'язань суб'єкта ЗЕД перед бюджетом;

3) наступний контроль, який є найбільш розповсюдженим видом у світовій фінансовій практиці.

Залежно від того, як розглядається контроль, – як функція фінансів або як функція управління – об'єкт контролю буде різним. Якщо контроль розглядати як функцію фінансів, то його об'єктом є відносини, якщо як функцію управління – то як суб'єкт контролю⁴⁹². Митний контроль з точки зору функції фінансів є зовнішнім фінансовим контролем, який спрямований на контроль правильності визначення та своєчасності сплати митних платежів, тобто забезпечення надходжень до бюджету у повному обсязі здійснюється з використанням специфічних організаційних форм і методів діяльності фіскальних органів, наділених законом відповідними повноваженнями з метою встановлення достовірності задекларованих товарів, об'єктивної оцінки зовнішньоекономічної операції та виявлення фактів порушення фінансової дисципліни. В цьому разі контроль покликаний забезпечувати дотримання чинного законодавства у галузі оподаткування та регулювання ЗЕД.

У науковій літературі відсутній єдиний підхід до визначення терміна «митний контроль». Проте неодноразово науковці звертаються до визначень, поданих у митних кодексах різних країн і міжнародних конвенціях, намагаючись віднайти відмінності у цих трактуваннях, але їхні зусилля зводяться лише до порівняння і виокремлення єдиного

⁴⁹⁰ Литвинова Ю. М. К вопросу о видах финансового контроля в области таможенного дела / Ю. М. Литвинова // ВТО и Таможенный союз: перспективы интеграционного сотрудничества : сб. науч. статей. – Саратов : Саратовский источник, 2013. – 137 с. – С. 62.

⁴⁹¹ Ялбулганов А. А. Финансовый контроль как правовой институт: основные этапы развития [Електронний ресурс] / А. А. Ялбулганов. – Режим доступу : http://www.juristlib.ru/book_2245.html.

⁴⁹² Соколова Э. Д. К вопросу о развитии науки финансового права / Э. Д. Соколова // Финансовое право. – 2011. – № 4 (18). – С. 12.

спільного – одноманітного визначення митного контролю як сукупності заходів, що здійснюють контролюючі органи щодо товарів, які переміщують через митний кордон держави, з метою забезпечення дотримання суб'єктами ЗЕД вимог законодавства з питань державної митної справи.

Одні автори визначають митний контроль як один з інструментів реалізації митної політики держави⁴⁹³, інші обґрунтовують його як засіб забезпечення митної політики держави та одночасно як сукупність заходів, що здійснюють контролюючі органи з метою дотримання суб'єктами ЗЕД вимог митного законодавства⁴⁹⁴.

Поглиблення соціально-економічної кризи, деформації ринкових відносин в Україні зумовили необхідність кардинального перегляду існуючих концепцій економічної безпеки та переосмислення досвіду державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності. У даному контексті митний контроль розглядається як пріоритетна складова системи економічної безпеки країни через технології оцінки та контролю митної вартості, класифікаційної роботи фіскальних органів та визначення країни походження товарів.

Так, розглядаючи окремі складові митної безпеки держави, М. Губа виокремлює митний контроль за порушеннями митних правил як важливий інструмент забезпечення економічної безпеки у контексті повного надходження коштів від митного оподаткування⁴⁹⁵. Аналогічної точки зору дотримується К. Новікова, виділяючи серед пріоритетних напрямів діяльності з забезпечення митної безпеки відповідно до світових тенденцій розвитку державної митної справи забезпечення повноти надходжень до державного бюджету за рахунок контролю дотримання митного законодавства України на основі методів митного постаудиту та обміну інформацією з іншими країнами, а також посилення митного контролю з метою запобігання порушенню митних правил та ухиленню від оподаткування⁴⁹⁶. Отже, можна стверджувати, що митний контроль є складовою механізмом забезпечення законного переміщення товарів через митний кордон і комплексним процесом реалізації

⁴⁹³ Ершов А. Д. Международные таможенные отношения / А. Д. Ершов. – СПб. : СПБИНВЭСЭП : Общество «Знание», 2000. – С. 34.

⁴⁹⁴ Regulation № 450/2008 of the European Parliament and of the Council of 23 April 2008 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2008:145:0001:0064:EN:PDF>.

⁴⁹⁵ Губа М. О. Місце митної безпеки держави серед основних складових її забезпечення / М. О. Губа // Бізнес-інформ. – 2014. – № 11. – С. 21.

⁴⁹⁶ Новікова К. І. Глобалізаційні виклики митній безпеці держави / К. І. Новікова // Вісник Запорізького національного університету. – 2012. – № 4 (16). – С. 179.

контрольно-перевірочних заходів, спрямованих на забезпечення повноти надходжень митних платежів до бюджету.

Існування різних точок зору щодо ролі митного контролю та його функціонального призначення зумовлено різноманітністю заходів контрольно-перевірочного характеру і метою їх застосування. З одного боку, заходи митного контролю спрямовані на контроль за правильністю визначення обсягу митних платежів, які мають надійти до державного бюджету, а з іншого – це складова механізму забезпечення законного переміщення товарів через митний кордон, усунення негативних економічних наслідків торгівлі контрафактною продукцією як на міжнародному, так і на національному рівнях, оскільки наслідком цього є зниження авторитету держави, а також відмова іноземних компаній і держав від інвестицій як в окремі галузі, так і в національну економіку загалом.

Актуальність митного контролю пояснюється дисбалансами фіскальної політики і проблемою забезпечення надходжень від митних платежів до державного бюджету. В умовах існування негативних явищ у сфері ЗЕД важливим кроком держави стали зміна митного законодавства та його апробація до змін соціально-економічних умов. Це не могло не позначитись на посиленні фіскальної функції і, як наслідок, на виборі суб'єктами ЗЕД полегшених варіантів зниження податкового навантаження на зовнішньоекономічні операції, активізації економічних злочинів, пов'язаних з порушенням податкового та митного законодавства.

Ухилення від сплати і мінімізація митних платежів впливають на рівень бюджетних втрат і є не єдиним негативним наслідком порушення податкового та митного законодавства. Недостовірність декларування товарів і транспортних засобів позначається на конкурентоспроможності країни загалом, підриваючи ринковий принцип справедливої конкуренції. Як зазначає Є. Смітєнко, через декларування товарів за заниженими цінами на внутрішньому ринку створюється дисбаланс між дешевими імпортованими товарами і дорогими вітчизняного виробництва⁴⁹⁷. Причиною цьому є мінімізація митних платежів за застосування фіктивних контрактних цін, що надає імпортерам цінову конкурентну перевагу.

Однак зосередження контрольних заходів на поточному і наступному етапах має ґрунтуватись на аналізі ризиків і управлінні ними, методах аудиту бухгалтерської звітності та документації, що спрощує

⁴⁹⁷ Смитиенко Е. О. Занижение таможенной стоимости товаров в России: оценка масштабов [Электронный ресурс] / Е. О. Смитиенко // Аудит и финансовый анализ. – 2009. – № 3. – Режим доступа : http://www.auditfin.com/fin/2009/3/01_07/01_07%20.pdf.

механізм митного контролю та митного оформлення товарів на кордоні. Основні фактори здійснення митного контролю і запровадження його спрощеної процедури зображено на рис. 7.4.

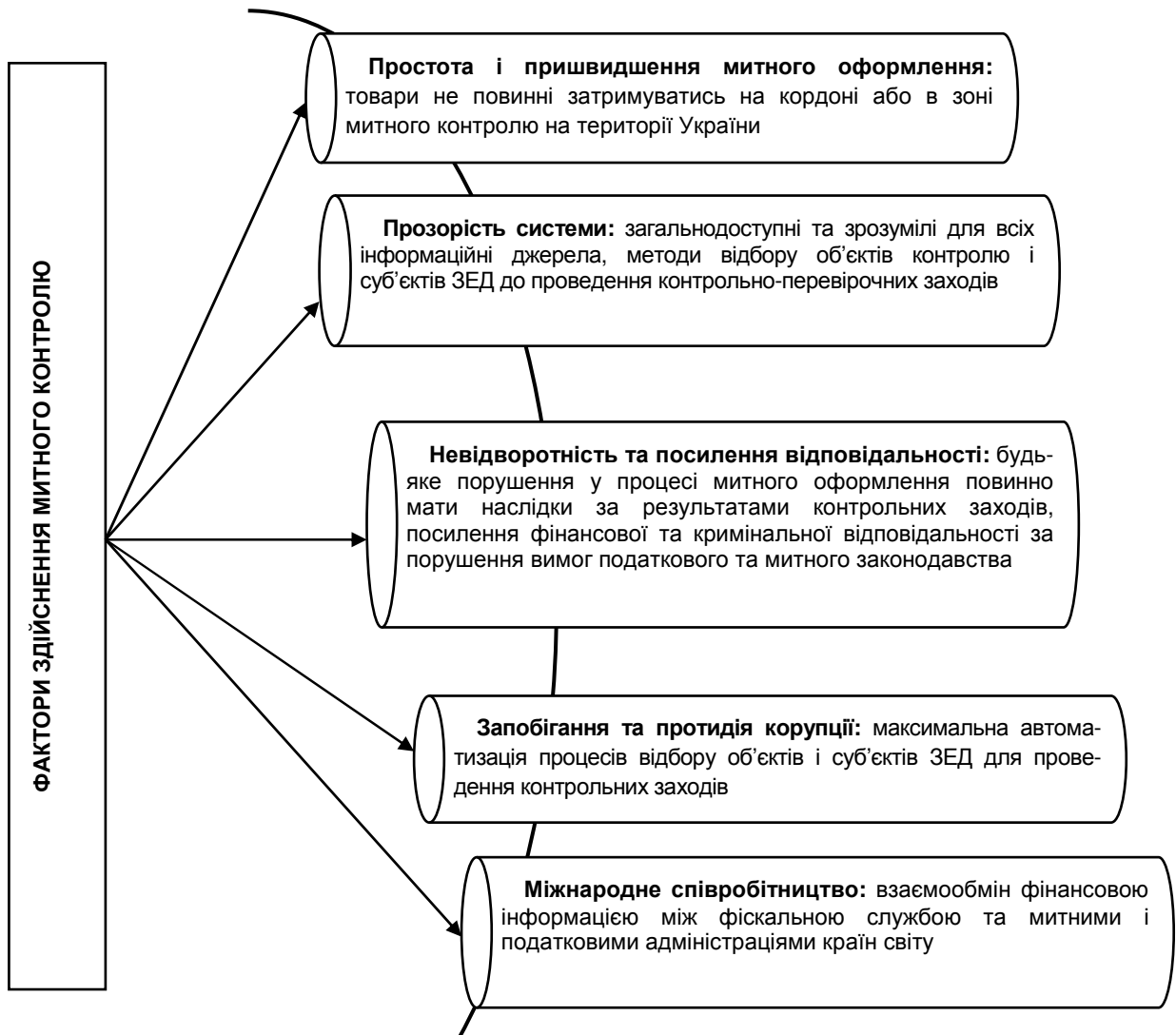


Рис. 7.4. Фактори здійснення ефективного митного контролю

Джерело: складено автором на основі наукових джерел^{498; 499; 500}.

Головними факторами здійснення митного контролю за товарами, які переміщують через митний кордон України, є прозорість і пришвидшення

⁴⁹⁸ Крухмальов С. Б. Концепция проведения эффективного постаудит-контроля и внедрение упрощенной процедуры контроля таможенной стоимости : доклад от 05.02.2014 г. [Електронний ресурс] / С. Б. Крухмалев. – Режим доступу : <http://rada.minrd.gov.ua/analitichni-materiali>.

⁴⁹⁹ Пашко П. В. О перспективах дальнейшего развития налогового и таможенного дела Украины / П. В. Пашко, Д. В. Пашко // Ученые записки СПб. филиала РТА. – 2014. – № 2 (50). – С. 72.

⁵⁰⁰ Пласке Н. А. Аналіз повноважень департаменту податкового та митного аудиту Міндоходів України щодо необхідності проведення ним державного аудиту / Н. А. Пласке // Порівняльно-аналітичне право. – 2014. – № 1. – С. 191.

митного оформлення. Це досягається за використання сучасних інформаційних технологій, що дозволяють виявити, оцінити та усунути ризик у момент переміщення або випуску товарів у вільний обіг. Інші пріоритети направлено на забезпечення прозорості контролю з одночасним посиленням відповідальності та невідворотності її настання.

Резервом підвищення ефективності митного контролю є документальні перевірки, які спрямовані не тільки на пошук додаткових резервів мобілізації доходів бюджету, а й на попередження та протидію мінімізації митних платежів. Це відображає один з головних мотивів реалізації державної економічної політики – організація контролю за повнотою та своєчасністю виконання економічними суб'єктами податкових зобов'язань перед бюджетом⁵⁰¹. У цьому напрямку ефективним засобом реалізації контролю є координація дій органів центральної виконавчої влади, запровадження нових форм контролю і контрольних заходів.

Незважаючи на те, що митні відносини зазнають постійних змін, методи та способи ухилення від сплати митних платежів вдосконалюються, митний контроль залишається дієвим інструментом запобігання правопорушенням у сфері державної митної справи. З метою усунення ризиків митного контролю, які здебільшого є джерелом фіскальних втрат державного бюджету, контролюючі органи використовують елементи теорії ризиків у практичній діяльності.

Найбільші втрати держави пов'язані з ухиленням учасників ЗЕД від сплати митних платежів шляхом недостовірного декларування товарів. Недостовірність декларування є одним із факторів виникнення ризиків у ЗЕД, що негативно впливає на стан державних фінансів⁵⁰². Проте не існує єдиного підходу щодо визначення кількісного показника втрат бюджету від митних платежів, зумовлених незаконним переміщенням і недостовірним декларуванням товарів.

Результативність діяльності фіскальних органів і величина доходів бюджету залежать від якості проведеного митного контролю. Якщо він неефективний, суб'єкти ЗЕД будуть вишукувати можливості вчиняти шахрайські дії, спрямовані на зменшення обсягу митних платежів, що в

⁵⁰¹ Янаков Д. О. Совершенствование фискальных инструментов противодействия налоговым правонарушениям [Електронний ресурс] / Д. О. Янаков // TERRA EKONOMICUS. – 2012. – Т. 10, № 2. – С. 144. – Режим доступу : <http://sfedu.ru/evjur/data/2012/journal10.2.3.pdf>.

⁵⁰² Самойловская В. П. Об оценке влияния контролирующих процедур в сфере государственного регулирования внешней торговли / В. П. Самойловская, В. М. Питерская // Методи та засоби управління розвитком транспортних систем. – 2013. – № 1 (20). – С. 55.

підсумку призведе до скорочення надходжень до бюджету і стане причиною нагнітання соціальної напруги у суспільстві.

Митному контролю відведено важливе місце у системі контрольних заходів, які здійснюються щодо товарів, що переміщують через митний кордон держави. Через систему заходів митного контролю держава забезпечує економічну і фінансову безпеку, власні національні інтереси⁵⁰³. Важливим економічним індикатором здійснення ефективного митного контролю, який свідчить про значення митниць ДФС України у економічному зростанні та забезпеченні фінансово-економічної безпеки держави, є видатки державного бюджету. Їх частка, що покривається за рахунок митних платежів, ідентифікує фіскальне значення інструментів і заходів, що здійснюються у межах реалізації митного контролю (табл. 7.4).

Таблиця 7.4

Частка забезпечення видатків Державного бюджету України митними платежами

Показник	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.
Надходження до державного бюджету митних платежів, млн. грн.	85911,4	114816,8	123648,9	119053,5	137657,3
Видатки державного бюджету, млн. грн.	303589,0	333460,0	395682,0	403403,0	447300,0
%-не забезпечення видатків державного бюджету митними платежами	28,3	34,4	31,3	29,5	30,0

Джерело: розраховано на основі даних Державної казначейської служби України.

Упродовж 2010–2014 рр. видатки державного бюджету зростають (табл. 7.4). Їхній вартісний вираз зріс із 303589,0 млн. грн. у 2010 р. до 403403,0 млн. грн. у 2013 р. Проте коефіцієнт покриття державних витрат протягом 2010–2013 рр. є нерівномірним, а найбільше значення припадає на 2011 р. – 34,4%. Однак всупереч прогнозам щодо зниження основних макроекономічних показників у 2014 р. коефіцієнт покриття бюджетних видатків митними платежами становив 30,0%. Це свідчить про те, що митниці ДФС України забезпечують третину витрат держави на виконання її основних функцій.

⁵⁰³ Крисоватий А. І. Економічний зміст і складові митної системи держави / А. І. Крисоватий, В. П. Мартинюк // Фінанси України. – 2009. – № 6. – С. 32.

Загалом діяльність фіскальних органів має забезпечувати мінімізацію витрат держави і суб'єктів ЗЕД при переміщенні товарів через митний кордон України. При цьому обов'язковим є забезпечення виконання вимог митного законодавства. Однак існують випадки, коли спостерігається стримування товаропотоків засобами митного контролю. Це спричиняє додаткові витрати економічним суб'єктам і одночасно стримує надходження до бюджету. Як зазначає Є. Шкуренко, зростання витрат на проведення заходів митного контролю виправдане лише в одному разі – запобігання порушенням митних правил⁵⁰⁴. В інших випадках такі витрати не припустимі або їх необхідно мінімізувати.

Світові стандарти вимагають скорочення проміжку часу на здійснення заходів митного контролю для забезпечення фінансово-економічних інтересів суб'єктів ЗЕД з одночасним збереженням основних параметрів ефективності митного контролю. Такі положення можуть бути реалізовані або шляхом вдосконалення технічних засобів митного контролю, або за рахунок покращення взаємодії фіскальних органів і суб'єктів ЗЕД.

Здебільшого такі зміни зумовлені приєднанням України до основоположних міжнародних договорів і конвенцій, дія яких розповсюджується і на спрощення митних процедур. Результатом втілення у життя сучасної системи безпеки за товарами, що переміщують через митний кордон, стала оновлена система митного контролю, що ґрунтується на принципі вибіркової та використанні системи управління ризиками. Відтепер ланцюжок комплексного контролю за товарами, які переміщують через митний кордон, представлений митним контролем і оцінкою ризиків, як на етапі митного оформлення товарів, так і після їх випуску у вільний обіг. Такі основні елементи відображають постійний спільний процес для забезпечення безпеки, усунення порушень податкового і митного законодавства, недопущення дублювання заходів контролю.

Особливе місце у процесі митного контролю відведено системі управління й аналізу ризиків, за допомогою інструментів якої митниці можуть сформулювати і реалізувати повний комплекс контрольних заходів щодо товарів високої групи ризику. Це дає змогу виявляти порушення фінансового характеру та забезпечувати реалізацію принципу вибіркової. Такий підхід щодо здійснення митного контролю дозволяє зберегти оптимальний баланс між сприянням зовнішній торгівлі і забезпеченням

⁵⁰⁴ Шкуренко Е. К. Концептуальная модель взаимодействия таможенных органов и участников внешнеэкономической деятельности / Е. К. Шкуренко // Инициативы XXI века. – 2013. – № 1. – С. 50.

фінансової безпеки держави, скороченням проміжку часу митного оформлення і перенесення акценту на митний контроль після випуску товарів у вільний обіг.

Принцип вибіркової означає, що немає необхідності проводити контроль у повному обсязі, тобто перевірку всіх товарів і транспортних засобів. Такий принцип має «демократичне і альтернативне підґрунтя», а застосування тих чи інших способів проведення митного контролю, «ступінь жорсткості» заходів, що застосовують, визначаються необхідністю забезпечення дотримання митного законодавства і обставинами кожного конкретного випадку його застосування⁵⁰⁵. Аналіз змісту цієї норми вказує на те, що законодавець прагне дотримуватись міжнародних стандартів, насамперед положень Кіотської конвенції, які використовуються багатьма митними службами зарубіжних країн. Визначений принцип пронизує практично всі правовідносини, що виникають при здійсненні митного контролю, а основні положення спрямовані на реалізацію цілей, визначених перед фіскальними органами.

Отже, концепція митного контролю має базуватись на системі заходів оцінки ризиків, що дає змогу створити ефективну систему точкового контролю на етапах митного оформлення, де прогнозується найбільший ризик здійснення правопорушень, що впливають на економічну безпеку країни. Принцип вибіркової митного контролю має максимально спростити і скоротити проміжок часу з дотримання митних формальностей учасникам зовнішньоекономічної діяльності⁵⁰⁶.

З точки зору забезпечення надійності митного контролю, управління ризиками відображає якісно новий рівень гарантування захисту національних інтересів України, спрощення умов переміщення та скорочення проміжку часу на митне оформлення товарів. Запровадження у митну практику вибіркового митного контролю є не лише вимогою часу, а й необхідною умовою досягнення балансу інтересів усіх економічних суб'єктів митних відносин.

Як зазначає І. Бережнюк, фіскальні органи націлені на використання ризикоорієнтованої системи податкового і митного контролю, що має за мету, з одного боку, підвищити якість податкового і митного контролю, з іншого – зменшити втручання у справи сумлінних суб'єктів

⁵⁰⁵ Погодина Н. А. Основные принципы проведения таможенного контроля / Н. А. Погодина // Вопросы экономики и права. – 2009. – № 8. – С. 32.

⁵⁰⁶ Шавшина В. П. Таможенный контроль: взгляд на желаемое, действительное и возможное / В. П. Шавшина // Материалы международной научно-практической конференции (14–15 апреля 2006 г.). – Саратов, 2006. – С. 142.

ЗЕД. Основний зміст поняття «ризикоорієнтований контроль» було сформульовано у регламентах податкової служби. Його слід розуміти як систему заходів, спрямованих на запобігання можливостям втрати бюджетних надходжень⁵⁰⁷. Це свідчить про те, що ідея контролю за правильністю визначення і своєчасністю сплати податків та зборів до державного бюджету, заснованого на ризикоорієнтованому підході, не є новою для України. Однак специфіка державної митної справи висуває власні вимоги і визначає підходи щодо побудови ефективного ризикоорієнтованого митного контролю.

Обставинами, що генерують ризики в економічній сфері, є невизначеність, конфліктність, нестача інформації на момент її оцінювання і прийняття управлінських рішень, неоднозначність прогнозів, зміни як у навколишньому середовищі, так і в самій системі, еволюційні трансформаційні процеси, обмеження часу на наукове обґрунтування оцінки значень економічних і фінансових показників⁵⁰⁸. При цьому процес прийняття рішень в економіці на всіх рівнях ієрархії відбувається в умовах постійно присутньої непевності, яку заперечити повністю неможливо.

В економічній літературі широко досліджена сутність поняття «ризик», проте традиційні підходи до тлумачення цієї категорії не відображають практику його застосування фіскальними органами України. У редакції Митного кодексу України ризик розуміють як «...ймовірність недотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи», а управління ризиками – як роботу фіскальних органів з аналізу ризиків, виявлення та оцінки ризиків, розроблення та практичної реалізації заходів, спрямованих на мінімізацію ризиків, оцінки ефективності та контролю застосування цих заходів⁵⁰⁹. Отже, фіскальні органи використовують показник ризику як інструмент прийняття рішення щодо визначення товарів, транспортних засобів, документів і осіб, які підлягатимуть митному контролю у певних формах та обсягах. Цей показник є основним інструментом, який визначає обсяг митного контролю та застосовується для того, щоб, з одного боку, забезпечити вибірковість митного контролю, а з іншого – підвищити його ефективність шляхом зосередження на ризикованих експортно-імпортних операціях.

⁵⁰⁷ Актуальні питання теорії та практики митної справи : моногр.; за заг. ред. І. Г. Бережнюка. – Хмельницький : ПП Мельник А. А., 2013. – С. 108. – (Т. 21 : Митна справа в Україні).

⁵⁰⁸ Вітлінський В. В. Концептуальні засади ризикології у фінансовій діяльності / В. В. Вітлінський // Фінанси України. – 2003. – № 3. – С. 3.

⁵⁰⁹ Митний кодекс України [Електронний ресурс] : Закон України [прийнято Верховною Радою № 4495-VI] від 13.03.2012 р. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.

Фактори невизначеності та ризику поділяють на внутрішні та зовнішні. Зовнішнє середовище представлено суб'єктами ЗЕД, які фактично є суб'єктами контрольних заходів, ефективність та дієвість яких прямо впливає на результати зовнішньоекономічних операцій. Внутрішнє середовище представлено системою митниць ДФС України, які у межах своїх повноважень здійснюють контроль за дотриманням суб'єктами ЗЕД вимог податкового та митного законодавства (рис. 7.5). Від ефективності проведених контрольних заходів залежить повнота і своєчасність надходження митних платежів, недопущення ввезення недоброякісної та контрафактної продукції, скорочення проміжку часу для виконання митних формальностей⁵¹⁰.

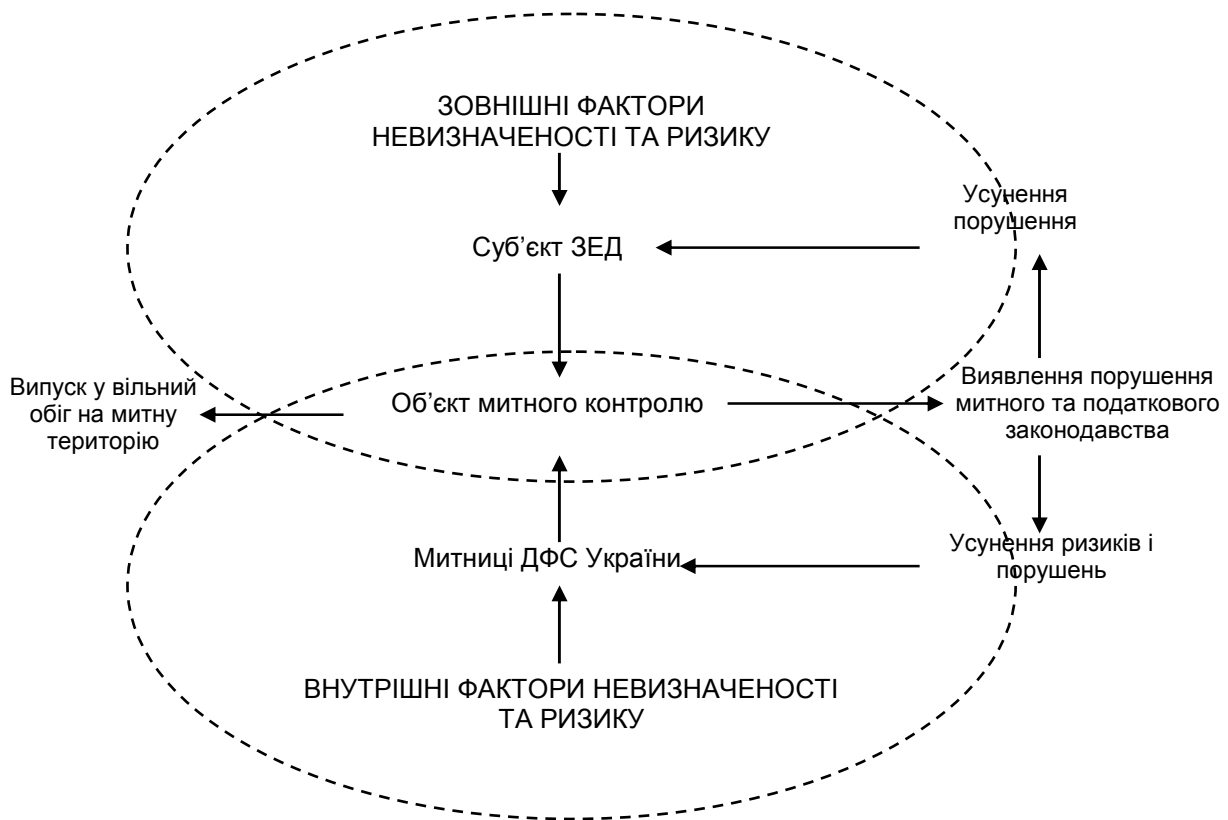


Рис. 7.5. Контроль за переміщенням товарів і транспортних засобів в умовах ризику та невизначеності⁵¹¹

Основною загально визнаною метою діяльності фіскальних органів є розробка та впровадження нормативів і процедур, спрямованих на підвищення рівня безпеки, забезпечення наповнення дохідної частини державного бюджету та спрощення міжнародної торгівлі. Вирішення цих

⁵¹⁰ Годованець О. В. Стратегічні орієнтири реалізації системи управління ризиками в митних органах / О. В. Годованець // Формування ринкових відносин в Україні. – 2014. – № 10 (161). – С. 103.

⁵¹¹ Там само.

завдань здійснюється за допомогою використання профільних інструментів і масивів інформації, що стосуються міжнародного товарообміну, суб'єктів господарської діяльності та громадян, які здійснюють зовнішньоекономічні операції.

Фіскальні органи мають прагнути до пошуку розумного і справедливого паритету між забезпеченням дотримання вимог законодавства та мінімізацією дисбалансів у законній торгівлі і житті суспільства, а також пов'язаних витрат. Завдяки прийняттю цілісного підходу до управління дотриманням вимог законодавства на підставі оцінки ризиків можна досягти оптимального рівня як сприяння торгівлі, так і здійснення контролю над нею. Основною рисою такого підходу є активне стимулювання клієнтів до добровільного дотримання вимог законодавства (низький ступінь ризику), завдяки чому можна буде виділити ресурси на здійснення контролю та роботу з управління ризиками, усуваючи високий ступінь небезпеки⁵¹².

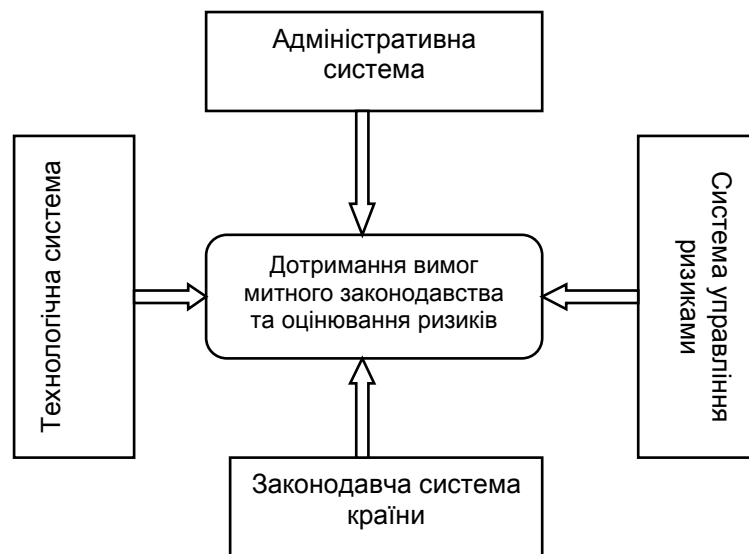


Рис. 7.6. Базові принципи оцінювання ризиків дотримання вимог митного законодавства

Джерело: складено автором на основі наукових джерел^{513; 514}.

Основою митного контролю, що ґрунтується на оцінці ризиків, є чотири базові категорії (рис. 7.6). Це основні фактори, що визначають спосіб, за допомогою якого можна пришвидшити транскордон переве-

⁵¹² Компедіум ВТамО по управленію таможенними ризиками. – ВТамО, 2012. – С. 6.

⁵¹³ Там само. – С. 3.

⁵¹⁴ Widdowson D. Managing risk in the Customs context / D. Widdowson. – Customs Modernization Handbook. – The World Bank, Washington D.C., 2005. – P. 96.

ження, а також спосіб здійснення митного контролю за такими перевезеннями.

Запровадження процедур на підставі оцінки ризиків передбачає такі заходи, як завчасне і точне отримання інформації для оцінювання ризиків, втручання на ранньому етапі в ланцюг поставок у разі угод, що представляють високий ступінь ризику, самооцінка і перевірка після ввезення за угодами низького ступеня ризику, а також можливість проведення розслідування у разі виявлення недотримання вимог митного законодавства або шахрайства.

Управління ризиками – це основний принцип сучасних методів митного контролю. Цей метод дає змогу оптимально використовувати ресурси фіскальних органів, не зменшуючи ефективності митного контролю та одночасно звільняючи учасників ЗЕД від зайвого бюрократичного контролю⁵¹⁵. Процедури, засновані на управлінні ризиками, дають можливість контролювати весь процес митного оформлення на ділянках, де існує найбільший ризик.

Управління ризиковими ситуаціями як процес має забезпечувати баланс між витратами і вигодами, оскільки поводитись з усіма ризиками однаково неефективно. Для ефективного процесу управління ризиками необхідні відповідні інструменти та кваліфікований персонал, а також встановлення критеріїв для визначення складових припустимого або неприпустимого рівня ризику⁵¹⁶. Пріоритетним завданням, яке постало перед СУР, є використання інформаційних і методичних рішень у діяльності контролюючих органів, а також мінімізація ризиків, що виникають при митному оформленні та митному контролі.

СУР використовується з метою отримання можливості проведення митних оглядів на етапі здійснення митних процедур, пов'язаних з митним оформленням. Найбільший відсоток проведених заходів припадає на декларації, за якими сформовано вказівки щодо необхідності здійснення митних формальностей, пов'язаних з перевіркою документів⁵¹⁷.

⁵¹⁵ Бреева М. М. Система управления рисками как основной метод таможенного администрирования в условиях вступления в ВТО / М. М. Бреева // Вопросы современной экономики, науки и практики. – 2007. – № 1. – С. 116.

⁵¹⁶ Митна політика та митна безпека України : моногр. ; за заг. ред. П. В. Пашка, І. Г. Бережнюка. – Хмельницький. : ПП Мельник А. А., 2013. – С. 210. – (Т. 24 : Митна справа в Україні).

⁵¹⁷ Десятнюк О. М. Новітня парадигма реалізації митного контролю в умовах спрощення митних процедур [Електронний ресурс] / О. М. Десятнюк, М. О. Харкавий // Ефективна економіка. – 2015. – № 3. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua/?n=2&y=2015>.

Важливе значення у процесі контролю за товарами, що переміщуються через митний кордон, приділяється наповненню інформаційних ресурсів і актуалізації баз даних щодо таких товарів і транспортних засобів, а також формування позитивної та негативної історії суб'єкта ЗЕД, наявність якої суттєво впливає на формування комплексу контрольних-перевірочних заходів і застосування форм митного контролю. Кожна країна по-різному підходить до ідентифікації та управління ризиками, оскільки процес аналізу та керування ризиками можливий лише після того, коли вони будуть описані у зрозумілому форматі.

Формування сукупності відомостей про сферу ризику відбувається шляхом збору інформації про події, які можуть спричинити його появу. Такі відомості групуються у паспортах профілів ризику, що є основою їх ідентифікації. Загалом профіль ризику складається з таких елементів: 1) відомості про сферу ризику; 2) індикатори ризику; 3) вказівки щодо застосування необхідних заходів запобігання або мінімізації ризику⁵¹⁸. Результати застосування профілів ризику щодо ввезених на митну територію України товарів подано в табл. 7.5.

Таблиця 7.5

**Аналіз застосування профілів ризику за митними деклараціями,
оформленими у митному режимі «імпорт» протягом 2011–2014 рр.**

Період	Кількість МД	Профілі ризику, шт.	Кількість МД, щодо яких було застосовано профілі ризику, шт.	Кількість МД, щодо яких було застосовано профілі ризику (% до загальної кількості)
2011 р.	1124458	12	460894	40,99
2012 р.	1196031	14	694116	58,03
2013 р.	1206017	21	881253	73,07
2014 р.	933946	26	592953	63,49

Джерело: розраховано на основі даних Державної фіскальної служби України.

Як видно з поданих даних, спостерігається високий рівень напрацювань для формування вказівок щодо застосування заходів документального і фактичного контролю. Інформація щодо спрацювання

⁵¹⁸ Порядок застосування автоматизованої системи аналізу та управління ризиками під час митного контролю та митного оформлення товарів із застосуванням вантажної митної декларації [Електронний ресурс] : Наказ ДМС України № 1467 від 13.12.2010 р. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0180-11>.

профілів ризику за напрямком переміщення товарів у режимі «експорт» подана в табл. 7.6.

Таблиця 7.6

Аналіз застосування профілів ризику за митними деклараціями, оформленими у митному режимі «експорт» протягом 2011–2014 рр.

Період	Кількість МД	Профілі ризику, шт.	Кількість МД, щодо яких було застосовано профілі ризику, шт.	Кількість МД, щодо яких було застосовано профілі ризику (% до загальної кількості)
2011 р.	812572	8	54283	6,68
2012 р.	853900	2	19306	2,26
2013 р.	869837	12	10866	1,25
2014 р.	780589	13	22842	2,93

Джерело: розраховано на основі даних Державної фіскальної служби України.

Дані, подані в табл. 7.5 і 7.6, свідчать, що протягом 2011–2014 рр. діючі профілі ризику за напрямком переміщення «імпорт» становлять найбільшу частку в загальній сукупності та мають тенденцію до зростання, а у напрямку переміщення «експорт» їхня кількість є значно меншою. Так, у 2013–2014 рр. кількість діючих профілів ризику у напрямку переміщення «імпорт» значно зросла, а саме на 7 та 5 одиниць відповідно, порівняно з 2012 та 2013 р. Зокрема, у 2013–2014 рр. кількість діючих профілів ризику щодо експорту становила 12 та 13 одиниць відповідно.

При підрахунку частоти спрацювання профілів ризику використовують такий показник, як селективність. Він кількісно характеризує вибірку здатність профілю ризику та розраховується за такою формулою⁵¹⁹:

$$Sel = \frac{K_c}{K_{заг}}, \quad (7.1)$$

де Sel – селективність профілю ризику (профілів ризику); K_c – кількість митних декларацій (МД), за якими АСАУР було сформовано перелік форм контролю (у зв'язку із спрацюванням конкретного профілю ризику чи кількох профілів ризиків) за звітний період; $K_{заг}$ – загальна кількість МД (оформлених, анульованих та відмовлених) за звітний період.

⁵¹⁹ Управління ризиками в митній справі: зарубіжний досвід та вітчизняна практика : моногр. / за заг. ред. І. Г. Бережнюка. – Хмельницький : ПП. Мельник А. А., 2014. – С. 70.

Селективність є специфічним показником, оскільки дуже високе або дуже низьке його значення не вказує на вищу або нижчу якість профілю ризику. Цей показник є важливим з точки зору попередньої оцінки доцільності застосування профілю ризику. Показники селективності митного контролю подано в табл. 7.7.

Таблиця 7.7

Показники селективності митного контролю протягом 2010–2014 рр.

Період	Кількість оформлених митних декларацій (партій товарів)	Кількість МД (партій товарів)		Селективність (Sel)	
		За якими сформовано вказівки щодо необхідності проведення митного огляду та ідентифікації	За якими сформовано вказівки щодо необхідності проведення документального контролю	Показник селективності фактичного контролю (Sel ₁)	Показник селективності документального контролю (Sel ₂)
Митний режим «імпорт»					
2010 р.	992885	139694	290559	0,141	0,293
2011 р.	1124458	173877	287017	0,150	0,250
2012 р.	1196031	142766	551350	0,110	0,460
2013 р.	1206017	69242	812011	0,050	0,670
2014 р.	933946	77421	515532	0,083	0,552
Митний режим «експорт»					
2010 р.	753873	33364	58617	0,040	0,070
2011 р.	812572	36581	17702	0,040	0,020
2012 р.	853900	18266	1040	0,020	0,001
2013 р.	869837	5731	5135	0,006	0,005
2014 р.	780589	9710	13132	0,012	0,017

Джерело: розраховано на основі даних Державної фіскальної служби України.

Селективність діючих профілів ризику за такими напрямками переміщення, як експорт, становила 0,6% для фактичного контролю і 0,5% для документального контролю у 2013 р. (табл. 7.7.), та як імпорт – 5,0% і 67,0% відповідно у 2013 р. Проте у 2014 р. показник селективності митного контролю зріс і за основними напрямками переміщення товарів через митний кордон становив для експорту 1,2% для фактичного контролю і 1,7% для документального контролю та для імпорту – 8,3% і 55,2% відповідно у 2014 р. Така розбіжність між результатами селективності пов'язана із кількістю профілів ризику за відповідними напрямками переміщення.

Як свідчать дані табл. 7.7, СУР використовується з метою отримання можливості проведення митних оглядів на етапі здійснення митних процедур, пов'язаних з митним оформленням. Найбільший відсоток проведених заходів припадає на декларації, за якими сформовано вказівки щодо необхідності здійснення митних формальностей, пов'язаних з перевіркою документів. У режимі «імпорт» за певними періодами (роками) їх було проведено: у 2011 р. – 287017 шт.; у 2012 р. – 551350 шт.; у 2013 р. – 812011 шт.; у 2014 р. – 515532 шт. Проведення митного огляду здійснювалось: у 2011 р. – 173877 вип. (15,5% від загальної кількості оформлених митних декларацій); у 2012 р. – 142766 вип. (11,9%); у 2013 р. – 69242 вип. (5,7%); у 2014 р. – 77421 вип. (6,8%).

Більшість профілів ризику стосується напрямку переміщення «імпорт», що пояснюється пріоритетністю митного контролю, коли найбільше уваги акцентується на товарах, що ввозяться у країну. Оскільки один профіль ризику може охоплювати декілька напрямків переміщення, то виокремлення профілів ризику в окремі групи за напрямками переміщення (імпорт, експорт) є умовним.

Використання СУР у процесі здійснення митного контролю дає змогу виявляти порушення податкового і митного законодавства шляхом встановлення можливих неузгодженостей даних митних декларацій з інформацією, сформованою у паспортах профілів ризику. За допомогою інформаційного комплексу, а також за результатами спрацювання профілів ризику, контролюючі органи, застосовуючи форми документального і фактичного контролю, виявляють можливі порушення заниження митної вартості, недостовірного коду товару або декларування країни походження товарів. Такі заходи дозволяють на етапі випуску товарів у вільний обіг на митну територію України забезпечувати додаткові надходження митних платежів.

Так, упродовж 2012 р. показник додаткових надходжень зріс на 1725,2 млн. грн., що становило 44,3% щодо аналогічного періоду попереднього року. Чітко пояснити таке різке зниження і зростання складно, але слід зазначити, що воно відбулось за рахунок коригування митної вартості товарів (табл. 7.8).

Протягом 2013 р. додаткові надходження від коригування митної вартості товарів зменшились на 566,2 млн. грн. Головним чинником, який вплинув на такий стан справ, є зменшення економічних показників імпорту товарів, а також загальносвітова тенденція зниження світових цін. У більшості випадків митна вартість товарів, що імпортуються,

оформляється за ціною договору (90% від фізичного обсягу товарів, що імпортується). Переважно останні 10% і є проблемними. Так, в кінці 2013 р. випадки коригувань митної вартості товарів, що імпортується за прямими контрактами, становили 7,5%, з початку 2013 р. до березня їхня кількість зменшилася до 0,5%⁵²⁰. У 2014 р. додаткові надходження від митних платежів зменшились на 699,10 млн. грн. Таке зменшення відбулось за рахунок зниження донарахувань від коригування митної вартості товарів і контролю кодування товарів.

Таблиця 7.8

**Додаткові надходження митних платежів, що забезпечені
митницями Державної фіскальної служби України**

№ з/п	Показник	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.
1.	Надходження від коригування заявленої митної вартості товарів, млн. грн.	3675,5	5303,7	4737,5	4074,0
2.	Надходження від контролю кодування товарів, млн. грн.	167,0	223,2	290,7	241,1
3.	Надходження від контролю країни походження товарів, млн. грн.	48,5	89,3	70,1	84,0
4.	Всього, млн. грн.	3891,0	5616,2	5098,3	4399,2

Джерело: розраховано на основі даних Державної фіскальної служби України.

Імплементация інструментів СУР у митну практику, їхнє використання для виявлення порушень митного і податкового законодавства України зумовили спрощення процедури митного оформлення товарів та перехід на сучасні технології електронного документообігу, що суттєво вплинуло на процедуру адміністрування митних платежів. Однак не завжди у повному обсязі з використанням інструментів СУР можливо виявити порушення, пов'язані з визначенням бази оподаткування митом, достовірністю декларування коду і країни походження товару. Також небезпеку становлять дії суб'єктів ЗЕД щодо цільового використання ввезених товарів, що можливо виявити лише на етапі після випуску товарів на митну територію України.

Допомогою у вирішенні питань щодо повного оподаткування і виявлення недостовірної інформації, заявленої суб'єктами ЗЕД при митному оформленні товарів, на думку П. Пашка і Д. Пашка, є використання можливостей аудиторського контролю у державній митній справі,

⁵²⁰ Звіт про виконання Плану роботи Державної фіскальної служби України на 2014 рік [Електронний ресурс] : затв. Головою ДФС України від 19 січня 2015 р. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/166710.html>.

проведення якого має базуватись на праві доступу фіскальних органів до бухгалтерських документів не тільки імпортерів, а й транзитних суб'єктів і кінцевих продавців товарів⁵²¹. Перенесення акценту контролю з етапу митного оформлення на етап після випуску товарів у вільний обіг зумовлено такими основними факторами: 1) формування і реалізація прозорої митної політики, яка є адекватною до сучасних вимог світової торгівлі; 2) пришвидшення випуску товарів у вільний обіг шляхом мінімального втручання у процеси митного оформлення товарів фіскальних органів; 3) усунення ризиків митного контролю, зумовлених відсутністю необхідної інформації у момент випуску товарів у вільний обіг.

Загалом митний контроль після випуску товарів у вільний обіг трактують як процес, що дає можливість співробітникам контролюючих органів перевірити точність декларацій за допомогою книг, записів, бізнес-систем і всіх відповідних митних, комерційних даних фізичних та юридичних осіб, безпосередньо або побічно задіяних у міжнародній торгівлі⁵²². Проте митне законодавство України в окрему категорію не виділяє термін «митний аудит», оскільки відповідно до Митного кодексу України визначено окрему форму митного контролю – документальну перевірку як сукупність заходів, за допомогою яких фіскальні органи переконуються у правильності заповнення митних декларацій, декларацій митної вартості та в достовірності зазначених у них даних, а також своєчасності, достовірності, повноті нарахування та сплати митних платежів⁵²³. Міжнародні і національні положення щодо визначення митного контролю після випуску товарів у вільний обіг достатньо ґрунтовно розкривають зміст і необхідність цієї форми митного контролю.

Основними цілями здійснення документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи є виявлення порушень, пов'язаних з мінімізацією митних платежів, і формування думки про достовірність інформації, заявленої в митній декларації та документації. Здебільшого документальні перевірки спрямовано на реалізацію концепції добровільного дотримання суб'єктами ЗЕД вимог митного і податкового законодавства без примусу з боку контролюючих органів, а відхилення від задекларованих норм поведінки

⁵²¹ Пашко П. В. Аудиторський контроль у митній справі / П. В. Пашко, Д. В. Пашко // Митна безпека. – 2013. – № 1. – С. 5.

⁵²² Міжнародна конвенція про спрощення і гармонізацію митних процедур (редакція на 26 червня 1999 р.) [Електронний ресурс]. – Дата набуття чинності для України: 15.09.2011 р. – Режим доступу : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/995_643.

⁵²³ Митний кодекс України [Електронний ресурс] : Закон України [прийнято Верховною Радою № 4495-VI від 13.03.2012 р.] – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.

відображають примус, за допомогою якого можуть бути досягнуті фіскальні цілі держави. Так, рішення про запровадження митного контролю після випуску товарів у вільний обіг слід розглядати як пріоритет у напрямку забезпечення фіскальних інтересів держави та вдосконалення митного адміністрування.

Пріоритетом для ДФС України є запровадження ефективної системи митного контролю після випуску товарів у вільний обіг на митну територію країни як важливого елементу оптимізації митних процедур, що дозволяє значно пришвидшити митне оформлення та випуск товарів у вільний обіг, запобігти втратам бюджету, а також гарантувати захист внутрішнього ринку⁵²⁴. Такий контроль дає змогу отримати достовірну інформацію на основі первинних бухгалтерських документів і реєстрів бухгалтерського обліку про точні параметри здійснених операцій з постачання товарів за зовнішньоекономічними контрактами не тільки з метою донарахування митних платежів, а й формування та актуалізації нових і наявних профілів ризику порушень митного і податкового законодавства.

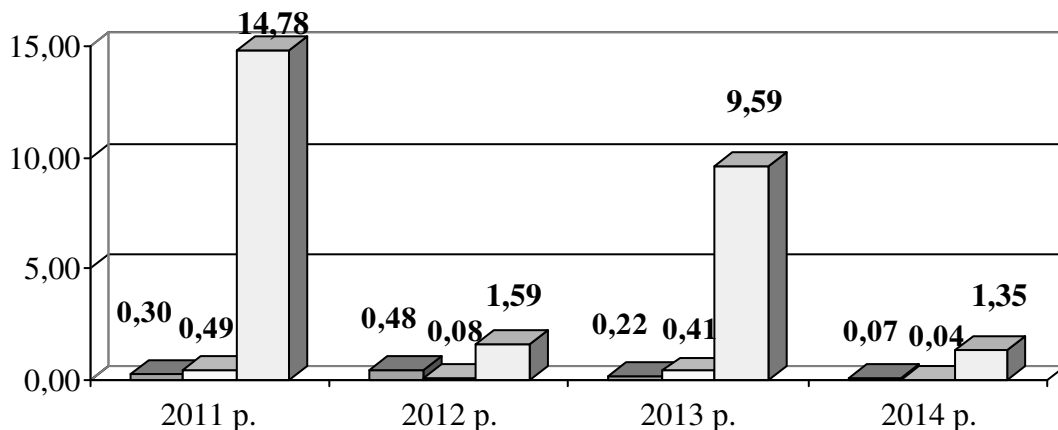
Результативність та ефективність документальних перевірок з питань дотримання вимог державної митної справи суб'єктами ЗЕД показано на рис. 7.7. Як видно, питома вага додатково донарахованих митних платежів щодо загального обсягу надходжень від митних платежів до державного бюджету є нерівномірною і зростає з 0,21% у 2010 р. до 0,48% у 2012 р.

Реальна сплата донарахованих митних платежів у 2011 р. становила 0,49%, що свідчить про відносно високий показник перевірок, за результатами яких проходить процедура адміністративного оскарження рішень фіскальних органів. Проте цей показник найнижчий у 2012 та 2014 р. і становить відповідно 0,08 і 0,04.

Важливим показником є коефіцієнт фіскальної ефективності проведених документальних перевірок з питань дотримання вимог державної митної справи. Цей показник характеризує частку донарахованих митних платежів за результатами документальних перевірок у загальній сумі цих платежів, донарахованих фіскальними органами⁵²⁵. Найвищий рівень такого показника зафіксовано у 2011 та 2013 р., що становив 14,78 і 9,59 відповідно. Проте найнижчий рівень зафіксовано у 2012 та 2014 р. – 1,59 і 1,35 відповідно.

⁵²⁴ Туржанський В. А. Функціонування постаудиту в системі митного контролю: вітчизняний та зарубіжний досвід / В. А. Туржанський // Митна безпека. – 2013. – № 1. – С. 18.

⁵²⁵ Формування системи митного аудиту в Україні : моногр. / за заг. ред. О. М. Вакульчик. – Хмельницький : ПП Мельник А. А., 2014. – С. 141. – (Т. 25 : Митна справа в Україні).



- Питома вага додатково нарахованих митних платежів за результатами документальних перевірок в загальному обсязі митних платежів, %
- Питома вага додатково перерахованих митних платежів за результатами документальних перевірок в загальному обсязі митних платежів, %
- Коефіцієнт фіскальної ефективності проведених документальних перевірок

Рис. 7.7. Динаміка показників результативності та фіскальної ефективності митного контролю після випуску товарів у вільний обіг

Джерело: розраховано на основі даних Державної фіскальної служби України.

Таким чином, вирішення проблемних питань адміністрування митних платежів можливе за ефективної організації контролю щодо визначення коду товарів і заявленої митної вартості. Необхідність проведення такого контролю має ґрунтуватись на таких підходах: контроль за товарами після випуску у вільний обіг на території України; подальший контроль шляхом проведення експертного дослідження товарів. Вирішення нагальних проблем можливе через вивчення сучасних тенденцій, що характерні для світового товариства, та забезпечення однаковості застосування митного законодавства як особливого обов'язку для всіх митних органів.

Здійснення митного контролю прямо впливає на забезпечення стабільності функціонування фінансової системи держави. Важливим резервом підвищення контрольно-перевірочної роботи фіскальних органів є документальні перевірки, які спрямовані не тільки на пошук додаткових резервів мобілізації доходів бюджету, а й на попередження та протидію ухиленню від сплати митних платежів при переміщенні товарів через митний кордон країни. Це відображає один з головних

мотивів реалізації державної економічної політики – організація контролю за повнотою та своєчасністю виконання економічними суб'єктами податкових зобов'язань перед бюджетом.

Основним пріоритетом, який висувається контролью-перевірочними заходами, є встановлення точності та достовірності показників митних декларацій, а також всієї комерційної інформації, пов'язаної зі здійсненням суб'єктом ЗЕД зовнішньоторговельних операцій. Під час такої перевірки беруться до уваги імпорتنі або експортні контракти, укладені та закриті за визначений період. Сподіваємось, що сучасна система митного контролю відобразить нову концепцію, реалізація якої дасть змогу отримати певний ефект – мінімізація проведення митних процедур і скорочення термінів перебування товарів під митним контролем.

7.3. Зарубіжний досвід оподаткування зовнішньоекономічної діяльності

Поглиблення інтеграційних процесів передбачає подальше взаємне зближення економік незалежних держав, що приводить до зростання обсягів міжнародної торгівлі, розширення номенклатури товарів, які є на світовому ринку, усунення торговельних бар'єрів, спрощення умов торгівлі та виникнення нових її форм. Разом з тим, зазначені процеси створюють загрози зовнішньоекономічній безпеці окремих держав і загострюють потребу використання ефективних інструментів митної політики.

Митна політика України зводиться до потреби забезпечення її єдності на всій території, координації зусиль усіх митних органів для виконання її пріоритетних напрямів, удосконалення нормативно-правової бази, взаємодії з метою співпраці з митними органами інших країн. У ринковій економіці держава здійснює регулювання зовнішньоекономічної діяльності для гарантування безпеки країни і захисту загальнонаціональних інтересів. Діяльність державних органів щодо регулювання ЗЕД здійснюється майже у всіх країнах світу, але її масштаби, форми і методи, конкретна мета і завдання визначаються кожною країною з врахуванням її масштабів, становища в сучасному світі, зовнішньої та внутрішньої політики.

Наприклад, зовнішня торгівля – одна з найбільш динамічних галузей економіки Німеччини, стимулятор її економічного зростання. Зовнішньоекономічні зв'язки Німеччини дають змогу бути їй найважливішим експортером й імпортером у світі. Стимулюванню

німецького експорту сприяє розвинута система фінансування і страхування зовнішньоекономічної діяльності. Крім того, з метою сприяння зовнішньоекономічній діяльності німецьким фірмам надається державна фінансова підтримка для їх участі в зарубіжних виставках і ярмарках, завдяки чому ініціюється приблизно 20% німецького експорту, розширюється мережа німецьких зовнішньоторговельних палат⁵²⁶.

Висока конкурентоспроможність німецької промисловості на світових ринках забезпечується, як правило, за рахунок переваг в її нецінових параметрах, зокрема переваг в якості і технічному рівні продукції, зразковому сервісі, чіткому дотриманні термінів поставок та ін.

Країна є одним з найбільших у світі експортерів капіталу. Німецькі компанії займають третє місце в міжнародному рейтингу ОЕСР за обсягом інвестицій за кордон. Експорт капіталу з Німеччини був офіційно дозволений у 1952 р. Зворотну тенденцію має динаміка прямих інвестицій. Частка прямих капіталовкладень німецьких фірм за кордон у загальному обсязі зарубіжних інвестицій останніми роками становить від 25 до 35%, тоді як аналогічний показник для іноземних капіталовкладень в економіку ФРН не перевищує 5%. Головні інвестори ФРН – кредитні інститути, інвестиційні та страхові компанії. У виробничому секторі найбільша інвестиційна активність спостерігається в хімічній промисловості та автомобілебудуванні. Уряд ФРН надає гарантії для прямих інвестицій німецьких компаній за кордон і цим підвищує свою експансію на світовому ринку⁵²⁷.

В умовах структурної перебудови, що відбувається в економіці Франції, дедалі більше значення мають зовнішньоекономічні зв'язки, перш за все, зовнішня торгівля, що є однією з найбільш динамічних галузей і головною формою участі країни в системі світогосподарських відносин. Французький уряд певний період підвищував протекціоністські митні збори. Там переважав імпорту товарів. Відставання експорту в 1,6 разу пояснювалося вільним розвитком господарства. Франція відіграла роль світового кредитора. До 70-х рр. XIX ст. капітали спрямувалися в облігації, акції промислових підприємств. З кінця XIX ст. Франція вивозила капітал переважно в позиковій формі, тобто надавала

⁵²⁶ Письмаченко Л. М. Державне управління зовнішньоторговельною діяльністю в умовах інтеграції України у світовий економічний простір: механізми регулювання та контролю : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра наук з держ. упр. : спец. 25.00.02 / Людмила Миколаївна Письмаченко. – К. : Б.в., 2008. – С. 18.

⁵²⁷ Гутник В. Модели социально-экономического развития стран Западной Европы [Текст] / В. Гутник // Общество и экономика. – 2000. – № 2. – С. 92.

його у вигляді державних позик і цінних паперів⁵²⁸. Зростання доступності французької економіки виявляється в збільшенні експортної спрямованості виробництва в провідних галузях промисловості. Експортна квота в обробній промисловості перевищує 36% за переваги галузей електротехнічного та транспортного машинобудування⁵²⁹.

За роки відбуваються значні зміни в механізмі державного регулювання зовнішньої торгівлі країни і передусім експорту. Регулювання спрямоване на підвищення конкурентоспроможності французьких товарів, має комплексний характер і стосується, крім сфери реалізації товарів, стадії експортного виробництва. Значно розширені методи і засоби державного втручання, що вирізняються селективністю і цілеспрямованістю. Крім того, зростає взаємозв'язок його основних важелів у кредитно-фінансовій та адміністративній сферах. Загалом експорт Франції в інші країни ЄС складається переважно з товарів високого ступеня спеціалізації, тоді як високоякісне устаткування і продукти масового споживання в його структурі представлені недостатньо. Також країни Європейського Союзу є основною сферою французького зарубіжного інвестування капіталів (приблизно 70% від обсягу зарубіжних інвестицій). Основні обсяги французького капіталу інвестовані в економіку Німеччини і Великобританії⁵³⁰.

Розглядаючи французьку модель державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, потрібно зазначити, що її становлення протягом післявоєнного періоду характеризується надзвичайно широкими для ринкової економіки масштабами діяльності держави. Ринкові регулятори в країні традиційно слабші, ніж у німецькій і англійській економіці. Це зближує господарський механізм, що склався у Франції, з його південно-європейськими варіантами (відносна слабкість національних підприємців, функції яких значною мірою бере на себе держава, у соціальному відношенні – наявність впливових лівих політичних сил). У довгостроковому плані французький господарський механізм еволюціонує в бік посилення потужності підприємств і відповідного перерозподілу функцій між ними і державою. Проте через суспільство і підприємництво, «рух до ринку» відрізняється сповільненістю і

⁵²⁸ Леонов Р. Роль государственных экспортных агентств в финансировании развивающихся стран [Текст] / Р. Леонов // Мировая экономика и международные отношения. – 2001. – № 1. – С. 105–108.

⁵²⁹ Мировая экономика. Экономика зарубежных стран [Текст] : учеб. [для вузов] / Е. Ф. Авдокушин, А. В. Бойченко, В. Ф. Железова, В. А. Зубенко ; под ред. В. П. Колесова, М. Н. Осьямова. – [3-е изд.]. – М. : ФЛИНТА : Моск. психол.-соц. ин-т, 2001. – С. 272–273.

⁵³⁰ Міжнародна економіка в питаннях та відповідях [Текст] : навч. посіб. – К. : Центр навч. л-ри, 2004. – С. 571–573.

непослідовністю. Роль держави в економіці і зараз надзвичайно потужна, оскільки діяльність підприємств надмірно регламентована⁵³¹.

У Грузії здійснюється єдина митна політика, що є невід'ємним складником внутрішньої та зовнішньої економічної політики держави, визначеної парламентом. До завдань митної політики Грузії належать: захист економічного суверенітету та економічної безпеки держави, стимулювання розвитку економіки, захист внутрішнього ринку та ін. Правовим та організаційним підґрунтям реалізації митної політики є Митний кодекс Грузії, який встановлює права та обов'язки митних та інших органів державної влади, фізичних та юридичних осіб у процесі регулювання та здійснення зовнішньоекономічної діяльності. На сьогодні митна політика Грузії розвивається у напрямку активної міжнародної співпраці та гармонізації й уніфікації з міжнародними правовими нормами та практикою.

У Грузії митну справу здійснює Митний департамент, що має статус правоохоронного органу. Митний департамент складається з центрального апарату, митних управлінь Аджарської та Абхазької автономних республік, регіональних митниць, митних постів і митних пунктів пропуску. З метою здійснення експертизи та інших видів дослідження товарів Митний департамент може створювати митні лабораторії, науково-дослідні, навчальні заклади та інші установи.

Позитивним моментом, на нашу думку, є те, що в Грузії митна служба не є фіскальним органом та адмініструє ввізне мито відповідно до загальних директив Міністерства економічного розвитку. Зважаючи на це, Міністерство фінансів Грузії не встановлює митним органам планових показників щодо надходжень митних платежів до бюджету. Основною функцією митних органів є не фіскальна, а регулювальна, що передбачає контроль за структурою внутрішнього товарного ринку та використання інструментів протекціонізму в інтересах національних товаровиробників.

Перелік митних податків та зборів, що застосовуються в Грузії, подано на рис. 7.8. Товари і транспортні засоби, виходячи з-під митного контролю, підлягають оподаткуванню митом, податком на додану вартість та акцизами відповідно до Податкового кодексу Грузії.

Законодавством Грузії передбачено лише три ставки ввізного мита – 0%, 5% та 12%. Перелік товарів, що належать до кожної із трьох

⁵³¹ Филина А. И. Методы регулирования международной торговли [Текст] / А. И. Филина // Бизнес-информ. – 2000. – № 5 (273). – С. 32–33.

тарифних категорій, визначає Міністерство економічного розвитку. Така система тарифікації дає можливість скоротити випадки порушення митного законодавства та заниження митної вартості.

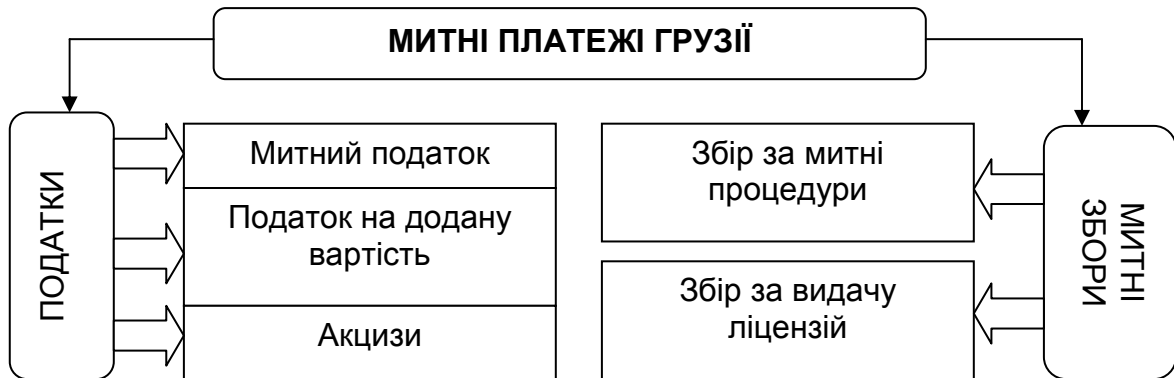


Рис. 7.8. Склад митних платежів Грузії

Джерело: складено автором на основі наукового джерела⁵³².

У Грузії максимально спрощено митні процедури та формальності. Так, за даними Enterprise Surveys, Грузія перебуває на першому місці серед країн Східної Європи та Центральної Азії за часом, який затрачується на вирішення та узгодження спірних питань з державними органами регулювання⁵³³.

У країні діє система автоматичної обробки декларацій «ASYCUDA», згідно з якою передбачаються такі режими пропуску вантажів:

- червоний коридор (фізичний контроль);
- жовтий коридор (документальний контроль);
- зелений коридор (пропуск без контролю);
- синій коридор (пропуск без контролю, однак передбачається пост-аудит).

Наприклад, процес митного оформлення на митно-пропускних пунктах за умови попереднього електронного декларування товарів у випадку застосування стандартних митних процедур займає в середньому 15 хвилин, у випадку «червоного коридору» – в середньому 45 хвилин, у випадку «зеленого коридору» – в середньому 5 хвилин⁵³⁴.

⁵³² Зубрицький А. І. Реформи фінансової системи Грузії: позитивний досвід для України [Електронний ресурс] / А. І. Зубрицький // Бюджетно-податкова реформа як каталізатор соціально-економічного розвитку в Україні : матеріали наук.-практ. інтернет-конф. – Режим доступу : http://ndi-fp.asta.edu.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=209:2012-07-06-07-56-02&catid=13:-3-&Itemid=128.

⁵³³ Enterprise Surveys [Electronic resource] // International Finance Corporation, The World Bank. – Access mode : <http://www.enterprisesurveys.org/>.

⁵³⁴ Бутусов Ю. Реформа митниці в Грузії і в Україні: п'ять розбіжностей [Електронний ресурс] / Ю. Бутусов // Дзеркало тижня. – 2010. – № 27 (17 лип.). – Режим доступу : http://dt.ua/POLITICS/reforma_mitniysi_v_gruziyi_i_v_ukrayini_pyat_rozbizhnostey-60768.html.

Варто зауважити, що суттєвим кроком у реформуванні митної системи Грузії стало прийняття у 2006 р. закону, який регулює митно-тарифну діяльність у державі. З прийняттям закону відбулися певні зміни (табл. 7.9).

Варто зауважити, що уряд Грузії в односторонньому порядку відкриває свою країну для зовнішньоторговельних відносин, не очікуючи на підписання двосторонніх та багатосторонніх міжнародних угод.

Підсумовуючи, можна констатувати про відкриті та недискримінаційні торговельні відносини Грузії із країнами світу. Вільна торгівля здійснюється на основі низьких митних тарифів або взагалі без їх застосування та відмови від нетарифного регулювання ЗЕД. Митні процедури щодо імпорту та експорту є максимально спрощені та реалізуються із мінімумом затрат коштів і часу.

Таблиця 7.9

Основні результати реформування митної системи Грузії

№	Реформаторський захід	Наслідки та результати
1	Об'єднання митної та податкової служб	Зменшення кількості органів контролю, оптимізація державних видатків на їх утримання
2	Спрощення усіх митних документів та скорочення їх кількості	Для оформлення експортних операцій кількість потрібних документів скоротилася з 52 до 4, а імпортних – з 54 до 5 документів
3	Запровадження єдиних правил та строків видачі митних документів за принципом «єдиного вікна»	Видача дозволів на здійснення певних видів діяльності (операцій) має бути здійснена протягом 20 днів, видача ліцензій – протягом 30 днів з моменту отримання запиту
4	Автоматизація окремих митних процедур	Онлайн-декларування та розмитнення поштових посилок; інформування із використанням SMS імпортерів про поточний стан вантажу на кожному етапі митного очищення тощо
5	Запровадження автоматизованої системи обробки митних даних «ASYCUDA WORLD»	Розроблена UNCTAD та використовується у більш ніж 80 країнах світу у сфері поліпшення організації та здійснення митних процедур
6	Відміна квот на імпорт та експорт	Збільшення експортно-імпортних потоків і, як підсумок, поліпшення рівня задоволення дохідної частини бюджету
7	Лібералізація правил імпорту лікарських препаратів	Підвищення конкурентоспроможності галузі, розгалуження і диверсифікація якісних лікарських препаратів

Джерело: складено автором на основі наукового джерела ⁵³⁵.

⁵³⁵ Зубрицький А. І. Реформи фінансової системи Грузії: позитивний досвід для України [Електронний ресурс] / А. І. Зубрицький // Бюджетно-податкова реформа як каталізатор соціально-економічного розвитку в Україні : матеріали наук.-практ. інтернет-конф. – Режим доступу : http://ndi-fp.asta.edu.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=209:2012-07-06-07-56-02&catid=13:-3-&Itemid=128.

Важливо зазначити, що Канада на сьогодні користується сприятливою для неї кон'юктурою на світових товарних ринках: економічне піднесення, що продовжується, в США і країнах Європи створює попит на канадську продукцію, особливо на інвестиційні товари. Приріст канадського експорту в середині 1990-х рр. становив близько 20%. Криза в азіатському й латиноамериканському регіонах в кінці 1990-х рр. дещо послабила позиції канадських виробників на ринках цих країн, але із закінченням кризи в 1999 р. відбулася нова хвиля канадського експорту⁵³⁶. Канада також є найбільшим постачальником сировини нафти у США: близько половини всієї канадської нафти і газу надходить до Сполучених Штатів Америки. Крім того, за обсягом двостороннього обміну товарами і послугами США і Канада є найбільшими зовнішньоторговельними партнерами у світі. Слід зазначити, що, незважаючи на сировинну орієнтацію економіки, частка готових виробів у товарному експорті переважає. Географічно, крім США (83%), канадський експорт розподіляється також за такими країнами і регіонами, як Європейський Союз (4,5%, у т. ч. Великобританія – 1,5%) і Японія (4,5%). Зовнішньоторговельна стратегія Канади побудована на участі країни як у процесі глобалізації світової економіки (участь у Великій сімці, СОТ), так і на регіональній орієнтації розвитку (велика частина зовнішньої торгівлі припадає на США)⁵³⁷.

Багато економістів схильні вважати, що «пік» у розвитку зовнішньої торгівлі Канади вже минув і підтримувати колишні темпи зростання експорту їй буде доволі складно. Починаючи з 1996 р., окреслилася тенденція до плавного скорочення експорту. Відповідно й економічна ситуація у відкритій економіці Канади має незабаром зазнати зміни. Резерви зростання тепер слід шукати в збільшенні споживання на внутрішньому ринку. Канаді просто вдалося вдало скористатися короткостроковими ефектами утворення Північноамериканської зони вільної торгівлі і порівняно низьким курсом канадського долара в середині 1990-х рр. При цьому в науковій літературі існують й більш оптимістичні прогнози розвитку зовнішньоторговельних відносин цієї країни, які базуються на тому, що Канада є потужною промисловою

⁵³⁶ Приймаченко Д. В. Митна політика держави та її реалізація митними органами [Текст] : моногр. / Д. В. Приймаченко. – Дніпропетровськ : Акад. митної служби України, 2006. – С. 178–181.

⁵³⁷ Письмаченко Л. М. Державне управління зовнішньоторговельною діяльністю в умовах інтеграції України у світовий економічний простір: механізми регулювання та контролю : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра наук з держ. упр. : спец. 25.00.02 / Людмила Миколаївна Письмаченко. – К. : Б.в., 2008. – С. 19.

державою з багатими сировинними запасами і має всі необхідні умови для посилення своєї експансії на міжнародному ринку⁵³⁸.

Після вступу Польщі в ЄС (1 травня 2004 р.) митна політика була передана на рівень наднаціональної компетенції. З огляду на це зник її національний характер і було створено реформовану державну митну систему.

Напрямок змін у митній політиці Польщі визначався пристосуванням до принципу вільного та необмеженого товарообміну в Євросоюзі, що є однією з засад його існування. Основою вільного товарообміну є три найголовніші елементи⁵³⁹:

- усунення тарифного бар'єра (утворення митного союзу між країнами-членами);
- усунення фіскальних обмежень;
- усунення нетарифних обмежень (кількісних та якісних).

Основним документом, який регулював процес інтеграції Польщі з ЄС, була Угода про асоціацію (Європейська угода), де зазначалася можливість повноправного членства за умови виконання окреслених вимог.

З приєднанням до ЄС Польща відмовилася від права до незалежного встановлення митних ставок у торговельних обігах з іншими країнами, а також приєдналася до спільної митної зони. У митній сфері найголовнішим було скасування нетарифного обмеження (уніфікація процесу сертифікації, стандартизації, а також процедурних оплат за виконання митної діяльності)⁵⁴⁰.

Простежимо процес інтеграції митної політики Польщі з умовами Європейського Союзу.

Загалом митну політику Польщі можна охарактеризувати як «поміркований протекціонізм». На початку 90-х рр. ХХ ст. Польща встановила високі ставки мита на продукцію промислового виробництва та сільського господарства для забезпечення підтримки власного товаровиробника. Із 1995 р. Польща є членом СОТ і митна політика країни формується відповідно до вимог цієї організації. Так, до 2000 р. ставки мита на промислову продукцію були знижені в середньому на 40%, а на сільськогосподарську – на 36%⁵⁴¹.

⁵³⁸ Лукьяненко Е. В. Налоговое регулирование международной торговли товарами [Текст] / Е. В. Лукьяненко. – Донецк : ИЭП НАН Украины, 2008. – С. 84.

⁵³⁹ Вітер Д. В. Правові засади реалізації митної стратегії ЄС: у контексті зовнішньоторговельної політики [Електронний ресурс] / Д. В. Вітер. – Режим доступу : www.nbuv.gov.ua/portal/Soc.../Viter.pdf.

⁵⁴⁰ Зінковський С. В. Перспективи інтеграції України до Євросоюзу на сучасному етапі розвитку [Текст] / С. В. Зінковський // Інвестиції: практика та досвід. – 2012. – № 5. – С. 40–43.

⁵⁴¹ Гуцаленко О. О. Економічна інтеграція та митна політика Польщі [Електронний ресурс] / О. О. Гуцаленко // Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва. – 2010. – Вип. 71, ч. 2. – Режим доступу : <http://udau.edu.ua/library.php?pid=1580#>.

Із вступом в Європейський Союз Польща втратила право самостійно визначати митну політику та встановлювати митні тарифи, а значна частка зібраних митних платежів перераховується до бюджету ЄС. Найбільших втрат від приєднання Польщі до ЄС зазнали підприємства легкої та харчової промисловості, оскільки нові ставки мита на їх продукцію були нижчими на 6% від тих, які діяли до вступу. Це стало чинником значного зростання імпорту взуття та текстильної продукції з Китаю, а також продуктів харчової промисловості з країн Східної Європи. Значна лібералізація імпорту призвела до від'ємного сальдо торговельного балансу – 3 млрд. дол. США у торгівлі товарами і 4 млрд. дол. США разом із послугами у 2005 р.⁵⁴²

З метою зменшення втрат від лібералізації ставок мита Польща отримала від Європейського Союзу певні преференції:

- 1) право пільгового оподаткування сектору житлового будівництва;
- 2) встановлення грошової компенсації сільськогосподарським виробникам у відсотковому вираженні до середнього рівня дотацій, які надавалися представникам аграрної сфери об'єднаної Європи (у перший рік членства в ЄС вони становили 55%, у другий – 60%, у третій – 65%)⁵⁴³.

Потреба надання преференцій саме сектору сільськогосподарського виробництва зумовлювалася низьким рівнем його розвитку, а отже, неконкурентоспроможністю на ринку ЄС. Також у чинному митному тарифі Польщі визначено преференції, що захищають галузі автомобілебудування та нафтопереробки. Ставки імпорتنих мит на автомобілі та низку нафтопродуктів із країн, яким Польща надала режим найбільшого сприяння, залишаються на доволі високому рівні⁵⁴⁴.

Значних змін зазнали завдання і функції митної служби, що відобразилося на її організаційній структурі (рис. 7.9).

Після вступу Польщі в ЄС функціонують 14 митниць, 52 митних управління і 175 митних відділів (з них 55 прикордонних)⁵⁴⁵.

⁵⁴² Інформація щодо змін у податковій, митно-тарифній політиці Республіки Польща [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ukrexport.gov.ua/ukr/pravovi_pitannja/pol/330.html.

⁵⁴³ Бочаров С. Інтеграція Польщі до Європейського Союзу (1989–2004 рр.) [Текст] / С. Бочаров // Схід. – 2008. – № 4. – С. 88.

⁵⁴⁴ Kalizuk E. Trade policy and regulation: lessons from Poland's accession to the European Union [Text] / E. Kalizuk // International Journal of Public policy. – 2009. – Vol. 4, № 1-2. – P. 147.

⁵⁴⁵ Там само.

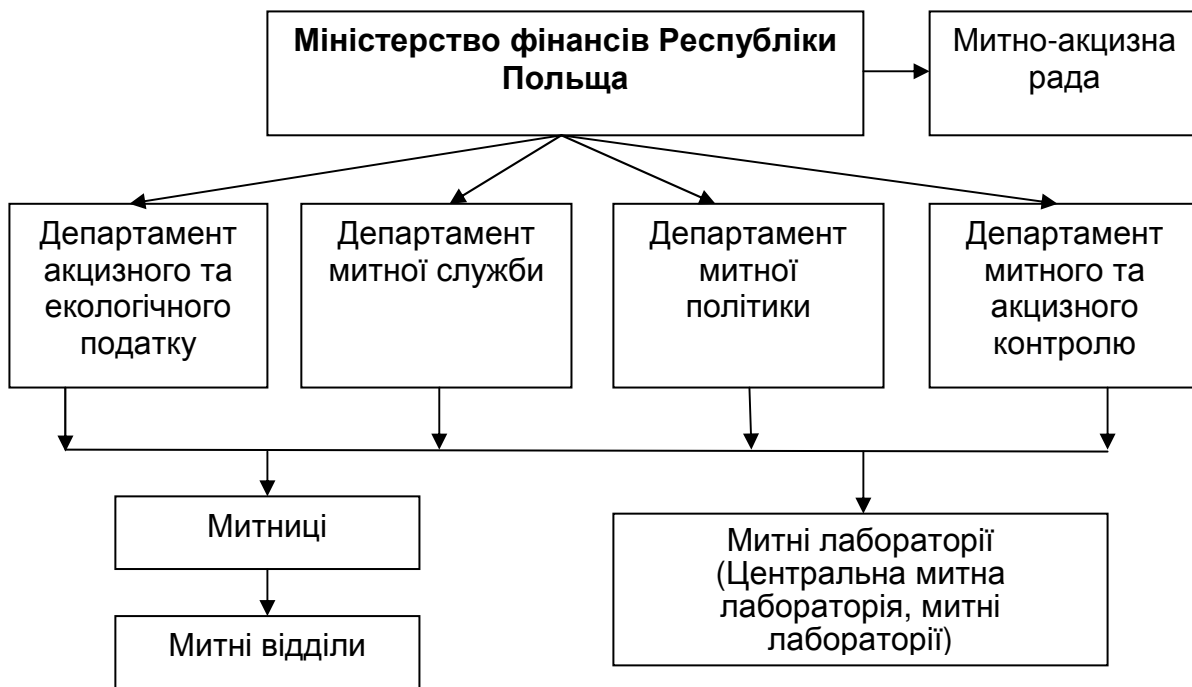


Рис. 7.9. Організаційна структура митної служби Польщі

Джерело: складено автором на основі наукового джерела⁵⁴⁶.

Організаційно-структурні зміни полягали у зменшенні кількості митних управлінь і митних відділів, тому відбулися зміни у штатному складі митних постів. Підсумком ліквідації митних кордонів між Польщею і ЄС була ліквідація митних постів на заході й півдні Польщі.

На сьогодні в Польщі діє чотирирівнева система управління митною справою з чітким розподілом компетенції між її рівнями.

Зі вступом Польщі в ЄС в митній адміністрації запроваджено інформаційну систему, яка сприяла вдосконаленню обслуговування підприємців і самої митної адміністрації та стала засобом обміну даними з митною системою Європейської комісії та інших країн-членів⁵⁴⁷.

Отже, основними тенденціями реформування митної системи можна назвати спрощення організаційної структури та зменшення кількості структурних підрозділів при одночасному розширенні функцій і завдань, чіткий розподіл повноважень і відповідальності між управлінськими рівнями, значне скорочення кількості митників.

⁵⁴⁶ Бережнюк І. Г. Реформування митної системи Польщі [Текст] / І. Г. Бережнюк // Вісник Академії митної служби України. – 2009. – № 2. – С. 23.

⁵⁴⁷ Бережнюк І. Г. Розвиток системи митного регулювання України в умовах розширення міжнародного співробітництва [Текст] : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук : спец. 08.00.02 / Іван Григорович Бережнюк. – К. : Б.в., 2010. – С. 4.

До митних органів Сполучених Штатів Америки можна долучити Митно-прикордонну службу США та Бюро з митних питань та охорони кордонів США.

Митно-прикордонна служба США входить до структури Міністерства національної безпеки США та об'єднує функції багатьох агентств (інституцій), таких як митна служба, імміграційна служба, служба контролю здоров'я рослин і тварин, прикордонні війська та ін. Основною метою діяльності Митно-прикордонної служби є недопущення проникнення терористів та зброї на територію США. Служба також виконує завдання з недопущення ввезення на митну територію наркотичних засобів, контрабандних товарів, сільськогосподарських шкідників, а також має право на затримання осіб, які перебувають у розшуку.

Бюро з митних питань та охорони кордонів США (Бюро) – це одна з найбільших і комплексних агенцій Департаменту національної безпеки США, пріоритетними завданнями якого є запобігання тероризму, регулювання та спрощення міжнародної торгівлі, стягування митних платежів, захист торговельного законодавства та економічних інтересів США.

Організаційна структура управління Бюро з митних питань та охорони кордонів США відображена на рис. 7.10.

Гарантування безпеки вздовж кордонів США передбачає ефективну координацію та інтеграцію всіх оперативних підрозділів Бюро. Для виконання своїх подвійних цілей – гарантування безпеки та спрощення митних процедур – Бюро розвиває та впроваджує програми, що пришвидшують переміщення осіб і товарів через митний кордон США у сухопутних пунктах пропуску, аеропортах і морських портах, водночас сприяючи глобальній торгівлі та підсилюючи безпеку ланцюгів постачання.

Бюро з митних питань та охорони кордонів США застосовує заснований на управлінні ризиками багатогранний правоохоронний підхід завдяки використанню точної інформації, прогресивної інспекції, доступних технологій сканування, модернізованих систем обробки вантажів і міжнародних партнерських програм. Сучасна торговельна практика першочерговим завданням для Бюро визначає забезпечення виконання заснованих на управлінні ризиками прогнозованих, прозорих процедур митного оформлення товарів.

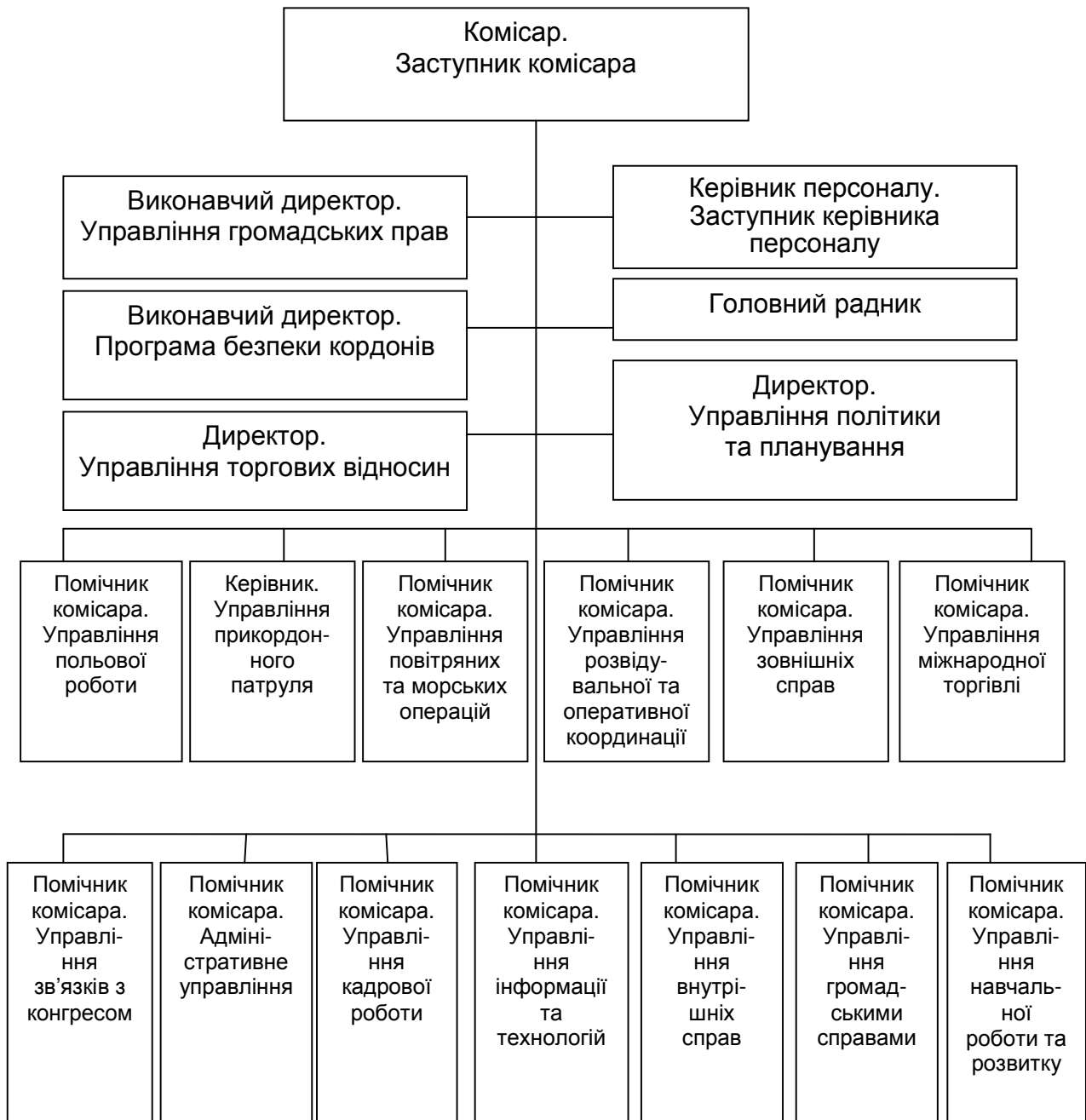


Рис. 7.10. Організаційна структура управління Бюро з митних питань та охорони кордонів США

Джерело: складено автором на основі наукового джерела ⁵⁴⁸.

Персонал Бюро з митних питань та охорони кордонів США нараховує понад 56 тис. працівників, на яких покладено виконання стратегічних і тактичних завдань митних органів (табл. 7.10).

⁵⁴⁸ Таранова С. В. Особливості функціонування митної служби США [Електронний ресурс] / С. В. Таранова // Публічне адміністрування: теорія та практика. – 2010. – Вип. 1(3). – Режим доступу : www.nbu.gov.ua/e-journals/Patp/2010_1/10tsvmss.pdf.

Таблиця 7.10

**Стратегічні цілі та завдання Бюро
з митних питань та охорони кордонів США**

Стратегічні цілі	Завдання
Захист національних кордонів США від в'їзду небезпечних осіб та проникнення небезпечних товарів; запобігання незаконним торгівлі та пересуванню	1. Організувати та забезпечити ефективний контроль повітряних, сухопутних і морських кордонів США за допомогою використання та відповідного поєднання інфраструктури, технологій і персоналу
	2. Використовуючи підхід, заснований на управлінні ризиками, впровадити ефективні технології сканування, доступні в сухопутних пунктах пропуску, аеропортах, морських портах, станціях прикордонного патруля та міжнародних територіях, для виявлення та запобігання проникненню в США небезпечних речовин, товарів та інструментів терору
	3. Використовуючи підхід, заснований на управлінні ризиками, гарантувати використання, найкращу якість та кількість біометричної та біографічної інформації в призначених сухопутних пунктах пропуску, аеропортах, морських портах, станціях прикордонного патруля та міжнародних територіях для визначення та запобігання в'їзду в США небезпечних осіб
	4. Реалізовувати неперервне навчання персоналу та забезпечити потрібними ресурсами спеціальні підрозділи Бюро з митних питань та охорони кордонів США на місцях для виконання широкого спектра покладених на них завдань
	5. Визначати та планувати критичні точки в життєвому циклі імпорту для уникнення ввезення неякісних і небезпечних для здоров'я споживачів товарів
Забезпечувати ефективні потоки законної торгівлі та пересування через кордони США	1. Використовуючи точну прогресивну інформацію та сучасні системи обробки даних, зменшити проміжок часу для митного оформлення товарів і транспортних засобів у сухопутних пунктах пропуску, аеропортах та морських портах
	2. Повною мірою та з максимальною ефективністю здійснювати управління ризиками та планування для визначення та недопущення торговельних невідповідностей
	3. Здійснювати контроль за здійсненням зовнішньоторговельних операцій для забезпечення своєчасності та повноти надходження митних платежів

Джерело: складено автором на основі наукового джерела⁵⁴⁹.

⁵⁴⁹ Таранова С. В. Особливості функціонування митної служби США [Електронний ресурс] / С. В. Таранова // Публічне адміністрування: теорія та практика. – 2010. – Вип. 1(3). – Режим доступу : www.nbu.gov.ua/e-journals/Patp/2010_1/10tsvmss.pdf.

Їхніми посадовими обов'язками є такі: виконання головної ролі в антитерористичній діяльності Бюро з митних питань та охорони кордонів США; виконання фізичної перевірки і контролю пасажирів, вантажів і транспортних засобів у міжнародних аеропортах, морських портах і сухопутних пунктах пропуску; використання прогресивних технологій разом із традиційними методами перевірки та контролю; співпраця із представниками інших правоохоронних органів США.

Будь-який товар, що ввозиться на територію Сполучених Штатів Америки, має пройти визначену кількість формальностей, призначених не лише для правильного застосування митного тарифу, а також для того, щоб переконатися, що імпортери дотримуються американських правил визначення країни походження, технічних норм, правил гігієни, безпеки та наявності етикеток. Тільки після цього товар може бути ввезений на митну територію країни. Американська митна служба накладає збір для компенсації витрат, пов'язаних з її діяльністю. Цей збір становить 0,21% від вартості імпортованих товарів (ставка може змінюватися за рішенням міністра фінансів; при цьому вона не має перевищувати 0,21% та бути нижчою, ніж 0,15% від вартості товарів). Також стягується фіксований збір на вантажні автомобілі, контейнери і вагони, що в'їжджають або ж ввозяться на територію США.

Обов'язки заповнення потрібних документів при ввезенні товарів на територію США покладаються на відповідального імпортера. Як правило, ним є власник вантажу, покупець або ж митний брокер. На практиці документи також може заповнювати особа, зазначена в коносаменті або сертифікаті перевізника. Іноземні юридичні або фізичні особи також мають право виконувати адміністративні формальності з імпорту. У такому разі потрібно надати американську гарантію для забезпечення сплати митних платежів, а також призначити місцевого представника, уповноваженого на отримання будь-яких документів в інтересах іноземця.

Важливе значення у митному регулюванні США відіграє Північно-Американська угода про вільну торгівлю (НАФТА)⁵⁵⁰, яка відмінняє мито на доволі значну частину товарних груп, які ввозять до Канади, Мексики та США. Для країн-членів цієї угоди (США, Мексика, Канада) НАФТА повністю

⁵⁵⁰ Офіційний сайт інтеграційного об'єднання НАФТА [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.naftanow.org>.

відмінняє мито негайно або ж поступово (від 5 до 10 років для деяких видів товарів). Значна частина митних платежів була відмінена у 2003 р.

У США використовується митний тариф на основі Гармонізованої системи найменування та кодифікації товарів (HTS – Harmonized Tariff Shedule)⁵⁵¹, розробленої за участі Ради митної співпраці. Гармонізована система складається з трьох частин: 1) структурована товарна номенклатура; 2) загальні правила трактування; 3) правові коментарі.

Ставки ввізного мита зазначені в двох стовпчиках, в першому з яких є дві графи. Перша графа – пільговий тариф (для товарів, які ввозяться з країн, до яких США застосовує пільгові умови). У другій графі зазначені повні ставки мита на товари, щодо яких застосовується режим найбільшого сприяння. Зважаючи на те, що для надання режиму найбільшого сприяння не потребується укладання спеціальних договорів, ним можуть користуватися практично усі країни, крім тих, перелік яких зазначено в законодавстві США (Куба, Лаос, Північна Корея). Саме до товарів останніх застосовуються окремі ставки мита, зазначені у другому стовпчику митного тарифу.

Федеральне законодавство США висуває щодо імпортних товарів велику кількість вимог, спрямованих на захист здоров'я та безпеки людей, тварин і рослин, а також на правильне застосування митного законодавства. Також митні органи США здійснюють певні перешкоди для ввезення товарів, виготовлених з порушенням авторських прав, товарних знаків і патентів.

Доволі цікавим є досвід Італії, особливо щодо її зовнішньої політики у сфері регулювання торгівлі, де 50 років тому переважали настрої, спрямовані проти економічної інтеграції країн у міжнародну торгівлю.

Експортує Італія продукцію машинобудування і металообробної промисловості, швейні, текстильні та взуттєві вироби, хімічну продукцію, продовольство, будівельні матеріали, офісну оргтехніку, руди чорних і кольорових металів. Асортимент імпорту, за винятком енергоносіїв, повністю збігається з експортом. Основними зовнішньоторговельними партнерами Італії є країни ЄС, переважно Німеччина, Франція і Великобританія, а також Швейцарія і США⁵⁵².

⁵⁵¹ Гармонізована система найменування та кодифікації товарів (HTS – Harmonized Tariff Shedule) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.usitc.gov/publications/docs/tata/hts/bychapter/1400htsa.pdf>.

⁵⁵² Погорлецкий А. И. Экономика зарубежных стран [Текст] : учеб. / А. И. Погорлецкий. – СПб. : Изд-во Михайлова В.А., 2000. – 492 с.

Італійській моделі властиві: переважання «сімейного» типу власності, що супроводжується високим рівнем концентрації капіталу у верхній ланці виробничої структури при надзвичайному його розпорощенні в нижньому, базовому ешелоні; пряма й активна участь держави у виробничому процесі; випереджувальні темпи зростання ВВП протягом післявоєнного періоду разом з пришвидшеною модернізацією соціальної сфери; експортна спеціалізація на галузях середнього технологічного рівня, в т. ч. на деяких видах послуг (туризм), при довготривалому негативному сальдо обміну технологією з країнами-лідерами. Разом з тим, у регіоні зберігаються національні особливості.

Державне регулювання зовнішньоекономічних зв'язків Японії здебільшого будується з врахуванням тих самих принципів, що й в інших розвинених країнах. Основною метою державного втручання в зовнішньоекономічну сферу є забезпечення сприятливих зовнішніх умов для економічного розвитку країни. Серед конкретних завдань, що вирішуються з використанням державних механізмів регулювання, можна визначити такі: створення ефективної юридичної основи та організаційної структури для зовнішньоекономічної діяльності підприємств і фірм, підтримання прийняттого стану торговельного і платіжного балансів країни і відносно стабільного курсу національної валюти, запобігання небажаним перешкодам щодо нормального здійснення зовнішньоекономічних операцій, своєчасне залагодження торговельних конфліктів з основними партнерами за кордоном, надання потрібних гарантій учасникам зовнішньоекономічних зв'язків та ін. Найважливішим напрямом діяльності держави в цій сфері є визначення загальнонаціональних пріоритетів у зовнішньоекономічній діяльності та забезпечення досягнення окреслених цілей державних заходів.

Держава активно використовує різноманітні засоби прямого і непрямого впливу на здійснення зовнішньоекономічної діяльності всіх суб'єктів. Варто наголосити, що державне регулювання в Японії в останні десятиліття дедалі більше еволюціонує у бік максимально широкого використання механізмів ринкового саморегулювання, поступово відмовляючись від найбільш жорстких форм впливу на зовнішньоекономічні зв'язки. Природно, що така переорієнтація здійснюється дуже виважено, а основним критерієм для зміни важелів управління є забезпечення

потрібної стабільності в економіці країни. У практику державного регулювання щораз інтенсивніше впроваджуються реєстраційні принципи контролю, що замінюють дозвільний порядок зовнішньоекономічної діяльності⁵⁵³.

Важливо визначити специфіку проведення китайського митного контролю над переробкою імпортованих товарів – нової моделі митного управління, яка засвідчує, що після отримання зобов'язань від підприємств не буде ніякої втрати національного доходу, митники не стягуватимуть мита на товари імпорту, але здійснюватимуть контроль над процесом переробки загалом, поки перероблені товари не реекспортують⁵⁵⁴. Разом з цим, потрібно врахувати основні постулати стратегії розвитку митної та акцизної служб Індії⁵⁵⁵, яка охоплює:

- збільшення використання інформаційних технологій;
- пришвидшення митних і акцизних процедур;
- стимулювання згоди і добровільної дії платників мита і акцизу;
- допомога у формуванні тарифної політики;
- боротьба з ухиленням від сплати мита і акцизу, комерційними фальсифікаціями і соціальною загрозою;
- відповідність стандартам надання митних послуг;
- розвиток професіоналізму і відповідальності.

Отже, найбільш показовим для України щодо реформування зовнішньоекономічного контексту митної системи є досвід Грузії, яка налагодила відкриті та недискримінаційні торговельні відносини із країнами світу. Вільна торгівля здійснюється на основі низьких митних тарифів або взагалі без їхнього застосування та відмови від нетарифного регулювання ЗЕД. Митні процедури щодо імпорту та експорту є максимально спрощені та реалізуються із мінімумом затрат коштів і часу.

Сьогодні в Україні зроблено перші кроки до реформування митної служби, тобто об'єднання всіх фіскальних органів в одну структуру. Створено Державну фіскальну службу України, функціями якої є забез-

⁵⁵³ Мельник П. В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці [Текст] / П. В. Мельник. – Ірпінь : Акад. ДПСУ, 2012. – 362 с.

⁵⁵⁴ Попова Л. В. Налоговые системы зарубежных стран [Текст] : уч.-метод. пособ. / Л. В. Попова, И. А. Дрожжина, Б. Г. Маслов. – М. : Дело и Сервис, 2011. – 432 с.

⁵⁵⁵ Андрущенко В. Л. Податкові важелі та стимули розвитку господарських систем (теоретичні засади та практика використання) [Текст] / В. Л. Андрущенко, В. М. Мельник. – Ірпінь : Нац. ун-т держ. податкової служби України, 2006. – 210 с.

печення формування єдиної державної податкової, державної митної політики щодо адміністрування податків і зборів та митних платежів, підвищення ефективності оподаткування зовнішньоекономічної діяльності за окремими податковими платежами. Проте згадана фіскальна установа має обов'язково враховувати зарубіжну практику митного та податкового оподаткування, а також специфіку фіскального регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

РОЗДІЛ 8

НОВІТНЯ КОНЦЕПЦІЯ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ В УМОВАХ ФУНКЦІОНУВАННЯ СУСПІЛЬСТВА СТАЛОГО РОЗВИТКУ

8.1. Макроекономічні тенденції суспільного розвитку

Геополітичні та геоекономічні трансформації, які формують архітектуру світового господарства, зумовлюють появу новітніх підходів і вимог до забезпечення ефективного функціонування національних систем державного устрою. Їхня корисність має гарантувати виникнення дієвих та ефективних інструментів вирішення складних міжкультурних суперечностей, особливо тих, що виникають у межах глобалізаційного простору. Саме тому узгодження відносин між державами і налагодження ефективних форм взаємодії до певної міри можуть забезпечити відкритість і прозорість сфери міжнародного економічного співробітництва. Сучасний світ функціонує і прогресує на засадах поступового входження у процес глобальної інтеграції, основними ознаками якої є наявність відповідних принципів та інституційних механізмів його розвитку. Глобальна інтеграція як засіб об'єднання держав сприяє налагодженню ефективної взаємодії між ними на всіх етапах трансформації суспільства і ґрунтується на реалізації спільних інтересів. Під впливом глобальної інтеграції змінюється відповідна структура світоустрою, виникають нові інтегративні системи, які зумовлюють інтенсифікацію розвитку людства загалом. Таким чином, глобальна інтеграція забезпечує структурні зміни сучасної системи міжнародних відносин, а отже, сприяє паритетному розподілу соціально-політичного, економічного та культурного потенціалу між державами в умовах спільного

глобалізаційного вектора еволюції суспільства. Так, завдяки швидкому розвитку та поширенню інформаційно-комунікативних систем значно розширюється спектр економічних взаємозв'язків кожної держави зокрема. Водночас відповідні процеси щораз більше обмежують національні можливості країн як суб'єктів міжнародних економічних та політичних відносин. Відповідно до цього суттєво знижується роль і значення політичних еліт, які певною мірою мають витлумачити сутність явищ, зумовлених цими процесами.

Важливо зазначити, що механізми забезпечення конкретності у функціонуванні держави як суспільного інституту в таких глобалізаційних процесах залежить від певних факторів: історичних умов, типів, функцій, структури та складу державного апарату, а також характеру взаємовідносин держави й суспільства. Одним із засобів здійснення глобальної інтеграції в сучасних умовах розвитку світу є глобальна експансія – просторове розширення у взаємодії між державами⁵⁵⁶.

Концепція перехідної економіки, яка почала формуватися з кінця ХХ ст., – є однією з найбільш важливих і дискусійних парадигм сучасної світової господарської системи, реалізація якої з-поміж іншого здійснюється під впливом певних біхевіористичних чинників, що мають безпосередній вплив на вибір інструментарію забезпечення зрівноваженого розвитку. Еволюційна детермінація сучасного суспільства, що не руйнує своєї природної основи, духовного і культурного фундаменту, а створювані умови життєдіяльності не спричиняють виникнення масштабних деструктивних процесів, які загрожують його існуванню, – не втратила актуальності. Проблема формування доктрини зрівноваженого суспільного розвитку сьогодні на часі у багатьох країнах світу, у тому числі й в Україні. Відсутність відповідної стратегії спричинює численні дисбаланси у формуванні соціально-економічних відносин у державі. За останні десятиліття було створено безліч різноманітних програм і концепцій щодо напрямів переходу до ринкової економіки, але питання про механізми та методи забезпечення зрівноваженого суспільного розвитку залишалися поза межами досконалого вивчення, хоча є достатньо дискусійними і привертають дедалі більшу увагу не лише науковців, а й спільноти.

Діючі нормативно-правові акти, розроблені національні програми, закони всебічно не охоплюють багатогранної і складної проблеми

⁵⁵⁶ Войтович Р. Глобальна контракція як засіб здійснення глобальної інтеграції та її вплив на державне управління / Радмила Войтович // Вісник НАДУ: Філософія, методологія, теорія та історія державного управління. – 2015. – № 1. – С. 5–14.

переходу України до ринкових умов господарювання. Така ситуація має низку негативних наслідків, що відображаються у макроекономічних тенденціях суспільного розвитку нашої держави (табл. 8.1).

Таблиця 8.1

Основні макроекономічні показники України за 2014 р.

До відповідного періоду попереднього року	Показник	Значення	
	Реальний ВВП (III квартал 2014 р.)	↓	5,3%
	Обсяг промислової продукції	↓	10,7%
	Валова продукція сільського господарства	↑	2,8%
	Капітальні інвестиції (січень-вересень 2014 р.)	↓	23,0%
	Експорт товарів і послуг	↓	14,4%
	Імпорт товарів та послуг (січень-вересень 2014 р.)	↓	27,4%
	Оборот роздрібною торгівлі	↓	8,6%
	Реальний дохід населення (III квартал 2014 р.)	↓	9,0%
	Реальна заробітна плата	↓	6,5%
	Індекс цін виробників промислової продукції	↑	31,8%
Індекс споживчих цін	↑	24,9%	

Джерело: складено автором на основі даних Державної служби статистики України.

Українська економіка не зростає, починаючи з другої половини 2012 р. У третьому кварталі 2014 р. валовий внутрішній продукт (ВВП) продемонстрував зменшення обсягів на 5,3% відповідно до аналогічного періоду попереднього року. При цьому динаміка основних компонентів ВВП за результатами 2014 р. погіршилась: промислове виробництво зменшилось на 10,7%, капітальні інвестиції – на 23,0%, експорт та імпорт товарів – на 14,4% та 27,4% відповідно, оборот роздрібною торгівлі – на 8,6%, а реальний дохід населення – на 9,0%.

Оцінюючи сучасний соціально-економічний стан України, варто брати до уваги співвідношення впливів світової фінансово-економічної ситуації та внутрішніх суперечностей, нагромаджених у вітчизняній економіці. Результати порівняльного аналізу свідчать, що впродовж останніх років тенденції в економіці України загалом близькі до макроекономічних показників країн-новачків Європейського Союзу (ЄС) та країн-учасниць міждержавного об'єднання – Співдружності незалежних держав (СНД) (табл. 8.2).

Таблиця 8.2

Динаміка темпів зростання ВВП країн СНД та «новачків» ЄС (% до попереднього року)

Країни	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Азербайджан	151,3	141,5	88,7	119,3	122,6	105,1	106,3	101,4
Білорусь	122,6	133,6	105,9	119,7	180,7	178,5	122,4	119,9
Болгарія	106,9	105,8	95,0	100,7	102,0	100,5	101,1	101,7
Вірменія	118,6	113,3	88,0	110,1	109,2	105,9	106,9	105,9
Казахстан	125,8	124,9	105,9	128,3	126,4	110,1	116,2	109,7
Киргизстан	124,7	132,5	107,0	109,5	129,8	108,6	114,4	111,8
Молдова	119,4	117,8	96,0	119,0	114,6	107,1	113,9	110,9
Польща	107,2	103,9	102,6	103,7	104,8	101,8	101,7	103,4
Росія	123,5	124,1	94,0	119,3	120,9	111,1	106,5	107,9
Румунія	106,9	108,5	92,9	99,2	101,1	100,6	103,4	102,8
Таджикистан	137,2	138,3	116,5	119,7	121,7	120,3	112,1	112,5
Україна	132,4	131,6	96,3	118,5	120,3	108,4	106,7	104,1
Хорватія	105,2	102,1	92,6	98,3	99,7	97,8	99,1	99,6
Чехія	105,5	102,7	95,2	102,3	102,0	99,2	99,3	102,0

Джерело: складено автором на основі наукового джерела ⁵⁵⁷.

Однак у 2012–2014 рр. в Україні та країнах СНД фіксується зниження темпів зростання ВВП, тоді як «новачки» ЄС демонструють зростання окресленого показника. В українській економіці впродовж аналізованого періоду наявними є ознаки порушення макроекономічної рівноваги, оскільки зростання обсягів ВВП не було зумовлене стабільними довгостроковими чинниками. Економічне зростання стало результатом не системних внутрішніх реформ, а впливу сприятливих чинників короткострокового характеру як зовнішнього, так і внутрішнього походження, у тому числі й інфляційних процесів (рис. 8.1).

⁵⁵⁷ Махортих Д. О. Щодо тенденцій розвитку економіки України у 2014–2015 рр. : аналіт. зап. [Електронний ресурс] / Д. О. Махортих ; Національний інститут стратегічних досліджень при Президентіві України. – Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/articles/1635>.

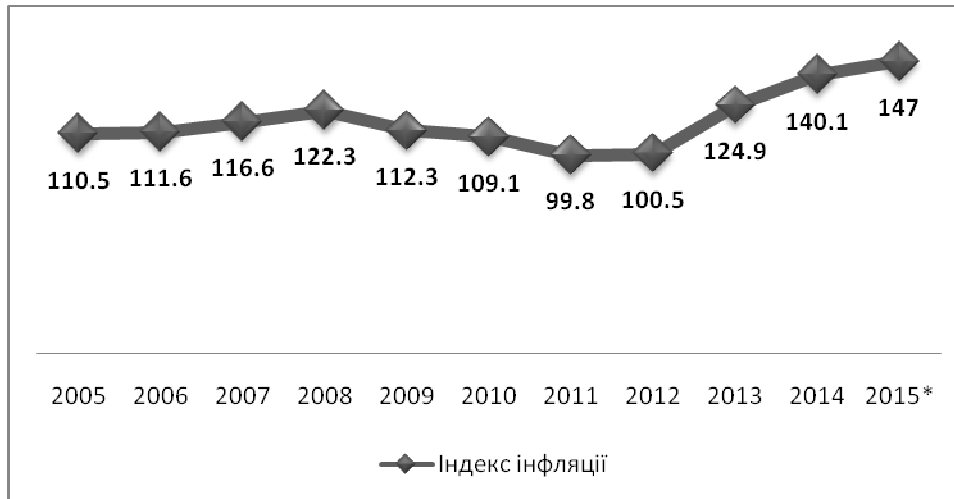


Рис. 8.1. Динаміка індексу інфляції в Україні з 2005 по 2015 р.

*Примітка. Прогнозні показники.

Джерело: складено автором на основі даних Державної служби статистики України.

Враховуючи реалії українського соціально-економічного середовища, яке сформувалося на тлі кризових явищ, що систематично тривають у державі, закордонні експерти дедалі частіше схиляються до висновку щодо виникнення технічного дефолту в Україні, прогнозованого на кінець 2015 р⁵⁵⁸. Проте вітчизняні фахівці акцентують на теоретичній ймовірності виникнення такої ситуації у липні 2015 р.⁵⁵⁹

Порівняно із вищезазначеними країнами динаміку зростання ВВП в Україні треба визнати нестабільною. Підставою для такого твердження є надвисока волатильність траєкторії макроекономічної динаміки (рис. 8.2), яка не демонструє чітко окресленої домінанти розвитку, оскільки щорічні темпи зростання ВВП коливалися від 4,1% у 2014 р. до 32,4% у 2007 р., що відображає складний циклічний характер кривої обсягів ВВП, який зумовлений здебільшого ендогенними чинниками тривалих економічних криз упродовж періоду дослідження 2007–2014 рр.

⁵⁵⁸ Бочі А. Ймовірність технічного дефолту для України висока як ніколи [Електронний ресурс] / А. Бочі // Українська правда: Економічна правда. – Режим доступу : <http://www.epravda.com.ua/news/2015/06/26/548295/>. – Дата останньої модифікації : п'ятниця, 26 червня 2015.

⁵⁵⁹ Ярьсько підтвердила ймовірність дефолту України у липні // Українська правда: Економічна правда [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.pravda.com.ua/news/2015/06/25/7072406/>. – Дата останньої модифікації : п'ятниця, 26 червня 2015.

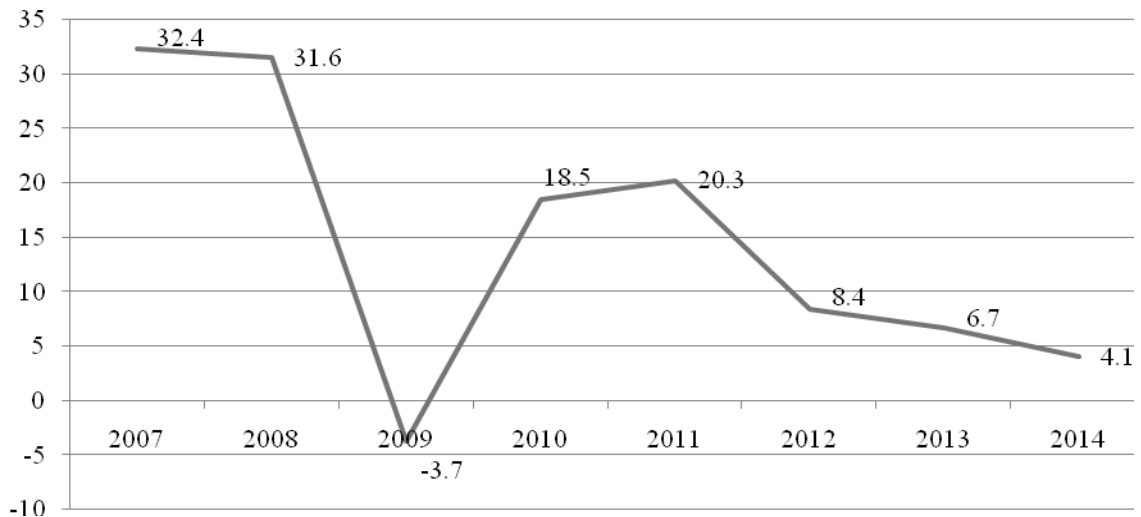


Рис. 8.2. Динаміка зміни обсягів ВВП у 2007–2014 рр. (% до попереднього року)⁵⁶⁰

Зважаючи на проблемні питання, пов'язані з функціонуванням держави, та потребою отримання фінансової допомоги від Міжнародного валютного фонду (МВФ), у бюджеті на 2015 р. закладено нереалістичний план доходів.

План доходів державного бюджету в 2015 р. уряд встановив на рівні 4759 млрд. грн., що на 30% більше, ніж очікувалося в 2014 р. Певною мірою таке збільшення пояснюється скеруванням надходжень від податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) від місцевих бюджетів до центрального бюджету. Проте навіть якщо не брати до уваги фактор ПДФО, заплановане збільшення податкових доходів на 26% експерти МВФ трактують як значне перевищення фінансової спроможності держави, адже зростання номінального ВВП заплановано на рівні 11%, або до 1721 млрд. грн.⁵⁶¹ Враховуюче таке помірне зростання податкової бази, досягнути амбітного зростання доходів у поточних умовах практично неможливо. Виникає потреба у розширенні податкової бази. Однак, як підтвердила практика 2014 р., введення нових податків не має достатнього дохідного потенціалу, тому бюджет у запропонованій урядом

⁵⁶⁰ Основні макроекономічні показники : інформ. матеріали [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України, 2015. – Режим доступу : https://www.google.com.ua/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=3&cad=rja&uact=8&ved=0CCoQFjAC&url=http%3A%2F%2Fwww.minfin.gov.ua%2Ffile%2Flink%2F344083%2Ffile%2FPresentation-Ukrainian.ppt&ei=6pt1VbC5KKeiygOo2IHUCA&usg=AFQjCNGnYGic0NUJIBN_1NcN_uZJp-iaSw&bvm=bv.95039771,d.bGQ.

⁵⁶¹ Бюджет 2015 – «порожня» версія. – CASE Україна / кер. проекту Д. Боярчук. – Проект виконується за підтримки Інституту відкритого суспільства та Європейського Союзу [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://costua.com/files/budget-2015.pdf>.

редакції передбачає недовиконання плану доходів на рівні 30–40 млрд. грн. за підсумками року.

Додана вартість в умовах ринку є одним із головних показників для оцінювання діяльності як окремого підприємства чи галузі, так і ступеня розвитку економіки загалом. Зазначена вартісна величина вказує на те, скільки у процесі виробництва готового продукту до сировини та матеріалів додано нової вартості, яка може бути куплена кінцевим споживачем. Саме куплена, тобто додана вартість має бути реалізованою, щоб виробництво мало змогу регенеруватися і розширюватися. Інакше кажучи, в ринковій економіці до предметів праці необхідно додавати рівно стільки вартості, щоб кінцевий продукт був конкурентоспроможним. У нинішніх умовах розвитку економіки нашої країни інтерес до вивчення зазначених питань посилюється, що зумовлюється сучасними підходами до формування нових механізмів господарювання.

У 2014 р. основна частка питомої ваги у валовій доданій вартості України належала промисловості – 20,8% та сільському господарству – 20,7% (рис. 8.3). Варто зазначити, що порівняно з 2012 р. для промисловості зазначений показник майже не змінився (лише +0,2%). Однак частка сільського господарства збільшилася більш ніж удвічі (+ 11,7%). Найменшою у загальній структурі валової доданої вартості України у 2014 р., як і раніше, була питома вага будівництва – 2,2% (3,2% – у 2012 р.).

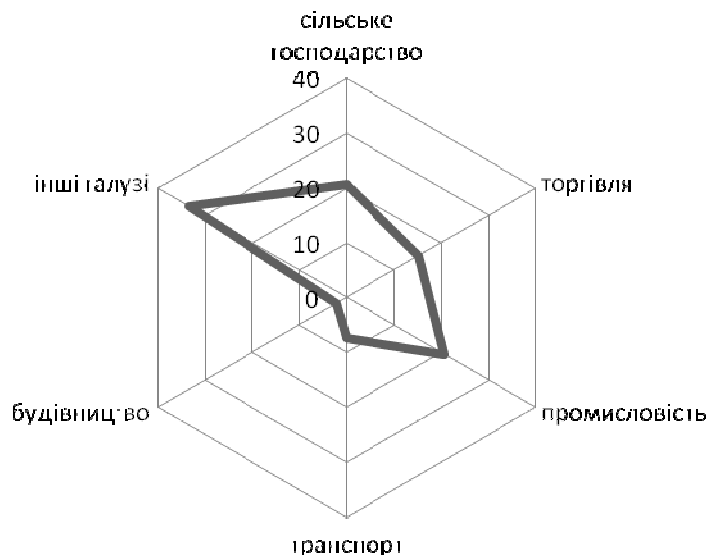


Рис. 8.3. Структура валової доданої вартості у 2014 р., %

Джерело: складено автором на основі даних Державної служби статистики України.

До високого дефіциту бюджету у 2014 р. додалося збільшення бюджетної заборгованості. Незважаючи на те, що за результатами 2014 р. загалом доходи бюджету збільшилися на 2,9% порівняно з попереднім роком, надходження від ПДВ продемонстрували зростання лише на 8,3%, відображаючи складну економічну ситуацію. Зростання ж видатків значно перевищувало динаміку надходжень впродовж тривалого проміжку часу. Проте за результатами року цей показник становив лише 3,4%. Такого ефекту було досягнуто лише за рахунок суттєвого скорочення капітальних видатків наприкінці року (на 32% у річному вимірі). В підсумку дефіцит бюджету досягнув 5,1% ВВП проти 4,5% у 2013 р. Через обмеженість джерел фінансування бюджетного дефіциту залишки коштів уряду на єдиному казначейському рахунку скоротилися до критично низького рівня. Внаслідок цього утворилася значна бюджетна заборгованість, у тому числі і з відшкодування ПДВ.

Незважаючи на фіскальну консолідацію, державний борг швидко нагромаджується. У 2014 р. надходження зменшувались через економічний спад, а також наявність очевидних проблем, що виникли при справлянні податків на сході держави під час проведення антитерористичної операції (АТО), водночас коли витрати, пов'язані з безпекою країни, збільшилися у рази. Для зменшення бюджетного дефіциту в березні та липні уряд країни здійснив фіскальні заходи з метою збільшення надходжень до бюджету з одночасним скороченням витрат, що допомогло втримати дефіцит загального фонду Державного бюджету України на рівні 4,6% ВВП (порівняно з аналогічним показником 2013 р., який становив 4,8%). Натомість зростала гостра необхідність у фінансуванні позабалансових статей бюджету для покриття зростаючого дефіциту компанії «Нафтогаз України» (5,5% ВВП) та сприяння поверненню довіри до банківської системи шляхом рекапіталізації Фонду гарантування вкладів фізичних осіб і державних банків (1,9% ВВП). Все це під впливом знецінення національної валюти призвело до різкого зростання співвідношення державного і гарантованого боргу до ВВП до 70,6% (порівняно з 40,6% у 2013 р.).

Міжнародні резерви Національного банку України (НБУ) зменшились до критичного рівня: порівняно з 2013 р. їх обсяг скоротився на 63,1%. Платіжний баланс України у січні-грудні 2014 р. зведений з дефіцитом 13,307 млрд. дол. США проти профіциту 2,023 млрд. дол. за підсумками попереднього року. За оперативними даними НБУ, на кінець

2014 р. дефіцит поточного рахунка досяг 5,228 млрд. дол., дефіцит капітального і фінансового рахунка – 8,079 млрд. дол.

У грудні 2014 р. дефіцит зведеного платіжного балансу становив 2,261 млрд. дол., зокрема поточного рахунка – 711 млн. дол., капітального і фінансового рахунків – 1,550 млрд. дол.

Дефіцит поточного рахунка зумовлений зниженням експорту товарів за рік на 14,4% – до 55,6 млрд. дол. унаслідок призупинення виробничих потужностей і руйнування транспортної інфраструктури на сході країни, а також зниження цін щодо основних товарних позицій на світових ринках і погіршення торгових відносин із Росією. Водночас імпорт товарів зменшився на 27,4% – до 61,7 млрд. дол., що зумовлено зниженням реального ефективного обмінного курсу гривні й скороченням внутрішнього попиту на товари не першої необхідності, зокрема електротехніку, будівельні матеріали, автомобілі, житло тощо. Маємо аналогічну ситуацію щодо дефіциту капітального та фінансового рахунків унаслідок ведення бойових дій на сході країни й нагромадження макроекономічних дисбалансів, що спричинило скорочення залучення приватним сектором як інвестиційних, так і кредитних ресурсів для рефінансування поточних виплат за попередніми позиками, погіршення інвестиційного клімату в Україні загалом.

Обсяг реалізації промислової продукції в Україні у 2014 р. становив 1195,592 млрд. грн. (рис. 8.4). При цьому 67,7% від загального обсягу реалізації припало на переробну промисловість. Обсяг реалізації в постачанні електроенергії, газу, пари і кондиційованого повітря (18,7% від загального обсягу) становив 217,099 млрд. грн., що на 4,5%, або на 7,083 млрд. грн. менше від минулорічних обсягів. У видобувній промисловості й розробці кар'єрів (12,3% від загального виробництва) обсяг реалізації становив 153,658 млрд. грн., що на 7,2%, або на 7,839 млрд. грн. більше, ніж у 2013 р.

Найбільший обсяг реалізованої продукції належить Дніпропетровській області – 171,077 млрд. грн., Донецькій – 138,339 млрд. грн., Запорізькій області – 66,752 млрд. грн. і м. Києву – 60,041 млрд. грн.

Індекс промислової продукції в Україні виступає як середньозважена величина, основою вагової структури якої є дані про розподіл валової доданої вартості між промисловими видами діяльності, із відповідних індивідуальних індексів щодо кожного товару.

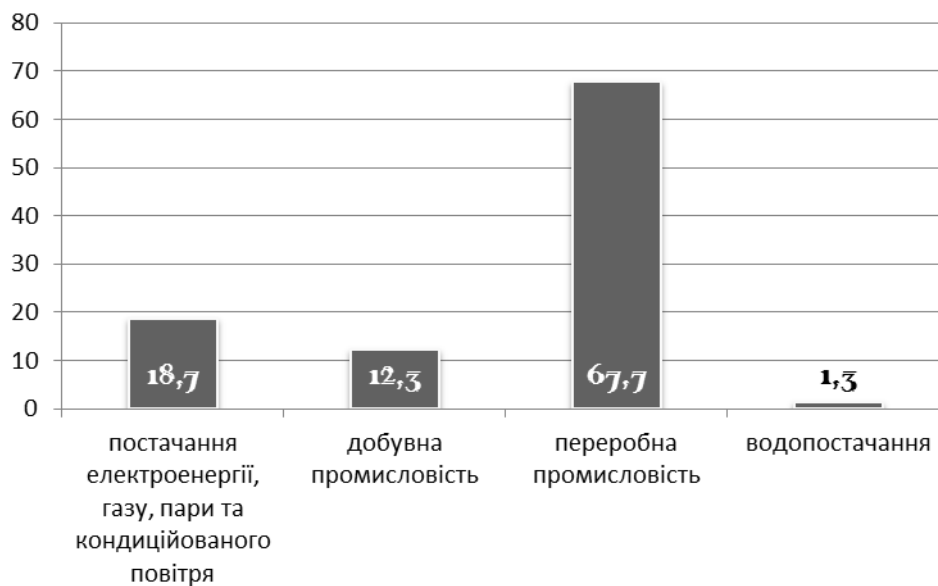


Рис. 8.4. Структура реалізованої промислової продукції у 2014 р., %

Джерело: складено автором на основі наукового джерела ⁵⁶².

У 2014 р. індекс промислової продукції становив 89,3% та вказував на зменшення обсягів промислової продукції на 10,7% порівняно з 2013 р. (табл. 8.3).

Таблиця 8.3

Індекси промислової продукції в Україні за січень-грудень 2014 р., %⁵⁶³

Показники	Грудень 2014 р. до листопада 2014 р.	Грудень 2014 р. до грудня 2013 р.	Січень-грудень 2014 р. до січня-грудня 2013 р.
Промисловість	97,9	82,1	89,3
Добувна промисловість і розроблення кар'єрів	98,5	70,9	86,3
Переробна промисловість	94,9	85,9	89,9
Постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря	109,3	88,9	93,4
Інвестиційні товари	–	–	79,7
Споживчі товари короткострокового використання	–	–	101,7
Енергія	–	–	85,5

⁵⁶² Махортих Д. О. Щодо тенденцій розвитку економіки України у 2014–2015 рр. : аналіт. зап. [Електронний ресурс] / Д. О. Махортих ; Національний інститут стратегічних досліджень при Президентові України. – Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/articles/1635>.

⁵⁶³ Індекси промислової продукції / Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2014/pr/ipp_opg/ipp_opg_u/ipp_opg_u14.htm.

Це відбулося внаслідок скорочення обсягів добувної промисловості та розроблення кар'єрів на 13,7%, переробної промисловості – 10,1% і постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря – 6,6%. З даних, наведених у табл. 8.3, видно, що найбільший спад обсягів промислової продукції відбувся у грудні 2014 р.

Так, порівняно з аналогічним місяцем 2013 р. цей показник зменшився на 17,9% та 2,1% відносно листопада 2014 р. У 2015 р. (січень-квітень) зафіксовані індекси промислової продукції за основними промисловими групами в Україні є дещо нижчими (табл. 8.4).

Таблиця 8.4

Індекси промислової продукції за основними промисловими групами (ОПГ) в Україні за січень-квітень 2015 р.*, %⁵⁶⁴

Показники	Квітень 2015 р. до березня 2015 р.	Квітень 2015 р. до квітня 2014 р.	Січень-квітень 2015 р. до січня-квітня 2014 р.
Промисловість	98,0	78,3	78,5
Товари проміжного споживання	101,5	82,7	83,4
Інвестиційні товари	104,6	73,8	72,0
Споживчі товари короткострокового використання	95,8	83,6	87,3
Споживчі товари тривалого використання	88,9	67,8	77,2
Енергія	92,3	71,4	70,9

*Примітка. Без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя та частини зони проведення антитерористичної операції.

Так, за інформацією Державної служби статистики України, індекс промисловості у січні-квітні 2015 р. зафіксовано на 10,8 пункта нижче від його показника у 2014 р. Спад цього показника спостерігається і щодо інших позицій промислової продукції. Пояснення цьому явищу – складна політична ситуація у державі, яка впливає на розвиток національного господарства.

Водночас Україна має величезний потенціал у сфері аграрного виробництва і здатна відігравати дуже важливу роль у зміцненні глобальної продовольчої безпеки. У 2012 р. частка сільського господарства

⁵⁶⁴ Індекси промислової продукції / Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2015/pr/ipp_opg/ipp_opg_u/ipp_opg_u18.htm.

у загальному обсязі ВВП країни зростає до 9,3% та становила 17,2% від загального рівня зайнятості та 26% від національного експорту. Проте аграрні можливості використовуються неповною мірою внаслідок стримування доходів фермерських господарств і невідповідної політики, яка призвела до зменшення приватних інвестицій нижче від рівнів, потрібних для модернізації цього сектору економіки.

Незважаючи на низку негативних чинників, у 2014 р. виробництво продукції сільського господарства забезпечило позитивні темпи зростання, що становили 2,8% (табл. 8.5).

Таблиця 8.5

Темпи зростання обсягів виробництва аграрної продукції, %⁵⁶⁵

Рік	До попереднього року	До 1990 р.
2010	98,6	69,1
2011	120,2	83,0
2012	96,1	79,8
2013	113,6	90,7
2014	102,8	93,2

Однак порівняно з 1990 р. відбувся спад обсягів виробництва на 6,8%, що вказує на обмежене використання потенціалу галузі дослідження.

Загалом темпи зростання обсягів виробництва продукції сільського господарства у 2014 р. були нижчими від їхніх аналогічних показників у 2013 р. (рис. 8.5).

Разом з тим, лише у червні 2014 р. не було досягнуто показника попереднього року. Найбільше зростання обсягів виробництва продукції сільського господарства порівняно з 2013 р. відбулося у вересні 2014 р. – 116,0%.

⁵⁶⁵ Махортих Д. О. Щодо тенденцій розвитку економіки України у 2014–2015 рр. : аналіт. зап. [Електронний ресурс] / Д. О. Махортих ; Національний інститут стратегічних досліджень при Президентіві України. – Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/articles/1635>.

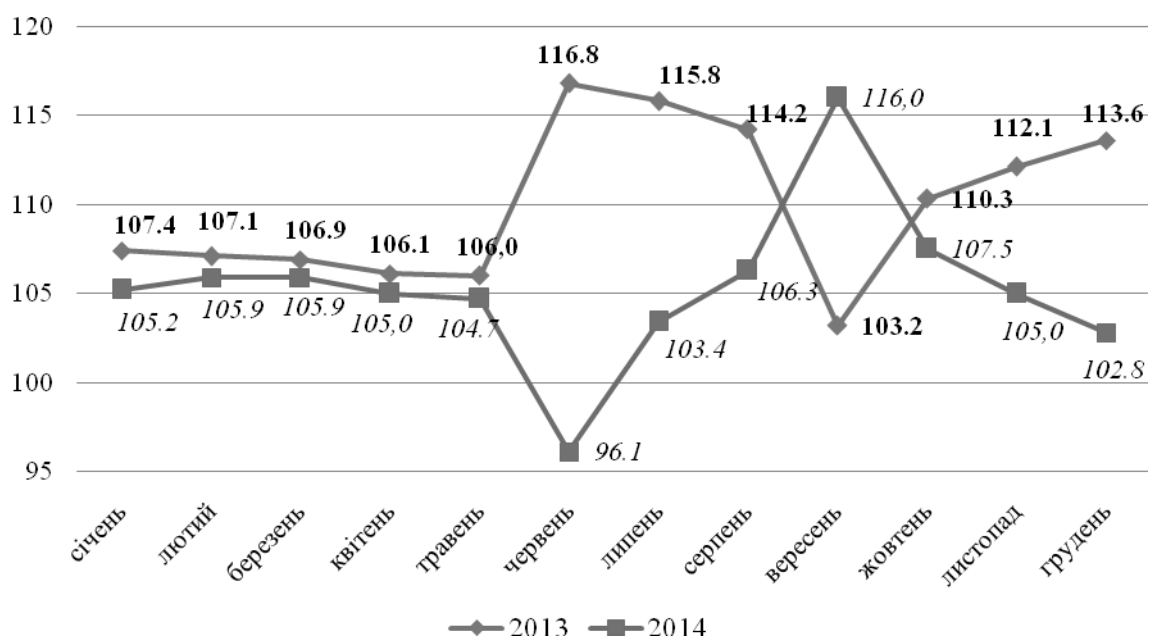


Рис. 8.5. Темпи зростання виробництва продукції сільського господарства щодо відповідного періоду попереднього року, %

Джерело: складено автором на основі даних Державної служби статистики України.

Отже, загалом макроекономічна ситуація в Україні надзвичайно погіршилася за останні роки. Спочатку бездіяльність влади, корупція і безчинність виконавчих органів, пізніше – військове вторгнення, анексія Криму та перебіг антитерористичної операції, яка триває більше року на сході нашої держави, – все це не лише деструктивно впливає на сучасний соціально-економічний розвиток, а й призводить до негативних наслідків у перспективі. Оцінюючи макроекономічну ситуацію, варто зауважити, що, незважаючи на політичну й економічну кризи в Україні, недосконалість чинних норм виборчого, судового та фіскального законодавства, а також військове протистояння, необхідність здійснення реформ не втрачає актуальності. Забезпечення їхньої результативності на практиці можливе винятково за умов формування довгострокової стратегії соціально-економічного розвитку держави, яка б поєднувала всі сфери суспільного життя та базувалася на наукових дослідженнях й логічно обґрунтованих доведеннях. Відповідно важливим, поряд з іншим, залишається вирішення проблем щодо надання якісних освітніх послуг, гідного забезпечення наукової діяльності, фінансування державою фундаментальних наук, а також стимулювання бізнесу щодо інвестування прикладних. Держава має займати передові позиції щодо формування національної парадигми і стратегії зрівноваженого суспільного

розвитку. Водночас українська нація, загартована Революцією гідності та відстоюванням інтересів своєї держави на світовій політичній арені, довела сьогодні свою здатність контролювати владу й спрямовувати вектор реформ у найбільш правильне, прагматичне русло.

8.2. Завдання фіскальної політики в контексті забезпечення потреб суспільства сталого розвитку

При формуванні та здійсненні фіскальної політики України важливе значення має її наукова обґрунтованість та відповідність домінантам концепції сталого розвитку (рис. 8.6).

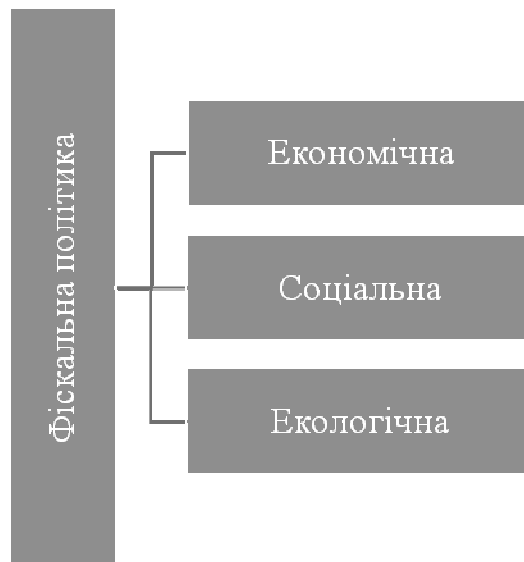


Рис. 8.6. Домінанти сталого розвитку

Джерело: складено автором.

Ефективність реалізації фіскальної політики України з позиції забезпечення потреб суспільства сталого розвитку, в першу чергу, залежить від чіткого визначення на інституційному рівні цілей та завдань сталого розвитку, а також заходів для їхнього досягнення. Відповідно слід забезпечити комплексний підхід до здійснення фіскальної політики й збалансоване використання її податкових, видаткових, боргових і трансфертних інструментів впливу.

Так, у січні 2015 р. Указом Президента України схвалено Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020». Стратегія передбачає чотири вектори руху: вектор розвитку, вектор безпеки, вектор відповідальності та вектор гордості, у рамках яких заплановано 62 реформи та програми розвитку.

У контексті нашого дослідження особливої уваги заслуговує саме вектор розвитку та відповідні реформи і програми розвитку держави (рис. 8.7).

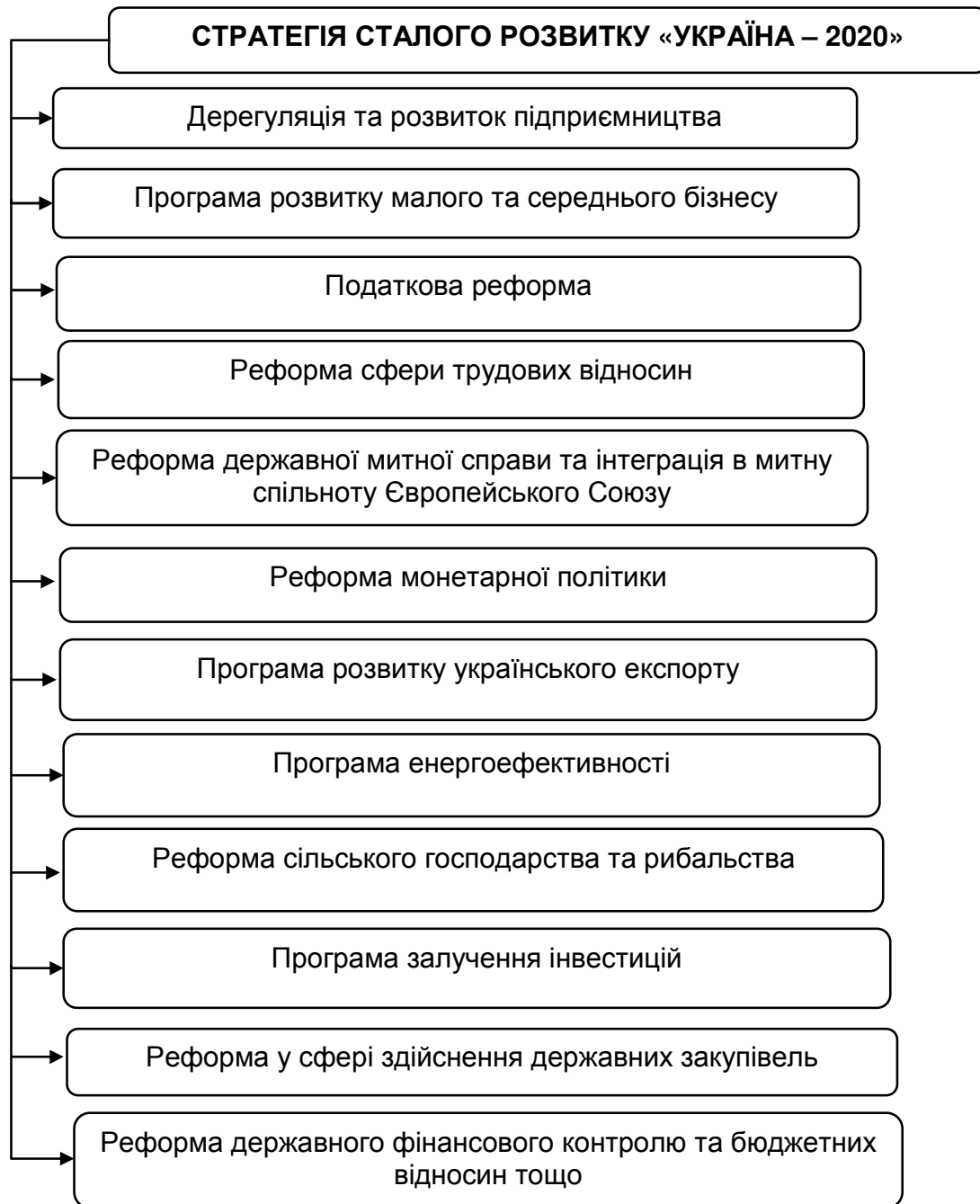


Рис. 8.7. Реформи та програми в рамках вектору розвитку, передбачені Стратегією сталого розвитку «Україна – 2020»

Джерело: складено автором на основі наукового джерела⁵⁶⁶.

⁵⁶⁶ Про Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020» : Указ Президента України № 5/2015 від 12.01.2015 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/5/2015>.

Загалом Стратегією визначені першочергові реформи та програми в рамках окреслених вище чотирьох векторів руху (рис. 8.8).

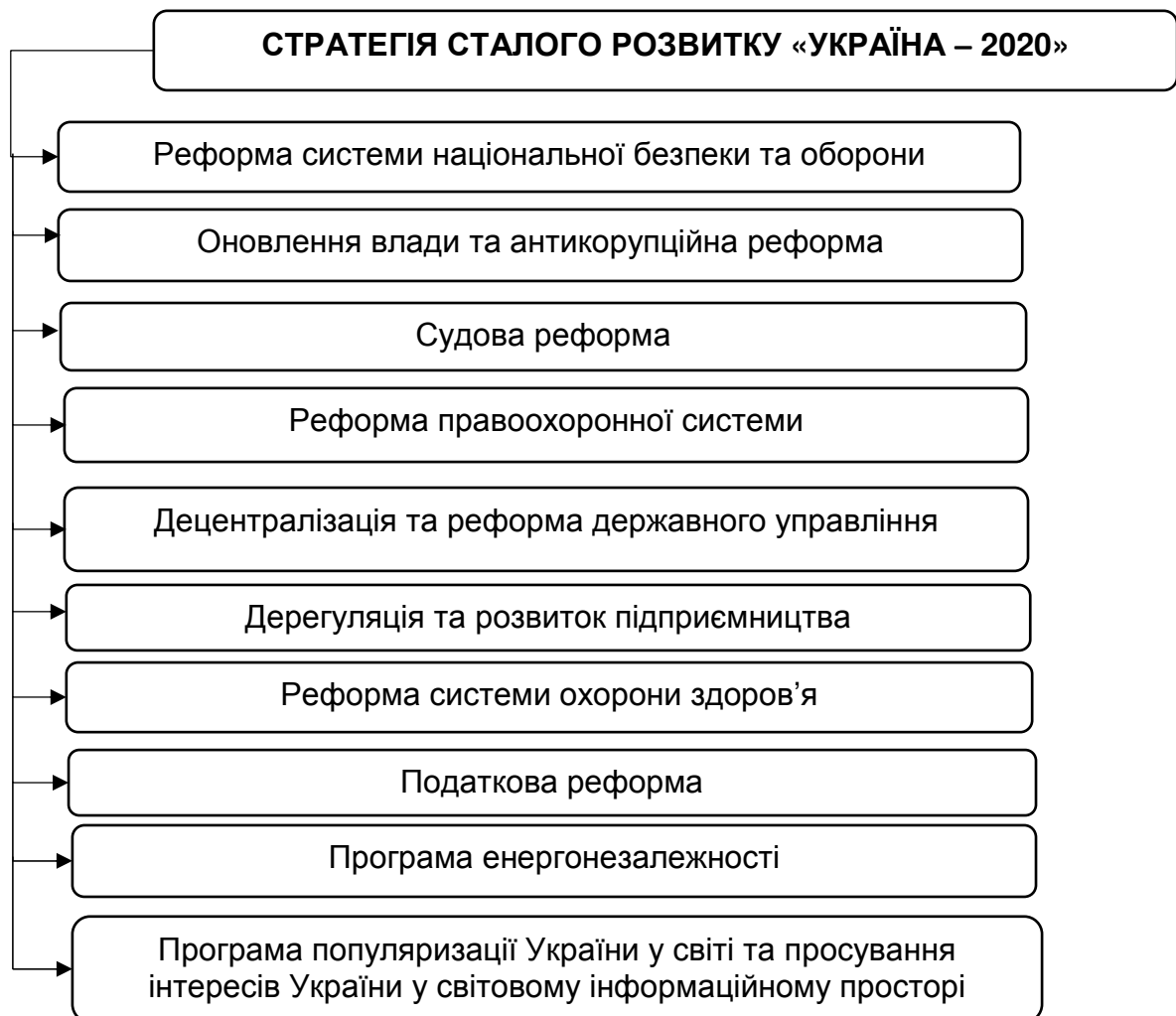


Рис. 8.8. Першочергові реформи та програми, передбачені Стратегією сталого розвитку «Україна – 2020»

Джерело: складено автором на основі наукового джерела⁵⁶⁷.

Стратегія сталого розвитку «Україна – 2020» стала предметом дискусій серед науковців та практиків. Як стверджує В. Куйбіда, «...задекларовані в Стратегії сталого розвитку «Україна – 2020» 62 реформи та програми розвитку держави, які планується здійснити за п'ять років, можуть не лише переобтяжити вітчизняне державне

⁵⁶⁷ Про Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020» : Указ Президента України» № 5/2015 від 12.01.2015 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/5/2015>.

управління та, зрештою, зробити його низькоефективним, а й стримати економічний розвиток України»⁵⁶⁸.

Як зазначає А. Сенчук, «...схвалення Стратегії сталого розвитку «Україна – 2020» за певних обставин може та повинно стати тією рушійною силою, яка не лише наблизить нашу державу до передового європейського досвіду із забезпечення сталого розвитку, а й сприятиме швидкому виходу з економічної кризи»⁵⁶⁹.

На нашу думку, одним з основних недоліків Стратегії сталого розвитку «Україна – 2020» є відсутність законодавчого визначення поняття «сталий розвиток» як відправної точки побудови стратегії. Крім того, в цьому документі чітко не прописані пріоритети сталого розвитку.

Зазначимо також, що за вихідними положеннями концепції сталого розвитку, дослідження якої проведене у підрозділі 1.1 науково-дослідної роботи, пріоритетами сталого розвитку є економічна ефективність, соціальна справедливість та екологічність.

Як видно з рис. 8.8–8.9, Стратегія сталого розвитку «Україна – 2020» передбачає реалізацію апріорі важливих для нашої держави реформ та програм розвитку, проте першочергові реформи і програми здебільшого стосуються перспектив майбутнього розвитку України та її системних трансформацій загалом і лише окремі реформи та програми спрямовані на імплементацію науково обґрунтованої концепції сталого розвитку.

Варто наголосити, що формальне визначення переліку необхідних реформ і програм без окреслення конкретних заходів, що потребують втілення в життя, та дієвих інструментів не дасть очікуваного результату.

Окреслимо детальніше конкретні реформи, що, на нашу думку, мають бути спрямовані на забезпечення сталого розвитку України. В першу чергу, це податкова реформа. Декларативно у Стратегії сталого розвитку «Україна – 2020» зазначається: «Мета податкової реформи – побудова податкової системи, яка є простою, економічно справедливою, з мінімальними затратами часу на розрахунок і сплату податків, створює необхідні умови для сталого розвитку національної економіки,

⁵⁶⁸ Куйбіда В. Профанація або «Про Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020» [Електронний ресурс] / В. Куйбіда. – Режим доступу : http://blogs.lb.ua/vasyl_kuybida/300576_profanatsiya_abo_pro_strategiyu.html.

⁵⁶⁹ Сенчук А. Стратегія сталого розвитку «Україна – 2020» – шлях до кращого майбутнього [Електронний ресурс] / А. Сенчук // UAForeignAffairs. – Режим доступу : <http://uaforeignaffairs.com/ua/ekspertna-dumka/view/article/strategija-stalogo-rozvitku-ukrajina-2020-shljakh-do-kr-1/>.

забезпечує достатнє наповнення Державного бюджету України та місцевих бюджетів»⁵⁷⁰.

Із формулювання мети реформи випливає, що пріоритетами податкового реформування є спрощення адміністрування податків та виконання фіскальних завдань. Не заперечуючи необхідність досягнення визначених пріоритетів, зазначимо, що у меті реформи значною мірою нівелюється регулюючий потенціал податкової системи, що є вкрай важливим із позиції забезпечення сталого розвитку. Сама теза «...створює необхідні умови для сталого розвитку національної економіки» не містить у собі смислового навантаження.

Відповідно, напрямами податкової реформи визначені наступні (рис. 8.9).

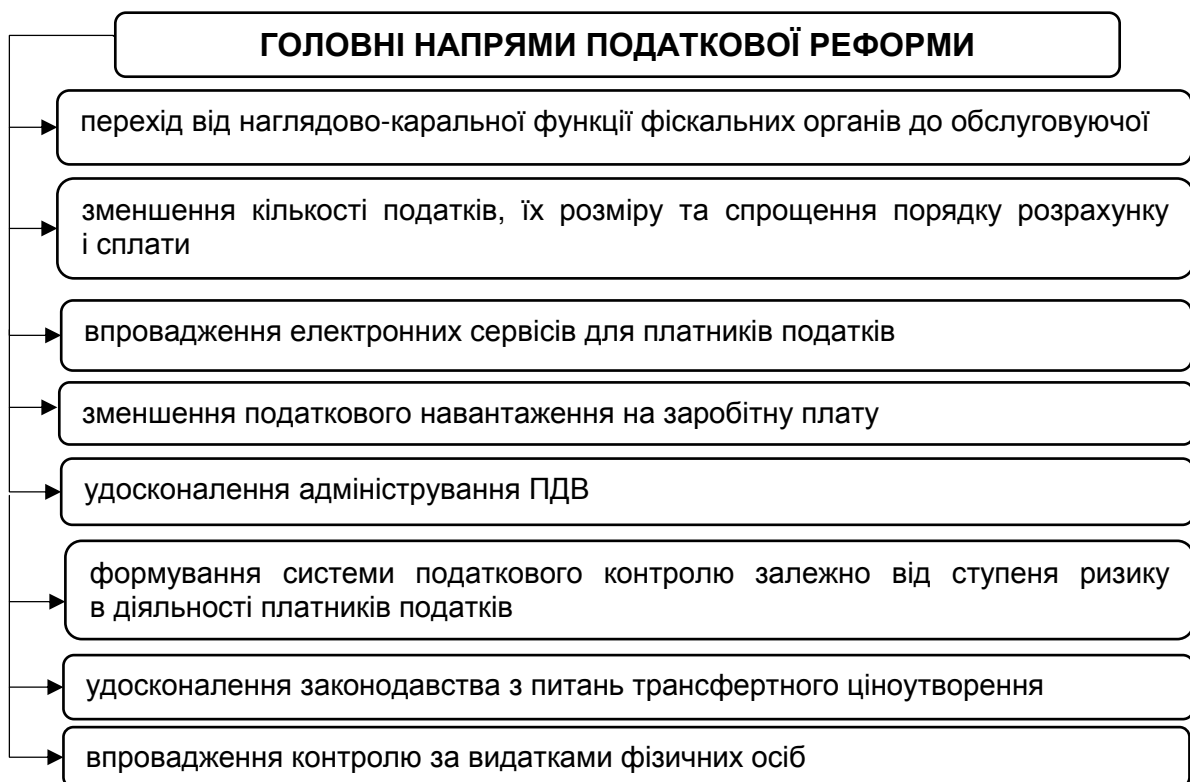


Рис. 8.9. Напрями податкової реформи, передбачені Стратегією сталого розвитку «Україна – 2020»

Джерело: складено автором на основі наукового джерела⁵⁷¹.

⁵⁷⁰ Про Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020» : Указ Президента України № 5/2015 від 12.01.2015 [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/5/2015>.

⁵⁷¹ Там само.

Із окреслених вище напрямів податкової реформи безпосередньо сталого розвитку стосуються такі: зменшення кількості податків та їхнього розміру, зокрема податкового навантаження на заробітну плату.

Однак заходи фіскальної політики у сфері оподаткування свідчать про протилежне. Відбулося не зменшення кількості податкових платежів, а їхнє об'єднання. Крім того, податкове навантаження на окремі категорії платників податків навіть зросло (наприклад, для платників єдиного податку на четвертій групі (раніше такі особи були платниками фіксованого сільськогосподарського податку)).

На нашу думку, комплексна підтримка сфери сільського господарства як за рахунок прямих методів (бюджетне фінансування (дотації)), так і за рахунок податкових інструментів (податкові пільги, спеціальні податкові режими), є доцільною з позиції забезпечення потреб суспільства сталого розвитку. Ця сфера має стати генератором розвитку національної економіки, однак для цього необхідні системні заходи щодо забезпечення інвестицій у названу сферу та освоєння новітніх технологій.

Відповідно забезпечення економічної ефективності як доміанти сталого розвитку потребує проведення дієвих заходів фіскальної політики, спрямованих на раціоналізацію господарських процесів, активізацію інвестиційної та інноваційної діяльності, а отже, забезпечення нової якості економічного зростання.

У цьому контексті завданням фіскальної політики є стимулювання інвестиційно-інноваційних процесів за рахунок ефективних інструментів податкового регулювання. Зазначимо, що певні кроки в цьому напрямі вже реалізовані. Це стосується поступового зниження ставки податку на прибуток підприємств, запровадження податкових канікул та низки податкових пільг інвестиційно-інноваційного характеру. Однак податкові пільги інвестиційно-інноваційного характеру більшою мірою є компонентою механізму непрямого оподаткування, тоді як у механізмі прямого оподаткування, зокрема оподаткування прибутку підприємств, відсутні ефективні регуляторні інструменти.

Забезпечення соціальної справедливості як доміанти сталого розвитку відповідно вимагає здійснення ефективних заходів фіскальної політики, спрямованих на забезпечення добробуту населення, соціальної справедливості в оподаткуванні, подолання бідності та безробіття, створення робочих місць.

Зазначимо, що питання соціальної справедливості в оподаткуванні вирішується за рахунок функціонування прогресивної шкали оподаткування доходів фізичних осіб та законодавчого закріплення неоподаткованого мінімуму доходів громадян для забезпечення життєвонеобхідних потреб населення.

На даний час у механізмі оподаткування доходів фізичних осіб, а саме їхньої заробітної плати, передбачена прогресивна шкала оподаткування – 15% (до десяти мінімальних заробітних плат, встановлених законом на 1 січня звітного податкового року) й 20% (із суми перевищення) (до 2015 р. діяли ставки в розмірі 15% та 17%)⁵⁷². Однак прогресивна шкала оподаткування доходів фізичних осіб у такому форматі не забезпечує бажаної соціальної справедливості. Відповідно завданням фіскальної політики є забезпечення соціальної справедливості в оподаткуванні за рахунок встановлення більшої прогресії в оподаткуванні доходів фізичних осіб. При цьому не менш важливим завданням фіскальної політики на цьому етапі суспільного розвитку є підвищення рівня мінімальної заробітної плати.

Особливо актуальним завданням фіскальної політики у контексті забезпечення потреб суспільства сталого розвитку є сприяння зайнятості населення шляхом надання податкових пільг при створенні робочих місць. Невирішеним питанням у ході реалізації фіскальної політики є також сприяння працевлаштуванню молоді, що значною мірою призупинить її масштабну міграцію з України.

Із питанням забезпечення зайнятості населення корелюються податкова реформа й реформа у сфері дерегуляції та розвитку підприємництва. Зокрема йдеться про функціонування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності.

Попри численну критику такої альтернативної системи оподаткування з боку науковців та практиків, на нашу думку, «...доцільність застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності ... є виправдано з точки зору забезпечення зайнятості населення, стимулювання сукупного попиту, економії фінансових ресурсів держави на виплату допомоги по безробіттю»⁵⁷³.

⁵⁷² Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. із змінами та доп. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

⁵⁷³ Амбрик Л. П. Розбудова фіскального інструментарію забезпечення економічного зростання в Україні : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.08 «Гроші, фінанси і кредит» / Л. П. Амбрик. – Тернопіль, 2013. – С. 8.

Однак потребує реформування діюча практика функціонування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності щодо встановлення адекватного рівня ставок єдиного податку та зниження податкового навантаження щодо внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Одним із завдань фіскальної політики у контексті забезпечення потреб суспільства сталого розвитку є безпосереднє фінансування інвестицій у людський капітал (освіта, наука, охорона здоров'я) або сприяння здійсненню цих інвестицій за рахунок інструментів податкового регулювання, таких як податкові пільги, зокрема податкова знижка. Однак потенціал податкової знижки з податку на доходи фізичних осіб в Україні не використовується повною мірою. Зазначимо, що попри достатню кількість формально визначених витрат, що можуть бути введені до податкової знижки, до останньої належать переважно витрати, пов'язані з іпотечним кредитуванням і витрати на здобуття освіти.

Згідно з екологічною домінантою сталого розвитку, важливим завданням фіскальної політики є здійснення заходів щодо захисту навколишнього природного середовища. Проте Рахункова палата України вказує на недосконалість законодавства для стабільного фінансування природоохоронної галузі і наголошує на необхідності подальшого його удосконалення та наближення до права і політики Європейського Союзу⁵⁷⁴.

Комітет Верховної Ради України з питань екологічної політики, природокористування та ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи визначає⁵⁷⁵, що Законами України № 79-VIII «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин»⁵⁷⁶, № 72-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення податкового контролю за трансфертним ціноутворенням»⁵⁷⁷ та № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу

⁵⁷⁴ У Комітеті розглянута інформація Рахункової палати України щодо результатів аудиту ефективності формування та використання коштів Державного фонду охорони навколишнього природного середовища [Електронний ресурс] / Комітет Верховної Ради України з питань екологічної політики, природокористування та ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи. – Режим доступу : http://komekolog.rada.gov.ua/komekolog/control/uk/publish/article;jsessionid=A660BCCDEA7C2E288E3F0D034918EA4F?art_id=55958&cat_id=48830.

⁵⁷⁵ Там само.

⁵⁷⁶ Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин : Закон України № 79-VIII від 28.12.2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/79-19>.

⁵⁷⁷ Про внесення змін до Податкового кодексу щодо удосконалення податкового контролю за трансфертним ціноутворенням : Закон України № 72-VIII від 28.12.2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/72-19>.

України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи»⁵⁷⁸ від 28.12.2014 р. фактично ліквідовано Державний та місцевий фонди охорони навколишнього природного середовища як спеціальні фонди, які наповнювалися передусім коштами від сплати екологічного податку.

Так, за Законом України № 79-VIII⁵⁷⁹ відсоток відрахування коштів екологічного податку до державного бюджету зменшено з 65% до 20%, а до місцевих бюджетів збільшено з 35% до 80%. При цьому, починаючи з 2015 р., кошти від сплати екологічного податку почали зараховуватися не до спеціальних фондів відповідних бюджетів, а до загальних. Джерелом формування спеціальних фондів державного та місцевих бюджетів залишилися лише грошові стягнення за шкоду, заподіяну порушенням законодавства про охорону навколишнього природного середовища внаслідок господарської та іншої діяльності. На сьогодні екологічний податок втратив своє цільове призначення – використання коштів від плати за забруднення на реалізацію саме природоохоронних заходів⁵⁸⁰.

Враховуючи вищезазначене, Комітет Верховної Ради України з питань екологічної політики, природокористування та ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи вирішив рекомендувати Кабінету Міністрів України внести проект Закону України про внесення змін до Бюджетного кодексу України, Податкового кодексу України щодо законодавчого забезпечення функціонування Державного та місцевих фондів охорони навколишнього природного середовища як спеціальних фондів у складі державного та місцевих бюджетів і поновлення надходження коштів екологічного податку до зазначених спеціальних фондів і використання їх винятково на природоохоронні заходи⁵⁸¹.

⁵⁷⁸ Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи : Закон України № 71-VIII від 28.12.2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/71-19>.

⁵⁷⁹ Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин : Закон України № 79-VIII від 28.12.2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/79-19>.

⁵⁸⁰ У Комітеті розглянута інформація Рахункової палати України щодо результатів аудиту ефективності формування та використання коштів Державного фонду охорони навколишнього природного середовища [Електронний ресурс] / Комітет Верховної Ради України з питань екологічної політики, природокористування та ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи. – Режим доступу : http://komekolog.rada.gov.ua/komekolog/control/uk/publish/article.jsessionid=A660BCCDEA7C2E288E3F0D034918EA4F?art_id=55958&cat_id=48830.

⁵⁸¹ Там само.

Іншим завданням фіскальної політики України, відповідно до екологічної домінанти сталого розвитку, є також здійснення заходів щодо забезпечення енергозбереження та енергоефективності.

Так, Податковим кодексом України передбачені такі пільги з податку на додану вартість у формі звільнення від оподаткування операцій із ввезення на митну територію України⁵⁸²:

– устаткування, яке працює на відновлюваних джерелах енергії, енергозберігаючого обладнання та матеріалів, засобів вимірювання, контролю й управління витратами паливно-енергетичних ресурсів, обладнання та матеріалів для виробництва альтернативних видів палива або для виробництва енергії з відновлюваних джерел енергії;

– матеріалів, устаткування, комплектуючих, що використовуються для виробництва:

- устаткування, яке працює на відновлюваних джерелах енергії;
- матеріалів, сировини, устаткування та комплектуючих, які будуть використовуватися у виробництві альтернативних видів палива або виробництві енергії з відновлюваних джерел енергії;
- енергозберігаючого обладнання і матеріалів, виробів, експлуатація яких забезпечує економію та раціональне використання паливно-енергетичних ресурсів;
- засобів вимірювання, контролю та управління витратами паливно-енергетичних ресурсів.

Податковим кодексом України для платників податку на доходи фізичних осіб також передбачено можливість введення до податкової знижки суми коштів, сплачених у зв'язку з переобладнанням транспортного засобу, що належить платникові податку, з використанням у вигляді палива моторного сумішевого, біоетанолу, біодизеля, стиснутого або скрапленого газу, інших видів біопалива⁵⁸³.

Однак визначені вище заходи мають локальний характер і спрямовані лише на часткове вирішення окресленого завдання фіскальної політики, що потребує проведення системних заходів щодо забезпечення енергозбереження та енергоефективності.

Відповідно до екологічної домінанти сталого розвитку необхідно вирішити чергове завдання фіскальної політики, а саме стимулювання розвитку екологічного туризму.

⁵⁸² Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. із змінами та доп. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

⁵⁸³ Там само.

Таким чином, вирішення окреслених вище завдань фіскальної політики в контексті забезпечення потреб суспільства сталого розвитку дасть змогу досягти тріади пріоритетів сталого розвитку – соціальної справедливості, економічної ефективності та екологізації суспільного розвитку.

8.3. Напрями трансформації інструментарію фіскальної політики

Ефективність фіскальної політики напряму залежить від раціонального та ефективного застосування інструментарію фіскальної політики. Оцінюючи ступінь важливості кожного з інструментів, неможливо віддати будь-якому з них перевагу. Використання інструментарію фіскальної політики пов'язано бюджетом і бюджетним процесом.

Бюджетний процес є своєрідною грою, «торгом» між урядом і парламентом, коли перший намагається обмежити доходи та видатки бюджету й таким чином спростити його виконання, а другий прагне збільшити видатки, щоб догодити виборцям. Таке збільшення бюджету може призвести до його недовиконання за підсумками року.

До сучасного інструментарію здійснення фіскальної політики належать (рис. 8.10):

- податкове регулювання;
- видаткове та трансфертне регулювання;
- регулювання державного боргу.

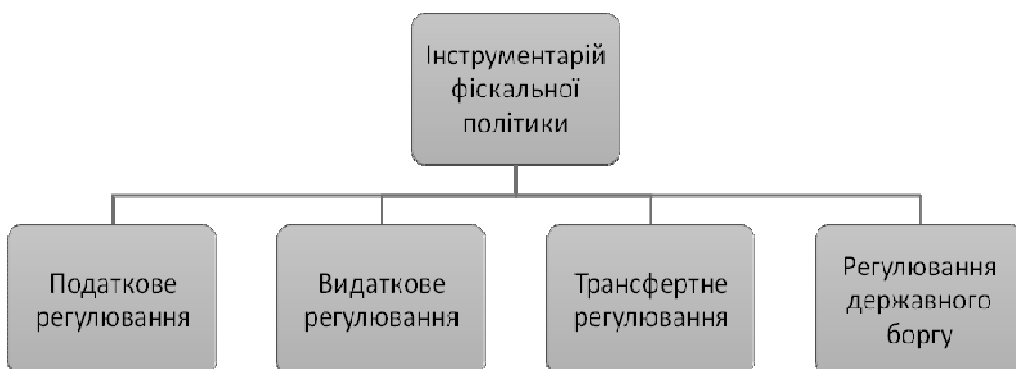


Рис. 8.10. Інструменти фіскальної політики

Джерело: складено автором.

За період незалежності України механізми застосування інструментарію та їхні напрями неодноразово змінювались під впливом різних

факторів. До основних факторів належать такі: політичні; соціальні; економічні; геополітичні; міжнародної інтеграції.

Податковий інструментарій є найбільш раціональним інструментом впливу. Основними проблемами його використання в Україні залишаються великі масштаби тіньової економіки, ухилення від сплати податків, обтяжливі податкові процедури, несправедливий податковий тягар і неприхована криміналізація податкової адміністрації.

За рейтингом простоти і зручності податкових систем «Paying Taxes», підготовленим Світовим банком разом з «Price Waterhouse Coopers», у 2015 р. Україна посіла 108 місце серед 189 країн⁵⁸⁴. Вагому проблему для вітчизняної економіки становлять нестабільне та непередбачуване податкове законодавство, рівень податкового навантаження, механізм адміністрування податків, тобто практично всі складові податкового процесу. Це висуває нові вимоги до формування державної політики в податковій сфері і вказує на необхідність проведення масштабних змін.

Трансформація податкового інструментарію має супроводжуватися такими векторами його розвитку:

– оподаткування має стимулювати процес капіталовкладення підприємствами, забезпечувати процес розширеного суспільного відтворення;

– податкова система має відповідати принципам простоти і прозорості. Сплата податків має займати у суб'єктів оподаткування мінімальну кількість часу. В цьому разі доцільно використати зарубіжний досвід. У таких європейських країнах, як Швеція, Данія, Великобританія, застосовується найбільш ефективна, прозора та проста система сплати податків – Єдиний рахунок. Ця система дає змогу платнику податків одним платіжним дорученням сплатити грошові зобов'язання за всіма податками та зборами, обов'язковими до сплати, і стовідсотково запобігає допущенню помилок при перерахуванні коштів. При цьому у податкової служби є реальне бачення стану розрахунків платників податків з бюджетами, а саме така ситуація, коли в одного платника податків одночасно з одного податку обліковується переплата, а з іншого – податковий борг, є неможливою⁵⁸⁵;

⁵⁸⁴ Група світового банку. Doing business. Оцінка бізнес-регулювання [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://russian.doingbusiness.org/data/exploreeconomies/ukraine#paying-taxes>.

⁵⁸⁵ Міжнародний досвід: адміністрування податків в Європі та в Україні / Державна фіскальна служба України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://sfs.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/povidomlenia_/2012_povidomlenia-modernizatsia/59283.html.

– перегляд і реформування суперечливих норм податкового законодавства, що обмежить можливості недобросовісним платникам податків для маневрів, схем і способів ухиляння від сплати податків, а держава отримає більші доходи до бюджету;

– в контексті ефективного фіскального регулювання податкова система має ґрунтуватися на тому положенні, що сплачувати податки має споживач, а не виробник. Зокрема, реформування ПДВ передбачало перехід від схеми нарахування на одиницю продукції до схеми нарахування на одиницю споживання, унаслідок чого підприємства отримали б можливість вираховувати з бази оподаткування власні витрати на капітальне обладнання;

– податки краще орієнтувати на базу оподаткування, а не на кількість і величину податків. Прямих і непрямих податків має бути не більше чотирьох-п'яти, до того ж простих і зрозумілих в адмініструванні;

– система оподаткування не має бути інструментом для збагачення кланово-корпоративних груп і збідніння широких верств населення. Тимчасово можна призупинити оподаткування депозитів з метою стимулювання нарощення заощаджень домогосподарств та збільшення ресурсної бази комерційних банків;

– формуючи нову податкову систему, потрібно досягти справедливого і стабільного балансу в розподілі податків між центром та громадами;

– податкові надходження, що формуються під час адміністрування податків, мають використовуватись також для розвитку інтелекту нації, її молодого покоління, формування сучасної культури й освіти;

– слід знизити нарахування на заробітну плату і податки, що належать до витрат на робочу силу. Це сприятиме детінізації її виплати, що в перспективі забезпечить як меншу потребу фінансування соціальних видатків, так і більшу базу оподаткування.

Згідно з положеннями економічної теорії, фіксовані податки (lump-sum taxes) на розрахункову вартість доходу чи майна як приблизна оцінка такого доходу найменше «спотворюють» економіку. Далі вказані непрямі податки, тоді як прямі податки вважаються найбільш шкідливими. Практика це підтверджує. Отже, можна стимулювати зростання, просто перерозподіливши той самий податковий тягар на користь податків на майно та непрямих податків. Крім того, є докази, що такі дії дозволять дещо знизити ставки податків, оскільки в корумпованих

країнах збір саме прямих податків найбільш проблемний. До того ж це означає, що такі структурні зміни допоможуть зменшити корупцію. Загальна тенденція в оподаткуванні має сприяти переходу оподаткування від виробництва, тобто праці й капіталу, до споживання.

Більш ширше використання податків на майно замість намагання мобілізувати тіньові доходи за рахунок контролю сприятиме перенесенню навантаження в тому напрямі, куди ці тіньові доходи спрямовувалися, – маєтки, земельні ділянки, непрозора приватизація державного майна тощо.

Антикризові податкові заходи мають передбачити запровадження конкретних механізмів стимулювання економічної активності суб'єктів господарювання, забезпечення рівномірного розподілу податкового навантаження. У сучасних умовах розвиток економіки України підтримується здебільшого за рахунок екстенсивних механізмів, ресурс яких практично вичерпаний.

Пріоритети використання податкового інструментарію мають враховувати:

- 1) створення стимулів для детінізації;
- 2) більш рівномірне оподаткування;
- 3) зниження оподаткування праці;
- 4) вдосконалення системи адміністрування податків, що загалом зменшить фіскальний тягар;
- 5) безумовне забезпечення стабільності законодавства аж до введення мораторію на зміни в Податковому кодексі України.

Нераціональне направлення бюджетних видатків на споживання, відсутність чітких макроекономічних орієнтирів, низький рівень бюджетної дисципліни знижують ефективність використання бюджетних ресурсів і сповільнюють розвиток національної економіки.

Неефективність видатків є однією з причин додаткового навантаження на державний бюджет та зростання внутрішніх і зовнішніх боргових зобов'язань країни. Теоретично кожне суспільство прагне використовувати свої ресурси максимально ефективно, проте на практиці досягти цього доволі складно. Сучасні реалії соціально-економічного розвитку України вимагають від кожного учасника бюджетного процесу усвідомлення важливості зосередження його інтелектуальних зусиль та обмежених бюджетних ресурсів на підвищенні рівня продуктивності використання бюджетних коштів на пріоритетні напрями розвитку країни, регіону, галузі.

Неприпустимим є використання бюджетних коштів на заходи, програми і функції, від яких суспільство не отримає належної віддачі, оскільки в сучасних умовах необхідно навчитись управляти бюджетними ресурсами економно та раціонально.

Підтримка реального сектору економіки країни видатковими інструментами може здійснюватися за рахунок програми підвищення внутрішнього попиту на товари. В межах такої програми уряд може надавати субсидії населенню на купівлю об'єктів житлової нерухомості. Потенційно привабливим у контексті підвищення внутрішнього попиту вважається стимулювання будівництва автомобільних шляхів в Україні за рахунок активізації діяльності відповідних державних підприємств чи переорієнтації цієї галузі господарства на приватну ініціативу. Особливо актуальним є запровадження екологічно чистих вітчизняних технологій виробництва та готового продукту. В цьому аспекті державне інвестування і субсидування таких технологій сприятиме підвищенню конкурентоздатності нашої економіки та загалом покращенню екологічного середовища країни.

Важливим напрямом державного видаткового фінансування має бути стимулювання будівництва державних інфраструктурних об'єктів. Відомо, що дороги, мости, тунелі стимулюють товаропотік, активізують бізнес-контакти і збільшують продуктивність праці, що веде до зростання економіки, ВВП, а також доходів громадян. Аеропорти, пункти пропуску через державний кордон, залізничні станції, вокзали є воротами країни і створюють комфортні умови для обслуговування пасажирів, що веде до збільшення чисельності туристів, налагодження ділових контактів між підприємцями, перерозподілу робочої сили з низьких до високопродуктивних галузей, зростання транзитних можливостей держави. При цьому значну увагу слід приділяти ефективності використання бюджетних коштів. Наприклад, як засвідчив аудит ефективності використання у 2009–2012 рр. коштів державного бюджету на розвиток міжнародного аеропорту «Бориспіль», після проведення Євро-2012 завантаженість аеропорту становить лише 32%. Вартість перевезень зростає, а конкурентоспроможність аеропорту знижується. І це стосується об'єкта, який має стратегічне значення для економіки країни, забезпечує близько 65% авіаційних пасажирських перевезень країни, у тому числі 62% – міжнародних. З огляду на це можна вважати, що 3,7 млрд. грн. було використано неефективно і навіть з порушенням законодавства⁵⁸⁶.

⁵⁸⁶ Радіонов Ю. Д. Оцінка ефективності державних видатків/ Ю. Д. Радіонов // Економіка України. – 2013. – № 12 (625). – С. 76 – 86.

Наведений приклад є свідченням неналежного застосування видаткових інструментів фіскальної політики. Видатки державного бюджету замість того, щоб приносити користь, зокрема створювати комфортні умови та сприяти зростанню конкурентоспроможності економіки, не виправдали відповідних очікувань, а навантаження на держбюджет сьогодні і в майбутньому можуть збільшитись через присутність кредиторської заборгованості у згаданого аеропорту.

В контексті ефективного використання видаткових інструментів фіскальної політики варто обмежити інвестиції чи субсидії на збиткові галузі та підприємства. Таким прикладом можуть бути підприємства вуглевидобувної чи металургійної галузей.

У 2013 р. у приватному секторі налічувалося 53 шахти (39,3% від загальної кількості), у державному секторі – 82 шахти (60,7%) без урахування дрібних шахт і так званих «копанок». При цьому у 2013 р. приватним сектором було забезпечено 71,4% від загального видобутку вугілля – 60,2 з 84,3 млн. т.⁵⁸⁷

Усі недержавні підприємства галузі є рентабельними (не отримують державних дотацій). Рівень використання виробничих потужностей на них у середньому перевищує 90%, продуктивність праці при видобутку вугілля є в 2–3 рази більшою, а заробітна плата на 20–25% вища, ніж на державних шахтах⁵⁸⁸.

Більшість державних вугледобувних підприємств, значну частку яких становлять дрібні малопотужні шахти зі складними гірничо-геологічними умовами, працюють неефективно та перебувають на державній дотації і утриманні, причому обсяги підтримки не визначаються обсягами і динамікою видобутку вугілля. Крім того, при зменшенні видобутку (у 2005–2013 рр. майже вдвічі: з 46,1 до 24,1 млн. т) державним підприємствам з бюджету спрямовуються невпинно зростаючі дотації. Це посилює навантаження на державний бюджет – у 2013 р. 4,4% сукупних державних видатків України було спрямовано на підтримку вугільної галузі (у 2014 р. – 3,9%)⁵⁸⁹.

⁵⁸⁷ Пріоритети та важелі модернізації вугільної галузі в Україні : аналіт. зап. / Національний інститут стратегічних досліджень при президентові України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/articles/1495/>.

⁵⁸⁸ Попович И. Н. Состояние и перспективы развития угольной промышленности Украины / И. Н. Попович // Уголь Украины. – 2013. – № 10. – С. 3–6.

⁵⁸⁹ Пріоритети та важелі модернізації вугільної галузі в Україні : аналіт. зап. / Національний інститут стратегічних досліджень при президентові України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/articles/1495/>.

Важливо зазначити, що у вугільній галузі промислово розвинених країн домінує приватна власність. Приватними є всі вуглевидобувні підприємства у США, Канаді, ПАР, Великобританії. Лише в Австралії та Німеччині невелика частка шахт належить державі та субсидується нею. При цьому субсидії надаються лише на програми з реорганізації виробництва, впровадження нових технологій та методів управління, закриття потужностей тощо.

Державна власність переважає у вугільних галузях Китаю, Індії, Індонезії, Польщі, Чехії, проте в усіх цих країнах державні вугільні підприємства корпоратизовано, що суттєво обмежує втручання органів влади в їхню господарську діяльність. Вугледобувні підприємства Росії, Казахстану, Чехії, Словаччини не отримують дотацій на покриття збитків, а державні субсидії надаються для ліквідації нерентабельних шахт, соціального захисту працівників, що вивільняються, а також на екологічні заходи.

В Україні процес приватизації та закриття збиткових шахт відбувається дуже повільно. Гальмується виконання й іншого важливого завдання реформування вугільної галузі – переспрямування державних видатків і дотацій із субсидування собівартості виробництва вугілля на перекваліфікацію й підвищення мобільності працівників, які вивільняються.

Якщо державні видатки спрямовуються не на приріст національного багатства, а перетворюються на засіб існування галузей економіки, то така ситуація є неприпустимою. Наприклад, аудит ефективності використання коштів державного бюджету, передбачених Міністерству енергетики та вугільної промисловості України на здійснення державної підтримки вугледобувних підприємств, на часткове покриття їхніх витрат за рахунок собівартості продукції, засвідчив, що, незважаючи на щорічне збільшення обсягів державної підтримки, фінансового оздоровлення вугледобувної галузі не відбулося.

Собівартість готової товарної вугільної продукції та збитки державних вугледобувних підприємств щороку підвищуються. Чинні нормативно-правові акти не стимулюють ці підприємства до зменшення собівартості вугільної продукції та ефективного використання бюджетних коштів. З економічної точки зору, такий підхід у використанні фіскального інструменту для держави є помилковим і викликає ланцюгову реакцію, яка стримує динаміку розвитку економіки, соціальної сфери та негативно впливає на обсяги нарощування валової продукції, збільшення доходів,

формування передумов для підвищення рівня життя населення, а також на вирішення проблем з його зайнятістю.

Зменшення видатків держави, що створює передумови для проведення податкової реформи, взагалі не визначено в урядових пріоритетах. Бюджетна сфера, до якої входять непродуктивні інституції, створює витрати, що вимушено покриваються через податкове навантаження.

Необхідно зменшувати бюджетні видатки переважно через усунення неефективних згаданих вище видатків, корупції, субсидій тощо. Це має базуватись, зокрема, на зменшенні витрат на адміністрування соціальних виплат, перехід від системи соціальних нарахувань, запозиченої з радянських часів, до системи цільової соціальної допомоги, електронні сервіси і контроль при здійсненні державних закупівель.

Особливу роль нині має відіграти раціональне управління борговими інструментами фіскальної політики. Принциповим на сучасному етапі є забезпечення домовленості з кредиторами України – тримачами державного боргу України про відстрочення платежів щодо обслуговування (пролонгації) державного боргу. Основним джерелом сплати державного боргу є державний бюджет. У 2014 р. на сплату державного боргу України було спрямовано 13,4% видатків державного бюджету⁵⁹⁰. В 2015 р. передбачалось виділити на такі потреби 14%. Проте в березні 2015 р. були внесені зміни до закону про Держбюджет, згідно з якими сума збільшувалась через девальвацію гривні, тепер у зв'язку з домовленостями уряду видатки на обслуговування боргу дещо зменшились⁵⁹¹.

Варто зазначити, що до скорочення статей державних витрат суттєво знижувати податкові ставки не можна, тому що такі дії призведуть до глибшої фінансової кризи.

Зменшення виплат по державному боргу дасть змогу знизити податкове навантаження для ефективного застосування податкового інструментарію, не перекладаючи тягар фінансування боргу на платників податків у період кризи.

З огляду на вищеподане можемо стверджувати, що інструменти фіскальної політики загалом повинні мати такі вектори застосування: зниження прямого оподаткування з деяким розширенням непрямого та

⁵⁹⁰ Звіт про виконання Програми управління державним боргом за 2014 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/printable_article?art_id=414056.

⁵⁹¹ Пояснювальна записка до Постанови про доручення Уряду щодо реструктуризації державного боргу України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/web2/webproc4_1?pf3511=53749.

майнового оподаткування; раціоналізація і скорочення неефективних державних витрат та трансфертів; реструктуризація державного боргу України. Тільки системне застосування інструментарію фіскальної політики сприятиме вирішенню окреслених проблем.

8.4. Соціально-економічні та екологічні ефекти імплементації новітньої концепції фіскальної політики України

Будь-які зміни у фіскальній сфері мали б передбачати покращення економічної ситуації у державі та підвищення соціальних показників і добробуту населення. Однак з точки зору досягнення сталого розвитку не менш важливе покращення екологічної ситуації у державі та світі загалом і підвищення раціоналізації використання природних ресурсів, які часто є вичерпними і невідновлюваними.

Таким чином, у рамках імплементації основних постулатів новітньої концепції фіскальної політики України в умовах функціонування суспільства сталого розвитку необхідно досягти певних ефектів. Беручи до уваги основні засади концепції сталого розвитку, до таких ефектів слід зарахувати економічні, соціальні та екологічні. Зауважимо, що завданням згаданої новітньої концепції є не безмежна максимізація цих ефектів, а досягнення і стабілізація показників, що їх виражають на певному достатньому рівні, на якому (з невеликими відхиленнями) їх можна підтримувати тривалий проміжок часу. Таке обмеження ефектів пов'язане з основними ідеями сталого розвитку, які передбачають можливість самопідтримуючого життя людства, врахування інтересів майбутніх поколінь і задоволення елементарних потреб усіх людей. Зазначені завдання вимагають обмеження економічного зростання на певних рівнях, забезпечення підвищення рівня життя найбільш вразливих верств населення, а відповідно перерозподілу суспільних благ на їхню користь, раціоналізації використання природних ресурсів тощо.

Основні передумови необхідності змін у фіскальній сфері та впровадження новітньої концепції фіскальної політики України для досягнення сталого розвитку окреслені у попередніх підрозділах і пов'язані зі зниженням соціально-економічних показників. Оскільки питання необхідності впровадження концепції не постає, обґрунтуємо її основне завдання. Воно полягає у *формуванні фінансової основи для досягнення належного рівня добробуту населення та його збереження*

протягом життя майбутніх поколінь за умов раціонального використання природних ресурсів і мінімізації шкідливого впливу на екосферу. Отже, новітня ідея такої концепції полягає не лише у необхідності покращення і досягнення високих рівнів соціально-економічних показників за допомогою зміни інструментарію фіскальної політики, а саме в потребі збереження їх на певному обмеженому, але достатньому рівні з одночасною мінімізацією забруднення навколишнього природного середовища.

Найбільшою проблемою втілення концепції є визначення належного чи достатнього рівня добробуту населення, який не бажано перевищувати з метою підтримки сталого розвитку, але обов'язково потрібно досягти і не знижувати. Соціально-економічний розвиток окремих держав відрізняється. Різним також є сприйняття міри достатності свого матеріального чи соціального становища окремими людьми. У будь-якому разі вибір того чи іншого рівня соціально-економічного забезпечення населення не буде задовольняти бажання усіх громадян. В такому випадку потрібно орієнтуватися не на бажання окремих індивідів, а на потреби суспільства загалом. Відповідно прийнятним буде той рівень добробуту населення, який задовольнятиме інтереси більшості членів суспільства і вважатиметься достатній для них.

Оцінюючи цю проблему в загальносвітовому масштабі, виникає питання, на рівень розвитку яких держав потрібно орієнтуватися і стандарти яких суспільств треба брати за основу. Так, за основу соціально-економічних стандартів розвитку неприпустимо брати показники низькорозвинутих країн, оскільки якість життя у них не відповідає світовим стандартам добробуту. Натомість високі темпи економічного зростання у провідних, високорозвинутих державах світу також потребують з'ясування відповідності рівня такого розвитку стандартам сталого. Насамперед проблема полягає у можливостях довготривалої підтримки такого розвитку і частково його здійснення за рахунок країн, що розвиваються. Це виражається у тому, що високорозвинуті держави за наявності можливості переміщення капіталів часто переносять власні виробництва у країни з низьким економічним розвитком і дешевою робочою силою, забруднюючи там природне середовище і використовуючи вичерпні ресурси.

Однак високі показники якості життя населення високорозвинутих держав світу спонукають орієнтуватися саме на рівень їхнього добробуту, оскільки в епіцентрі будь-якої суспільної парадигми має бути людина, її життя, зокрема його якість і довготривалість. Досягти цього

можна лише за наявності матеріального добробуту населення та забезпечення відповідного екологічного становища у державі. Отже, орієнтуватись треба на рівень добробуту населення держав із високими показниками якості життя.

Одним із найважливіших інтегрованих показників якості життя є індекс людського розвитку. Загалом індекс розраховується на базі трьох головних вимірів рівня розвитку тієї чи іншої країни:

- довготривале та в здоровому стані життя;
- доступ до якісної освіти;
- гідний рівень життя.

Таким чином, індекс людського розвитку є простим середньо-арифметичним індексів реального ВВП на душу населення, досягнутого рівня освіти та середньої тривалості життя. У п'ятірку держав з найвищим індексом людського розвитку входять Норвегія, Австралія, Швейцарія, Нідерланди і США.

Згідно із положеннями, сформульованими у доповіді ООН, Україна у 2013 р. посіла 83 місце серед 187 країн світу за індексом людського розвитку⁵⁹². Традиційно низьким показником для України є тривалість і рівень життя, а достатньо високим – рівень освіти. Якщо врахувати ці три показники, то загальний індекс людського розвитку для України за 2013 р. становив 0,734 пункту, що лише на 4% вище, ніж Україна мала у 1990 р. При цьому валовий національний дохід на душу населення за цей самий період зменшився на 24,2%. Крім того, від 1980 до 2013 р. очікувана тривалість життя при народженні в Україні зменшилася на 0,8 року, а середня тривалість навчання зросла на 3,9 року. Отже, із здобуттям незалежності України матеріальний добробут її громадян знизився, а незначного підвищення індексу досягнуто лише завдяки показникам освіти.

Показник індексу людського розвитку в Україні є меншим за середнє його значення для країн із високим рівнем людського розвитку (0,735), а також країн Європи та Центральної Азії (0,738). Загальне середнє значення індексу у світі становить 0,702⁵⁹³.

Визначивши держави, на соціально-економічний рівень яких потрібно орієнтуватися, сформуємо перелік показників, які відобразатимуть економічний, соціальний та екологічний ефекти новітньої концепції фіскальної політики України в умовах функціонування суспільства сталого розвитку.

⁵⁹² Human Development Index and its components [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://hdr.undp.org/en/content/table-1-human-development-index-and-its-components>.

⁵⁹³ Там само.

Економічний ефект пропонуємо виражати через сукупність найважливіших загальноекономічних показників розвитку країни: ВВП; рівень інфляції; дефіцит бюджету; рівень безробіття; сальдо торгового балансу; рівень державного боргу тощо.

Соціальний ефект виражають такі показники: ВВП на душу населення; мінімальна заробітна плата; диференціація населення за рівнем доходів; кількість та асортимент продуктів харчування, що споживаються; середня тривалість життя населення; рівень захворюваності населення; кількість дозвілля та відпочинку тощо.

Екологічний ефект виявляється крізь призму таких показників, як рівень шкідливих викидів в атмосферу, рівень забруднення водних ресурсів, стан збереження ландшафтів; рівень відновлення дикої флори регіону; рівень відновлення дикої фауни регіону; рівень відновлення ґрунтового покриву та ін.

Окремі з перелічених показників умовно віднесені до тієї чи іншої групи, оскільки можуть комплексно виражати рух суспільства у напрямку досягнення сталого розвитку. Крім цього, більшість із показників пов'язана між собою і покращення одного із них може свідчити про якісну зміну інших.

Визначити конкретний рівень достатності наведених вище показників у контексті досягнення сталого розвитку практично неможливо, оскільки такої методики в сучасній економічній науці нема. Проте пропонуємо окреслити достатній рівень окремих найважливіших із цих показників, орієнтуючись на статистику наведених держав, які мають лідируючі позиції за індексом людського розвитку.

Проаналізувавши окремі із показників, доходимо висновку, що не для всіх країн з високим показником індексу людського розвитку характерні такі самі високі соціально-економічні показники. Як приклад, розглянемо такий показник, як ВВП на душу населення (табл. 8.6).

Згідно з даними табл. 8.6, найбільший показник ВВП на душу населення характерний для Люксембургу – 103 187 дол., хоча за індексом людського розвитку ця країна посідає двадцять перше місце у світі⁵⁹⁴. Водночас Нідерланди, які мають четверту позицію в індексі людського розвитку, за показником ВВП на душу населення посідають тринадцяте місце. Це свідчить про те, що країни, які інтенсивно розвивають виробництво і сферу послуг, нарощуючи ВВП, часто нехтують збереженням належного стану екологічного середовища, що не відповідає характеристиці

⁵⁹⁴ Human Development Index and its components [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://hdr.undp.org/en/content/table-1-human-development-index-and-its-components>.

сталого розвитку. І навпаки, країни, які забезпечують відповідний екологічний стан навколишнього середовища, не можуть на рівні конкурувати за показниками ВВП з тими країнами, в яких це здійснюється неналежно. Однак саме такий підхід відповідає постулатам сталого розвитку, про що свідчить показник індексу людського розвитку.

Таблиця 8.6

Список країн за номінальним ВВП на душу населення

№ п/з	Країна	дол. США
1	Люксембург	103 187
2	Швейцарія	82 178
3	Катар	78 829
4	Норвегія	76 266
5	США	55 904
6	Сінгапур	53 224
7	Австралія	51 642
8	Данія	51 424
9	Ісландія	51 068
10	Сан-Марино	49 139
11	Швеція	48 966
12	Ірландія	48 940
13	Нідерланди	44 333
14	Великобританія	44 118
15	Канада	43 935
16	Австрія	43 547
17	Фінляндія	42 159
18	Німеччина	41 267
19	Бельгія	40 456
20	Франція	37 728

Джерело: складено автором на основі наукових джерел ^{595; 596}.

З огляду на це переконуємося у правильності підходу щодо вибору країн із високим рівнем індексу людського розвитку як орієнтира для достатності показників, що визначають економічний, соціальний та екологічний ефекти імплементації новітньої концепції фіскальної політики України в умовах функціонування суспільства сталого розвитку.

У табл. 8.7 подано основні показники соціально-економічного та екологічного розвитку в Україні та країнах із високим індексом людського розвитку (Норвегія, Австралія, Швейцарія, Нідерланди і США).

⁵⁹⁵ Data mostly refers to IMF staff estimates for the year 2015, made in October 2015. World Economic Outlook Database-October 2015, International Monetary Fund. Accessed on 18 October 2015.

⁵⁹⁶ Data mostly refers to IMF staff estimates for the year 2014, made in April 2015. World Economic Outlook Database-April 2015, International Monetary Fund. Accessed on 14 April 2015.

Таблиця 8.7

**Показники соціально-економічного та екологічного розвитку
в Україні та країнах із високим індексом людського розвитку**

№ з/п	Показники	Середнє значення по 5-ти країнах із найвищим індексом людського розвитку	Україна
1	ВВП на душу населення	62066 дол.	2109 дол.
2	Мінімальна зарплата	2382,4 дол.	60,17 дол.
3	Рівень інфляції	1,74%	24,9%
4	Рівень безробіття	6,6%	8,6%
5	Державний борг	55,82% від ВВП	70,25% від ВВП
6	Очікувана тривалість життя	79,99 року	68,25 року
7	Захворюваність на СНІД	0,25% дорослих (віком 15–49 років), які живуть з ВІЛ / СНІДом.	0,83% дорослих (віком 15–49 років), які живуть з ВІЛ / СНІДом
8	Індекс екологічної ефективності	65,09	46,31

Джерело: складено автором на основі наукових джерел^{597; 598; 599; 600; 601; 602; 603; 604; 605}

Загалом очевидно, що за більшістю показників Україна відстає від рівня розвитку аналізованих країн. Так, показник ВВП на душу населення в Україні у 29 разів нижчий, ніж його середнє значення по 5-ти країнах із найвищим індексом людського розвитку, мінімальна зарплата – у 39 разів менша, рівень інфляції – в 14 разів вищий, рівень безробіття – на 2% вищий, державний борг – на 14,43%, очікувана тривалість життя – на

⁵⁹⁷ Список країн за номінальним ВВП на душу населення [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [https://uk.wikipedia.org/wiki/Список_країн_за_ВВП_\(номінал\)_на_душу_населення](https://uk.wikipedia.org/wiki/Список_країн_за_ВВП_(номінал)_на_душу_населення).

⁵⁹⁸ Мінімальна заробітна плата серед країн світу та в Україні (динаміка та географія 2005–2015 рр.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://infolight.org.ua/content/minimalna-zarobitna-plata-sered-krayin-svitu-ta-v-ukrayini-dynamika-ta-geografiya-2005-2015-rr>.

⁵⁹⁹ 10 найбільш процвітаючих країн світу в 2014 році [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://cikavosti.com/10-naybilsh-protsvitayuchih-krayin-svitu-v-2014-rotsi/>.

⁶⁰⁰ Динаміка та географія безробіття в Україні та ЄС у 2012-2013 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://infolight.org.ua/content/dynamika-ta-geografiya-bezrobittya-v-ukrayini-ta-ies-u-2012-2013-rr>.

⁶⁰¹ Список країн за державним боргом [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://uk.wikipedia.org/wiki/Список_країн_за_державним_боргом.

⁶⁰² Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>; Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>; Офіційний сайт Державного комітету статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.

⁶⁰³ Список країн за очікуваною тривалістю життя [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://uk.wikipedia.org/wiki/Список_країн_за_очікуваною_тривалістю_життя.

⁶⁰⁴ HIV/AIDS – adult prevalence rate compares the percentage of adults (aged 15-49) living with HIV/AIDS. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.cia.gov/library/publications/the-world-factbook/rankorder/2155rank.html>.

⁶⁰⁵ Індекс екологічної ефективності за 2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://uk.wikipedia.org/wiki/Індекс_екологічної_ефективності.

11,74 року нижча, захворюваність дорослих осіб (віком 15–49 років), які живуть з ВІЛ / СНІДом, – на 0,58% вища, індекс екологічної ефективності – на 18,78 пункту нижчий. Таким чином, як за показниками матеріального становища, так і за індексом екологічної ефективності, Україна значно відстає від окреслених орієнтирів.

Отже, в рамках реалізації новітньої концепції фіскальної політики України досягти соціально-економічних та екологічних ефектів, які відповідатимуть засадам сталого розвитку, необхідно за допомогою інструментарію фіскальної політики: податкового, видаткового, трансфертного регулювання та регулювання державного боргу.

Вище подано перелік основних напрямів трансформації інструментарію фіскальної політики в Україні. Далі обґрунтуємо детальніше необхідні законодавчі новації, які зможуть наблизити Україну за аналізованими показниками до високорозвинутих держав світу.

Варто зауважити, що з тактичної точки зору, тобто впродовж короткотривалого періоду, будь-які реформи у фіскальній сфері мають бути спрямовані на покращення матеріального становища населення. Зважаючи на те, що в Україні мінімальна зарплата становить приблизно 60 дол., за стандартами ООН більше 80% населення держави перебуває за межею бідності. На нашу думку, зростання доходів населення – це той поштовх, який має забезпечити економічне зростання в Україні.

Для забезпечення можливостей реформування податкової складової фіскального інструментарію сконцентруємо увагу на оподаткуванні саме доходів населення. Зазначимо, що діюча малопрогресивна система оподаткування доходів громадян не виконує регулюючої функції. За даними Державної служби статистики України, квінтільний коефіцієнт диференціації загальних доходів населення у 2014 р. в Україні становив 1,9 разу⁶⁰⁶. Дані щодо децильного коефіцієнта офіційно служба статистики не наводить. За експертною оцінкою окремих структур, він перебуває в межах від 40 до 70. Очевидно, що за таких умов потрібно застосовувати більш прогресивне оподаткування. Підтвердженням цього є також статистика розподілу доходів населення у вигляді відсоткової частки громадян, які отримують відповідні суми доходів. Так, у 2014 р. в Україні доходи у розмірі понад 10000 грн. отримували 4,7% населення⁶⁰⁷. Таким чином, підвищена ставка податку на доходи фізичних осіб у 2014 р. застосовувалась до менш ніж 4,7% населення, оскільки десятикратний

⁶⁰⁶ Диференціація життєвого рівня населення [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.

⁶⁰⁷ Праця України у 2014 р. : стат. зб. – К. : ТзОВ «Вид-во «Консультант», 2015. – 280 с.

розмір мінімальної заробітної плати становив 12180 грн. З огляду на це пропонуємо ввести прогресивну систему оподаткування доходів населення і неоподатковуваний мінімум на рівні прожиткового.

Майбутній механізм справляння податку на доходи фізичних осіб доцільно формувати на умовах стабільності ставок податку. Разом із цим, він має бути вбудованим автоматичним стабілізатором, тобто враховувати зміни у соціально-економічному становищі держави.

Із урахуванням окресленого пропонуємо застосувати функціональний підхід до побудови прогресивної системи оподаткування доходів громадян⁶⁰⁸. Дослідивши властивості окремих математичних функцій, встановлено, що найбільш адекватні темпи зміни результативного показника (ставка податку) щодо факторного (доходи громадян) у сучасних умовах відображає така квадратична функція:

$$y = ax^2 + bx + c, \quad (8.1)$$

де a, b, c – дійсні числа, $a \neq 0$. Це пов'язано з тим, що за низьких значень факторного показника результативний зростає більшими темпами, ніж за високих.

Для розрахунку податкової шкали використаємо квадратичну функцію, вітки якої спрямовані вниз, тобто коефіцієнт при x^2 набуває від'ємного значення. Результативним показником у цьому разі буде ставка податку (y), а факторним – доходи громадян (x). При $a < 0$ функція набуває найбільшого значення, коли

$$y = -\frac{D}{4a}, \quad (8.2)$$

$$а \quad x = -\frac{b}{2a}, \quad (8.3)$$

де D – дискримінант параболічної функції.

Враховуючи значення виразів (8.2 – 8.3), складемо таку систему рівнянь:

$$\begin{cases} a \cdot D_{\min}^2 + b \cdot D_{\min} + c = s_{\min}; \\ D_{\max} = -\frac{b}{2a}; \\ s_{\max} = -\frac{b^2 - 4ac}{4a}, \end{cases} \quad (8.4)$$

⁶⁰⁸ Крисоватий А. І. Домінанти гармонізації оподаткування: національні вектори та міжнародні орієнтири : моногр. / А. І. Крисоватий, В. А. Валігура. – Тернопіль : Підруч. і посіб., 2010. – С. 154 – 159.

де D_{min} – мінімальний оподатковуваний дохід; D_{max} – величина оподаткованого доходу, починаючи з якої застосовують максимальну ставку; s_{min} – мінімальна ставка податку; s_{max} – максимальна ставка податку; a, b, c – коефіцієнти параболічної функції.

Отже, отримаємо такі розв'язки системи (8.4):

$$\begin{aligned} a &= -\frac{b}{2 \cdot D_{max}}; \\ b &= \frac{s_{min} - s_{max}}{\frac{0,5 \cdot D_{min}^2}{D_{max}^2} - D_{min} + 0,5 \cdot D_{max}}; \\ c &= s_{max} - 0,5 \cdot b \cdot D_{max}; \\ c &= s_{min} - a \cdot D_{min}^2 - b \cdot D_{min}. \end{aligned} \quad (8.5)$$

Таким чином, задавши величини мінімального оподаткованого доходу, доходу, за яким застосовують максимальну ставку, мінімальної та максимальної ставок податку, отримуємо параметри функціональної залежності між оподатковуваним доходом і ставками податку в межах граничних розмірів. Підставивши у вираз (8.1) певні величини доходу, матимемо відповідні їм ставки.

При визначенні величини мінімального оподаткованого доходу та доходу, за яким застосовуватимуть максимальну ставку податку, на нашу думку, насамперед від оподаткування необхідно звільнити дохід, який встановлено як прожитковий мінімум. Подальші межі доходу, до яких застосовуватимуть прогресивні ставки податку, необхідно встановлювати як залежність від показника прожиткового мінімуму, тобто його величину слід помножити на відповідний коефіцієнт. Такий механізм закладе автоматичну недискреційну зміну прогресивної системи щодо умов соціально-економічного становища у державі.

Застосовуючи максимальний коефіцієнт збільшення прожиткового мінімуму k_{max} , максимальний дохід можна виразити як $D_{max} = k_{max} \cdot D_{min}$. Відповідно розв'язки системи (8.4) набудуть такого вигляду:

$$\begin{aligned} a &= -\frac{b}{2 \cdot k_{max} D_{min}}; \\ b &= \frac{s_{min} - s_{max}}{\frac{0,5}{k_{max}^2} - D_{min} + 0,5 \cdot k_{max} D_{min}}; \\ c &= s_{max} - 0,5 \cdot b \cdot k D_{min}; \\ c &= s_{min} - a \cdot D_{min}^2 - b \cdot D_{min}. \end{aligned} \quad (8.6)$$

Використовуючи запропоновану методику, можна побудувати прогресивну шкалу ставок податку на доходи фізичних осіб, яка відповідатиме сучасним соціально-економічним параметрам, визначивши мінімальну та максимальну ставки податку, а також дохід, за якого потрібно застосовувати максимальну ставку.

Звільнивши від оподаткування прожитковий мінімум та знизивши податкове навантаження на доходи малозабезпечених верств населення, можна отримати певний соціальний ефект у вигляді збільшення доходів громадян.

Як підтверджують результати дослідження⁶⁰⁹, найбільша частка податкового навантаження (63%) припадає на споживачів та працівників. Основною складовою цього навантаження є непрямі податки, зокрема ПДВ. Найбільше податкове навантаження щодо цього податку припадає на громадян та сім'ї з низькими доходами, оскільки питома вага споживання в їхніх доходах найвища. Зважаючи на це, більш справедливо диференціювати підхід до оподаткування споживання, встановивши знижені та підвищену ставки ПДВ. Разом із цим, доцільно скасувати деякі податкові пільги щодо ПДВ, зокрема операції, звільнені від оподаткування, оподаткувавши їх за зниженими ставками. Упровадження диференційованих ставок полягає у поліпшенні фіскальної функції податку та забезпечує соціальний ефект у вигляді зниження податкового навантаження на осіб із низьким рівнем доходів.

Пропонуємо поряд зі стандартною ставкою ввести дві знижені та одну підвищену. Для визначення величини ставок пропонуємо застосовувати підхід еквівалентності між загальним податком на споживання – ПДВ та податком на заробітну плату (податок на доходи фізичних осіб). Еквівалентність цих податків довели Е. Аткинсон та Дж. Стігліц⁶¹⁰. Зокрема, на основі рівності, що впливає з бюджетних обмежень, виведене таке співвідношення між ставками згаданих податків:

$$(1-t) = \frac{1}{1+t'}, \quad (8.7)$$

де t – ставка податку на доходи фізичних осіб; t' – ставка ПДВ.

⁶⁰⁹ Крисоватий А. І. Домінанти гармонізації оподаткування: національні вектори та міжнародні орієнтири : моногр. / А. І. Крисоватий, В. А. Валігура. – Тернопіль : Підруч. і посіб., 2010. – С. 107.

⁶¹⁰ Аткинсон Э. Б. Лекции по экономической теории государственного сектора : учеб. / Э. Б. Аткинсон, Дж. Э. Стиглиц ; [пер. с англ. под. ред. Л. Л. Любимова]. – М. : Аспект Пресс, 1995. – 832 с. – (Программа : Обновление гуманитарного образования в России).

Отже, $\frac{1}{3}$ податку на заробітну плату еквівалентна 50% податку на споживання⁶¹¹.

Згідно з Шостою директивою Ради 77/388/ЄЕС, можна застосовувати дві знижені ставки, що не мають бути нижчими, ніж 5%. Нині у країнах-членах Євросоюзу нема практики застосування підвищених ставок ПДВ. Керуючись лише зовнішніми інтеграційними орієнтирами адаптації податкової системи України, застосувати підвищену ставку ПДВ недоцільно. Однак вітчизняні соціально-економічні та фіскальні реалії вказують на необхідність її застосування. З огляду на це вважаємо за доцільне на початкових етапах диференціації ставок ПДВ ввести одну підвищену ставку цього податку для оподаткування реалізації товарів, що не належать до переліку соціально значимих товарів першої необхідності. Це забезпечить більш рівномірний розподіл податкового навантаження між різними верствами населення і частково стримає зниження фіскальної ефективності ПДВ внаслідок застосування знижених ставок такого податку.

Не менш важливими нині є екологічні ефекти, які можна досягти за допомогою здійснення фіскальної політики. Одним із варіантів покращення екологічної ситуації за допомогою оподаткування є впровадження еколого-трудової податкової реформи. Її суть, як зазначалось вище, полягає у перенесенні податкового навантаження із праці та капіталу на ресурсопотік. Ця реформа дасть змогу створити сприятливі умови для економічного розвитку та зростання ролі питомої ваги екологічних податків.

Питання зміщення екологічного податку, яке теоретично обговорювалося з кінця 1970-х рр., реалізовано в 1990-х рр. у дедалі більшій кількості європейських країн з найбільшим імпульсом у період 1990–1994 рр. Данія, Італія, Нідерланди, Німеччина, Норвегія, Великобританія, Фінляндія та Швеція запровадили реформи, які пов'язують різноманітні «зелені» податки зі зниженням внесків до фонду соціального захисту. Переміщення податку забезпечило отримання від 0,2 до 2,5% податкових надходжень цих країн.

Для України як один, так і інший ефект реформи, є доволі актуальними. Велике навантаження на фонд оплати праці (від 36,76% до 49,7% залежно від класу професійного ризику) спонукає працедавців до виплати заробітної плати неофіційно, через приховування її величини від оподаткування. Це відповідно знижує, з одного боку, базу оподаткування,

⁶¹¹ Аткинсон Э. Б. Лекции по экономической теории государственного сектора : учеб. / Э. Б. Аткинсон, Дж. Э. Стиглиц ; [пер. с англ. под. ред. Л. Л. Любимова]. – М. : Аспект Пресс, 1995. – С. 104. – (Программа : Обновление гуманитарного образования в России).

єдиного соціального внеску та податку на доходи фізичних осіб. З іншого боку, відсутні стимули до створення нових робочих місць.

З точки зору працівника теж є певні негативні явища. Насамперед доволі складно нині офіційно влаштуватися на роботу. Неофіційний найм або офіційна заробітна плата на рівні мінімального розміру не забезпечують працівнику належного соціального захисту ні у період праці, ні в майбутньому при виході на пенсію.

Таким чином, в умовах, що склалися, виведення з тіньового сектору фонду оплати праці є однією з найважливіших проблем в економіці держави. Уряд та фіскальні органи у 2015 р. почали запроваджувати реформи у сфері адміністрування єдиного соціального внеску в частині його сплати працедавцями. Суть таких реформ полягає в зниженні ставки єдиного соціального внеску за умови істотного підвищення рівня зарплати працівникам підприємства та виконання інших критеріїв. Однак такі реформи практично не сприяють легалізації зарплат, тому що визначені критерії з точки зору фінансового ефекту для працедавців є неприйнятними. Відповідно безумовне зниження ставки єдиного соціального внеску в рамках проведення еко-трудової податкової реформи є ефективним альтернативним виходом із ситуації, що склалася.

Не менш важливим для держави є другий ефект реформи, який полягає у збільшенні податкового навантаження на ресурсопотік. Насамперед забезпечується компенсація втрати надходжень від зниження єдиного соціального внеску. Разом із цим, створюються умови для покращення екологічної ситуації в державі та раціоналізації використання природних ресурсів.

Відповідно для підвищення рівня екологічного оподаткування в Україні нині наявні обґрунтовані передумови. Порівнюючи частки екологічних податків у ВВП країн ЄС та України, зазначимо, що такий показник у нашій державі на 1% менший, ніж сукупно в країнах Євро-союзу. Частка екологічних податків у структурі податкових надходжень країн ЄС становить 7,2%⁶¹², а в Україні (без врахування плати за землю) – 2,2%⁶¹³.

Таким чином, можна визначити чіткі передумови впровадження еко-трудової податкової реформи в Україні. Однак така реформа має

⁶¹² Taxation trends in the European Union – Data for the EU Member States, Iceland and Norway. – Luxembourg : Office for Official Publications of the European Communities, 2014. – 308 p. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.europa.eu.int/comm/eurostat.

⁶¹³ Звіт про виконання Зведеного бюджету України за станом на 1 січня 2013 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>.

здійснюватись поступово. Заздалегідь слід визначитися з етапами переходу, щоб мінімізувати наслідки порушення нормального процесу виробництва. Податкова реформа, що розширює базу оподаткування за рахунок ресурсопотоку при зменшенні рівня оподаткування доходів громадян та фонду оплати праці, має стати основним моментом структурної перебудови вітчизняної податкової системи.

Позитивні перспективи еко-трудової податкової реформи в Україні посилюються тим, що нинішня система оподаткування, запроваджена як частина ринкових реформ, є відносно новою і незначно вкоренилася в українській економіці. Зміна системи оподаткування в Україні уможливить одночасне ефективне збільшення заробітної плати в процесі економічного розвитку, залучення інвестицій у технологічні інновації, зменшення витрат енергоносіїв та інших природних ресурсів через зниження енерго- і матеріалоємності виробництва, скорочення шкідливих викидів та зниження рівня забруднення природного навколишнього середовища, здійснення ефективної структурної перебудови промисловості, зменшення залежності від імпорту енергоносіїв, поліпшення торговельного балансу та зміцнення національної безпеки. До того ж перевагами ресурсно-екологічних податків є їхнє відносно нескладне адміністрування. Перейти від статистичного обліку використання природних ресурсів, який здійснюють нині підприємства, до податкової звітності не складно. Від екологічних податків складно ухилитися, оскільки вони базуються на обліку фізичних величин. Показники ресурсопотоків важко приховати, на відміну від тіньових грошових потоків, в яких використовується необрахована готівка і які сприяють тіньовій оплаті праці⁶¹⁴.

Розглянемо детальніше склад і структуру діючої системи екологічного та ресурсного оподаткування в Україні з метою окреслення напрямів активізації регулюючої функції цих платежів. Відповідно до положень Податкового кодексу України до так званих «зелених» податків зараховано екологічний податок та рентну плату.

Екологічний податок введений в нашій країні у 2011 р. з моменту вступу в дію Податкового кодексу України. Платниками податку є суб'єкти господарювання, які здійснюють викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря та водні об'єкти, зберігають шкідливі та радіоактивні відходи тощо. Ставки податку встановлені у гривнях за тону

⁶¹⁴ Потапенко В. Г. Стратегічні пріоритети безпечного розвитку України на засадах «зеленої економіки» : моногр. / В. Г. Потапенко ; [за наук. ред. д.е.н., проф. Є. В. Хлобистова]. – К. : НІСД, 2012. – С. 393.

забруднюючої речовини. До таких речовин належать такі хімічні сполуки, як оксиди азоту, аміак, вуглеводні, оксид вуглецю (чадний газ) тощо. Разом із тим, у складі речовин, за які сплачується екологічний податок, є двоокис вуглецю або вуглекислий газ за ставкою 0,26 грн. за 1 т. Така ставка практично не здійснює регулюючого ефекту щодо забруднення атмосфери. Проте податок на двоокис вуглецю є основним серед екологічних податків у більшості країн Євросоюзу. Відповідно підвищення його ставки до рівня розвинутих країн світу (приблизно 1 дол. за 1 т) істотно збільшує податкове навантаження на суб'єктів господарювання, тому це необхідно здійснити саме в рамках еко-трудової податкової реформи, знизивши навантаження на фонд оплати праці. У 2014 р. екологічний податок становив приблизно 1,3% від податкових надходжень, що є надто низьким показником за умови регулювання викидів шкідливих речовин.

Отже, з метою проведення еко-трудової податкової реформи в Україні пропонуємо переглянути діючі ставки екологічного податку в напрямку їхнього збільшення, особливо щодо наявності двоокису вуглецю. Деякі науковці пропонують впроваджувати окремий вуглецевий податок. На нашу думку, доцільно посилити його регулюючу роль у складі екологічного податку, оскільки як за економічним змістом та призначенням, так і за механізмом адміністрування, він відповідає екологічному податку. Підвищуючи ставку податку, доцільно застосовувати поетапний підхід паралельно з поетапним зменшенням єдиного соціального внеску. На наш погляд, зараз недоцільно вказувати остаточну ставку такого податку. Її розмір має корелюватися із ставкою єдиного соціального внеску. Отже, кінцевою метою реформи має бути легалізація заробітної плати при відповідному рівні ставки єдиного внеску, нижче від якої його не доцільно встановлювати. Водночас має завершитись і реформа в екологічному оподаткуванні, тобто встановитись верхня межа екологічних та рентних платежів з метою компенсації податкових надходжень.

Рентна плата в Україні складається з:

- рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин;
- рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин;
- рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України;
- рентної плати за спеціальне використання води;
- рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів;

– рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією нашої країни.

До 2015 р. ці платежі називались зборами за спеціальне використання природних ресурсів і становили 5,8% від податкових надходжень. Найбільшу питому вагу у складі цих платежів становить плата за користування надрами – 91,2%. Така структура логічна, оскільки саме корисні копалини є вичерпним ресурсом і необхідно стимулювати суб'єктів господарювання до їхнього раціонального використання. Результати детального аналізу свідчать про те, що у складі плати за користування надрами більша частка належить видобуванню нафти та природного газу. Рентабельність підприємств, які займаються такими видами діяльності, є надзвичайно високою. Наприклад, ставка рентної плати за видобування нафти становить 45% від її вартості, а природного газу – 70%. Отже, держава, яка є власником цих природних ресурсів, отримує від нафти 45% від її вартості, а суб'єкт, який її видобуває, у вигляді прибутку матиме більше половини вартості цього ресурсу. Таким чином, нічого не виробляючи, нафто- та газовидобувні підприємства отримують надприбутки. В такій ситуації рентні платежі у цій сфері доцільно підвищити і перерозподілити фінансові потоки у бюджет держави.

Варто звернути також увагу на інші види природних ресурсів, які потребують тривалого часу для відновлення, зокрема лісові ресурси. У цій сфері взагалі нерозроблено єдиного підходу щодо власності підприємств, які займаються заготівлею та реалізацією лісових ресурсів. Частина підприємств перебуває у державній власності, а частина є приватними. Плата за спеціальне використання лісових ресурсів становить 0,1% від усіх податкових надходжень, або 2,8% від рентної плати. Такі мізерні показники та ставки цього платежу не стимулюють до збереження лісового фонду держави. Це відповідно призвело до того, що в Україні безсистемно вирубуються ліси. З огляду на це рентну плату у цій сфері також необхідно збільшувати.

Таким чином, впровадження еко-трудової податкової реформи дасть змогу підвищити показники всіх досліджених ефектів (економічного, соціального та екологічного) в напрямку реалізації новітньої концепції фіскальної політики України в умовах функціонування суспільства сталого розвитку.

Одночасно зі змінами у сфері оподаткування необхідно використувати як інструмент фіскальної політики державні видатки. Зазначимо, що їхній рівень обмежений низькою дохідною частиною бюджету і залежить від подальшого розширення податкової бази. Однак у вітчизняній бюджетній системі проблеми пов'язані не тільки із низькими фінансовими можливостями фінансування, а й із механізмом розподілу видатків.

Одна з основних проблем незбалансованості бюджету в нашій країні зумовлена фінансуванням за рахунок бюджетних коштів видатків Пенсійного фонду України. Так, у 2015 р. безпосередньо на погашення дефіциту Пенсійного фонду України виділено 80,9 млрд. грн., що становить близько 14% від усіх видатків Державного бюджету України. Велика частка видатків спрямовується на апарат державного управління, окремі державні органи якого мають нераціональну структуру, штучно збільшені штати і потребують реформування. Так, у 2014 р. на загальнодержавні функції було витрачено 76,8 млрд. грн., що становить 14,5% від загальної суми видатків. Нераціональними також є видатки на фінансування збиткових державних підприємств металургійної та вугільної галузей.

Вважаємо за доцільне перерозподілити структуру видатків у напрямку наукоємних галузей економіки, стимулювати розвиток інноваційної діяльності та платоспроможний попит населення. Втілення в життя програм підвищення внутрішнього попиту на товари і послуги сприятиме досягненню економічного та соціального ефектів.

Наболілою проблемою у сфері бюджетної політики є надмірна централізація фінансових ресурсів. Більшість місцевих бюджетів є дотаційними, а тому залежать від надходжень з державного бюджету. На нашу думку, така ситуація знижує ефективність як процесу формування бюджетних надходжень, так і їхнього використання. Платники податків не простежують прямої залежності між сплаченими ними податками та отриманими суспільними благами, які надає їм територіальна громада за місцем проживання. Відповідно в рамках здійснення адміністративної реформи доцільно провести фінансову децентралізацію, закріпивши за місцевими бюджетами частину загальнодержавних податків і посиливши роль місцевих.

У більшості держав світу як інструмент фіскальної політики успішно використовуються внутрішні та зовнішні позики. Вдало проведена боргова політика може бути інструментом активізації економічного та соціального розвитку. Однак запозичення – це ризиковий інструмент, і

держава має здійснювати жорсткий контроль за обсягами запозичень та їхнім співвідношенням із ВВП. Згідно з вимогами Маастрихтських критеріїв обсяг державного боргу не має перевищувати 60% ВВП. Проте вважаємо, що такі критерії є актуальними для держав із розвинутими економіками. Разом з тим, у країнах, які розвиваються, де зафіксовано низькі соціальні та економічні показники, обсяг державного боргу має бути значно нижчим. Важливим правилом запозичень є те, що кошти потрібно залучати не на погашення дефіциту бюджету, а як інвестиції для розширення інфраструктури держави. Такий процес має активізувати економічне зростання та сприяти розширенню бази оподаткування. Це відповідно забезпечить збільшення податкових надходжень як джерел погашення боргу та відсотків за ним. Вважаємо, що сучасні дії уряду у сфері боргової політики є абсолютно безвідповідальними, оскільки подальше залучення запозичень для фінансування соціальних виплат за наявного рівня боргу 70,25% від ВВП може спричинити неминучий дефолт, або створити боргову яму для майбутніх поколінь.

Підбиваючи підсумки дослідження соціально-економічних та екологічних ефектів імплементації новітньої концепції фіскальної політики України, зауважимо, що запропоновані напрями вдосконалення фіскальної політики щодо застосування інструментарію податків, державних видатків і боргів мають наблизити Україну за економічними, соціальними та екологічними показниками до рівня, що відповідатиме сталому розвитку. Однак соціально-економічні реформи в Україні з метою досягнення сталого розвитку не мають обмежуватися лише змінами у фіскальній сфері. Реформування потрібно здійснювати також в інших сферах життя держави, особливо це стосується монетарної політики, охорони здоров'я, екології, житлово-комунального господарства тощо.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Актуальні питання теорії та практики митної справи : моногр. / за заг. ред. І. Г. Бережнюка. – Хмельницький : ПП Мельник А. А., 2013. – 428 с. – (Т. 21 : Митна справа в Україні).
2. Актуальные проблемы налоговой политики в условиях модернизации экономики: опыт Украины и Белоруссии [Текст] : моногр. / под ред. д. э. н., проф. С. В. Онишко. – Ирпень : Нац. ун-т ГНС Украины, 2007. – 396 с.
3. Алексєєв І. В. Бюджетна система [Текст] : навч. посіб. / І. В. Алексєєв, Н. Б. Ярошевич, А. М. Чумак-Голобородько. – К. : Хай-Тек-Прес, 2007. – 376 с.
4. Алехин Б.И. Государственный долг [Текст] : пособ. [для студ.] / Б. И. Алехин. – М.: Акад. бюджета и казначейства, 2007. – 302 с.
5. Алимов О. М. Стратегічний потенціал – сукупні можливості національної економіки по досягненню цілей збалансованого розвитку [Текст] / О. М. Алимов, В. В. Микитенко // Продуктивні сили України. – 2006. – № 1. – С. 135–150.
6. Амбрик Л.П. Розбудова фіскального інструментарію забезпечення економічного зростання в Україні : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.08 «Гроші, фінанси і кредит» / Л. П. Амбрик. – Тернопіль, 2013. – 20 с.
7. Амбрик Л. П. Европейский опыт налогового реформирования в посткризисный период / Л. П. Амбрик // Управління розвитком. – 2013. – № 6 (146). – С. 7–10.
8. Аналітичні дані щодо розвитку фондового ринку України [Електронний ресурс] / Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку. – Режим доступу : <http://www.nssmc.gov.ua/fund/analytics>.
9. Андронов О. Фінансове вирівнювання як основа розвитку міста [Текст] / О. Андронов // Економіст. – 2001. – № 6. – С. 61–63.

10. Андрущенко В. Л. Податкові важелі та стимули розвитку господарських систем (теоретичні засади та практика використання) [Текст] / В. Л. Андрущенко, В. М. Мельник. – Ірпінь : Нац. ун-т держ. податкової служби України, 2006. – 210 с.

11. Андрущенко В. Л. Фінансова думка Заходу в ХХ столітті: Теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів Текст / В. Л. Андрущенко. – Львів : Каменяр, 2000. – 303 с.

12. Антикорупційний сервіс Державної фіскальної служби України «Пульс» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/others/puls->

13. Анчишкин А. И. Наука – техника – экономика / А. И. Анчишкин. – М. : Экономика, 1989. – 383 с.

14. Аронов А. В. Налоги и налогообложение : уч. пособ. / А. В. Аронов, В. А. Кашин. – М. : Магистр, 2009. – 576 с.

15. Аткинсон Э. Б. Лекции по экономической теории государственного сектора : учеб. / Э. Б. Аткинсон, Дж. Э. Стиглиц ; [пер. с англ. под. ред. Л. Л. Любимова]. – М. : Аспект Пресс, 1995. – 832 с. – (Программа : Обновление гуманитарного образования в России).

16. Базилевич В. Философия экономики. История : моногр. / В. Базилевич, В. Ильин. – К. : Знання; М. : Рыбари, 2011. – 927 с.

17. Бакаева О. Ю. Таможенная политика и ее влияние на институт фискальных доходов в таможенном законодательстве [Електронний ресурс] / О. Ю. Бакаева // Новая правовая мысль. – 2005. – № 1. – Режим доступу : <http://legalconcept.org/wp-content/uploads/2013/11/9-B0.pdf>.

18. Балацький Є. О. Міжбюджетні трансферти і державна політика [Текст] / Є. О. Балацький // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України. – 2009. – №9. – С. 27–31.

19. Балтина А. М. Межбюджетные отношения в регионе: модели организации и регулирования [Текст] : моногр. / А. М. Балтина, В. А. Волохина. – Оренбург : ОГУ, 2004. – 197 с.

20. Башинський І. А. Формування податкової культури в Україні [Електронний ресурс] / І. А. Башинський. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ardup/2011_2/2-5-1.pdf.

21. Безкоровайна В. В. Податки в системі фінансового регулювання ЗЕД / В. В. Безкоровайна // Фінанси України. – 2004. – № 12. – С. 45–47.

22. Безпалько І. Р. Удосконалення взаємин платників податків із податковими органами / І. Р. Безпалько // Науковий вісник НЛТУ України. – 2009. – Вип. 19.2. – С. 140–146.
23. Белоцерковец В. В. Фискальная политика: взгляд холиста / В.В. Белоцерковец. – Дніпропетровськ : Січ, 1998. – 280 с.
24. Бережнюк І. Г. Реформування митної системи Польщі [Текст] / І. Г. Бережнюк // Вісник Академії митної служби України. – 2009. – № 2. – С. 20–30.
25. Бережнюк І. Г. Розвиток системи митного регулювання України в умовах розширення міжнародного співробітництва [Текст] : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук : спец. 08.00.02 / Іван Григорович Бережнюк . – К. : Б.в., 2010. – 32 с.
26. Берталанфи Л. История и статус общей теории систем / Л.Берталанфи // Системные исследования.– М., 1979. – С. 20–38.
27. Білорус О. Г. Глобальна перспектива і сталий розвиток: Системні маркетингові дослідження / О. Г. Білорус, Ю. М. Мацейко. – К. : МАУП, 2005. – 492 с.
28. Богдан Т. П. Боргова безпека та її роль у гарантуванні фінансової стабільності / Т. П. Богдан // Вісник Національного банку України. – 2012. – №4. – С. 8–15.
29. Боголепов Д. П. Краткий курс финансовой науки [Текст] / Д. П. Боголепов. – Х. : Пролетарий, 1929. – 318 с.
30. Бойко В. В. Правові проблеми визначення понять державних видатків та видатків бюджету / В. В. Бойко // Держава та регіони. – 2013. – №2 (40). – С. 68–72.
31. Бондаренко Є. П. Оцінка інструментів митного регулювання та їх вплив на стан лібералізації зовнішньої торгівлі / Є. П. Бондаренко // Інноваційна економіка. – 2014. – № 5. – С. 230–236.
32. Борчиков С. А. Методологическое значение понятия парадигмы познания / С. А. Борчиков // Философский альманах. – 1998. – Вып. 1. – С. 13–37.
33. Бочаров С. Інтеграція Польщі до Європейського Союзу (1989–2004 рр.) [Текст] / С. Бочаров // Схід. – 2008. – № 4. – 88 с.
34. Бочі А. Імовірність технічного дефолту для України висока як ніколи [Електронний ресурс] / А. Бочі // Українська правда: Економічна правда. – Режим доступу : <http://www.epravda.com.ua/news/2015/06/26/548295/>. – Дата останньої модифікації : п'ятниця, 26 червня 2015.

35. Бреева М. М. Система управления рисками как основной метод таможенного администрирования в условиях вступления в ВТО / М. М. Бреева // Вопросы современной экономики, науки и практики. – 2007. – № 1. – С. 115-120.

36. Буайе Р. К созданию институциональной политической экономики / Р. Буайе, Э. Бруссо, А. Кайе, О. Фавро. // Экономическая социология. – 2008. – № 3 (май). – С. 17–24.

37. Буркинський Б. В. Економіко-екологічні основи регіонального природопольовання і розвитку [Текст] / Б. В. Буркинський, В. Н. Степанов, С. К. Харичков // ИПРЭЭИ НАН України. – Одесса: Феникс, 2005. – 575 с.

38. Буссе Р. Опыт Германии по информационному взаимодействию финансово-налоговых органов и налоговых консультантов [Электронный ресурс] / Р. Буссе. – Режим доступа : <http://www.nalog-forum.ru/php/content.php?id=767>.

39. Бутусов Ю. Реформа митниці в Грузії і в Україні: п'ять розбіжностей [Електронний ресурс]/ Ю. Бутусов // Дзеркало тижня. – 2010. – № 27 (17 лип.). – Режим доступа: http://dt.ua/POLITICS/reforma_mitnitsi_v_gruziyi_i_v_ukrayini_pyat_rozbizhnostey-60768.html.

40. Бюджет 2015 – «порожня» версія. – CASE Україна / керівник проекту Д. Боярчук. – Проект виконується за підтримки Інституту відкритого суспільства та Європейського Союзу [Електронний ресурс]. – Режим доступа : <http://costua.com/files/budget-2015.pdf>.

41. Бюджетна підтримка та податкове стимулювання національної економіки України : моногр. / за заг. ред. Л. Л. Тарангул ; Нац. у-т ДПС України. – Ірпінь, 2012. – 515 с.

42. Бюджетна політика у контексті стратегії соціально-економічного розвитку України: у 6 т. Т. 3 // Розвиток системи податків як основи зміцнення державних фінансів : моногр. [Текст] / М. Я. Азаров, Ф. О. Ярошенко, Т. І. Єфименко [та ін.]. – К. : НДФІ, 2004. – 308 с.

43. Бюджетна система : підруч. / за ред. С. І. Юрія, В. Г. Дем'янишина, О. П. Кириленко. – Тернопіль : ТНЕУ, 2013. – 624 с.

44. Бюджетна система. Вишкіл студії : навч. посіб. [Текст] / за ред. С. І. Юрія та Й. М. Бескида. – К. : Таксон, 2002. – 276 с.

45. Бюджетний кодекс України № 2456-VI від 08.07.2010 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступа : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/print1444412535819373>.

46. Бюджетний кодекс України № 2542-ІІ від 21.06.2001 р. (втратив чинність) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2542-14>.

47. Бюджетний менеджмент : підруч. / В. М. Федосов, В. М. Опрін, Л. Д. Сафонова [та ін.] ; за заг. ред. В. М. Федосова. – К. : КНЕУ, 2004. – 864 с.

48. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2014 рік [Електронний ресурс] / Інститут бюджету та соціально-економічних досліджень (ІБСЕД). – Режим доступу : http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitoring%20Quarter%202014/ukr/KV_IV_2014_Monitoring_ukr.pdf.

49. Варфоломеев С. Український ринок муніципальних облигацій : аналіт. огляд [Електронний ресурс] / С. Варфоломеев. – Режим доступу : <http://pension.kiev.ua/files/MunicipalBonds.pdf>.

50. Василенко А. В. Формування податкової культури в Україні [Електронний ресурс] / А. В. Василенко // Економічний вісник університету. – 2011. – № 17/1. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/Evu/2011_17_1/Vasilenko.pdf.

51. Вахненко Т. Граничний розмір державного боргу України [Текст] / Т. Вахненко // Банківська справа. – 2004. – №4. – С. 33–45.

52. Вахненко Т. П. Особливості формування державного боргу та управління його складовими в період фінансової кризи [Текст] / Т. П. Вахненко // Фінанси України. – 2009. – №6. – С. 14–28.

53. Вахович І. М. Фінансова політика сталого розвитку регіону: методологія формування та механізми реалізації [Текст] : моногр. / І. М. Вахович. – Луцьк : Надстир'я, 2007. – 496 с.

54. Вдовиченко А. М. Оцінка ефективності заходів податкового стимулювання: основні теоретичні підходи та їх реалізація щодо національної економіки / А. М. Вдовиченко, В. В. Жовнер, М. С. Онуфрик. – Ірпінь : НДІ фін. права, 2013. – 48 с.

55. Великий тлумачний словник сучасної української мови / [уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел.]. – К. – Ірпінь : Перун, 2007. – 1736 с.

56. Вернадский В. И. Философские мысли натуралиста. Р. 1 : Научная мысль как планетное явление [Текст] / В. И. Вернадский. – М. : Наука, 1988. – 26 с.

57. Виведення у тінь близько 90% закупівель природних монополій [Електронний ресурс] / Центр політичних студій та аналітики. – Режим доступу : <http://www.civicua.org/main/data?t=3&c=1&q=1873050>.

58. Виконання бюджету 2011 р. [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=147441>.

59. Виконання бюджету 2012 р. [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=166315>.

60. Виконання бюджету 2013 р. [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=187793>.

61. Виходець О. М. Організаційна культура взаємовідносин підприємств з державною податковою службою : моногр. / О. М. Виходець. – Одеса : Олтех, 2009. – 98 с.

62. Вітер Д. В. Правові засади реалізації митної стратегії ЄС: у контексті зовнішньоторговельної політики [Електронний ресурс] / Д. В. Вітер. – Режим доступу : www.nbuv.gov.ua/portal/Soc.../Viter.pdf.

63. Вітлінський В. В. Концептуальні засади ризикології у фінансовій діяльності / В. В. Вітлінський // Фінанси України. – 2003. – № 3. – С. 3–9.

64. Войтович Р. Глобальна контракція як засіб здійснення глобальної інтеграції та її вплив на державне управління / Радмила Войтович // Вісник НАДУ: Філософія, методологія, теорія та історія державного управління. – 2015. – № 1. – С. 5–14.

65. Воробйов Ю. М. Державний борг та його вплив на соціально-економічний стан України в умовах світової фінансової кризи [Текст] / Ю. М. Воробйов, О. І. Гриценко // Науковий вісник: фінанси, банки, інвестиції. – 2009. – № 1. – С. 22–34.

66. Габрелян А. Ю. Поняття та сутність дефініції «податкове консультування» / А. Ю. Габрелян // Держава і право. – 2013. – Вип. 59. – С. 270–276. – (Серія : Юридичні і політичні науки).

67. Гайгер Л.-Т. Макроэкономическая теория и переходная экономика [Текст] / Л.-Т. Гайгер. – М. : Инфра-М, 1996. – 559 с.

68. Гармонізована система найменування та кодифікації товарів (HTS – Harmonized Tariff Shedule) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.usitc.gov/publications/docs/tata/hts/bychapter/1400htsa.pdf>.

69. Герчаківський С. Д. Парадигма регіональної фіскальної політики в контексті територіального розвитку [Текст] / С. Д. Герчаківський // Світ фінансів. – 2009. – №1 (8). – С. 35–43.

70. Глущенко А. С. Фінанси : навч. посіб. / А. С. Глущенко. – Х. : ХНУ ім. В. Н. Каразіна, 2010. – 190 с.
71. Годованець О. В. Митний контроль у забезпеченні фінансових інтересів держави / О. В. Годованець // Інструменти лібералізації та спрощення світової торгівлі: міжнародний і національний аспекти : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. – Дніпропетровськ : Акад. митної служби України, 2014. – С. 59–60.
72. Годованець О. В. Стратегічні орієнтири реалізації системи управління ризиками в митних органах / О. В. Годованець // Формування ринкових відносин в Україні. – 2014. – № 10 (161). – С. 101–106.
73. Годованець О. Податкове регулювання інвестиційної діяльності як фактор економічного зростання [Текст] / О. Годованець, Л. Амбрик // Світ фінансів. – 2011. – Вип. 1. – С. 135–143.
74. Головачев Д. Л. Регулирование государственного долга в рыночной экономике : автореф. дис. на соискание науч. степени д-ра экон. наук : спец. 08.00.01 / Д. Л. Головачев ; Моск. гос. ун-т. – М., 1996. – 25 с.
75. Голубець М. А. Розвиток «сталий» чи «збалансований»? [Текст] / М. А. Голубець // Український географічний журнал. – 2006. – № 2. – С. 66–69.
76. Гончаренко О. Ю. Аналіз ефективності оподаткування інвестиційної діяльності [Електронний ресурс] / О. Ю. Гончаренко. – Режим доступу : <http://www.sworld.com.ua/konfer29/1063.pdf>.
77. Гребельник О. П. Митне регулювання зовнішньоекономічної діяльності : підруч. [для студ. вищ. навч. закл.] / О. П. Гребельник. – К. : Центр навч. л-ри, 2005. – 696 с.
78. Група світового банку. Doing business. Оцінка бізнес-регулювання [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://russian.doingbusiness.org/data/exploreeconomies/ukraine#paying-taxes>.
79. Губа М. О. Місце митної безпеки держави серед основних складових її забезпечення / М. О. Губа // Бізнес-інформ. – 2014. – № 11. – С. 21.
80. Гутник В. Модели социально-экономического развития стран Западной Европы [Текст] / В. Гутник // Общество и экономика. – 2000. – № 2. – С. 92–98.
81. Гуцаленко О. О. Економічна інтеграція та митна політика Польщі [Електронний ресурс] / О. О. Гуцаленко // Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва. – 2010. – Вип. 71, ч. 2. – Режим доступу : <http://udau.edu.ua/library.php?pid=1580#>.

82. Данілов О. Д. Тенденції оподаткування капіталу в Україні та світі / О. Д. Данілов, Д. Є. Денисенко // Бізнес-інформ. – 2014. – №3. – С. 295–300.
83. Дем'янишин В. Г. Теоретична концептуалізація і практична реалізація бюджетної доктрини України : моногр. / В. Г. Дем'янишин. – Тернопіль : ТНЕУ, 2008. – 496 с.
84. Дем'янюк О. Б. Митний тариф як регулятор зовнішньої торгівлі держави / О. Б. Дем'янюк // Економічний аналіз. – 2012. – Вип. 10, ч. 2. – С. 210-214.
85. Держзакупівлі будуть звільнені від корупції та надмірної бюрократії [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://cpsa.org.ua/novyny/derzhzakupivli-budut-zvilneni-vid-koruptsiji-ta-nadmirnoji-byurokratiji-chynovnyky-ta-eksperty/>.
86. Десятнюк О. М. Новітня парадигма реалізації митного контролю в умовах спрощення митних процедур [Електронний ресурс] / О. М. Десятнюк, М. О. Харкавий // Ефективна економіка. – 2015. – № 3. – Режим доступу : <http://www.economy.nauka.com.ua/?n=2&y=2015>.
87. Десять найбільш процвітаючих країн світу в 2014 році [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://cikavosti.com/10-naybilsh-protsvitayuchih-krayin-svitu-v-2014-rotsi/>.
88. Динаміка та географія безробіття в Україні та ЄС у 2012–2013 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://infolight.org.ua/content/dinamika-ta-geografiya-bezrobittya-v-ukrayini-ta-ies-u-2012-2013-rr>.
89. Диференціація життєвого рівня населення [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.
90. Длугопольський О. В. Реформування суспільного сектору економіки та нові підходи до управління публічними фінансами [Текст] : моногр. / О. В. Длугопольський ; Держ. навч.-наук. установа «Акад. фін. упр.». – К. : Акад. фін. упр., 2012. – 279 с.
91. Дніпропетровськ випустить облігації на 100 мільйонів [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.epravda.com.ua/news/2012/10/17/339987/>.
92. Дондоков З. Б.-Д. Пути решения проблем налогового консалтинга / З. Б.-Д. Дондоков, Ю. Д. Матвеева // Вестник ВСГУТУ. – 2007. – № 4. – С. 34.
93. Дорнбуш Р. Макроэкономика [Текст] / Р. Дорнбуш, С. Фишер. – М. : Изд-во МГУ : ИНФРА-М, 1997. – С. 784.

94. Дослідження стану боргових зобов'язань міста Києва [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://publicaudit.com.ua/reports-on-audit/doslingennya-stany-borgovyh-zabovuzan-mista-kieva/>.

95. Доходи та витрати населення у 2002–2013 рр. / Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>.

96. Друско И. В. Организационно-экономический механизм развития рынка услуг налогового консультирования в Российской Федерации : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.05 / И. В. Друско. – М., 2006. – 171 с.

97. Духовна О. Історичні етапи становлення інституту місцевих запозичень в Україні [Текст] / О. Духовна // Вісник Київського національного університету ім. Тараса Шевченка. – 2011. – № 87. – С. 100–103. – (Серія : Юридичні науки).

98. Дьяченко Я. Я. Теоретико-методологичні основи забезпечення цільового використання бюджетних коштів / Я. Я. Дьяченко // Фінанси України. – 2010. – №10. – С. 13–26.

99. Дюрядін В. П. Податковий механізм фінансового оздоровлення підприємств: теоретичні аспекти / В. П. Дюрядін, А. М. Леміш // Экономика Крыма. – 2004. – № 12. – С. 25–28.

100. Дяченко С. Проблеми та перспективи функціонування українського ринку місцевих запозичень [Електронний ресурс] / С. Дяченко. – Режим доступу : http://www.vidkryti-ochi.org.ua/2012/03/blog-post_17.html.

101. Евстигнеева Л. П. Методологические основы экономической синергетики : науч. док. / Л. П. Евстигнеева, Р. Н. Евстигнеев. – М. : ИЭ РАН, 2007. – 64 с.

102. Економічний словник економіки і права [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://dic.academic.ru/dic.nsf/dic_economic_law/1400/.

103. Економічний словник-довідник [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://subject.com.ua/economic/dict/263.html>.

104. Ершов А. Д. Международные таможенные отношения / А. Д. Ершов. – СПб. : СПбИВЭСЭП : Общество «Знание», 2000. – 206 с.

105. Экономика налоговых реформ : моногр. / под ред. И. А. Майбунова, Ю. Б. Иванова, Л. Л. Тарангул. – К. : Алерта, 2013. – 432 с.

106. Экономический словарь [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://mirslovarei.com/content_eco/fiskalnaja-politika-38113.html.

107. Єпіфанова І. Ю. Аналіз фінансового забезпечення інноваційної діяльності вітчизняних підприємств у сучасних умовах [Електронний ресурс] / І. Ю. Єпіфанова. – Режим доступу : http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/12433/1/13_65-70_Vis_722_menegment.pdf.

108. Жовтанецький О. М. Фіскальна політика в перехідній економіці України : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.01.01 «Економічна теорія» / Олег Мстиславович Жовтанецький. – Львів : Львів. нац. ун-т ім. І. Франка, 2002. – 20 с.

109. Заверуха І. Б. Зміст управління державним боргом: правові аспекти / І. Б. Заверуха // Університетські наукові записки. – 2006. – № 3-4 (19-20). – С. 312–317.

110. Про особливості здійснення закупівель в окремих сферах господарської діяльності : Закон України № 4851-VI від 24.05.2012 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4851-17>.

111. Заробітна плата робітників в світі : звіт ООН [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rate1.com.ua/ua/suspilstvo/2194/>.

112. Звіт про виконання Зведеного бюджету України за станом на 1 січня 2013 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>.

113. Звіт про виконання Плану роботи Державної фіскальної служби України на 2014 рік: Офіційна інформація Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/166710.html>.

114. Звіт про виконання Програми управління державним боргом за 2014 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/printable_article?art_id=414056.

115. Звіт щодо аналізу функціонування системи державних закупівель у січні – грудні 2013 року [Електронний ресурс] / Міністерство економічного розвитку і торгівлі України. – Режим доступу : [me.kmu.gov.ua/file/link/233346/file/Zvit%20\(2\).doc](http://me.kmu.gov.ua/file/link/233346/file/Zvit%20(2).doc).

116. Звіти про виконання Зведеного, Державного та місцевих бюджетів України за 2004 – 2014 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>.

117. Здійснені місцеві запозичення та надані місцеві гарантії у 2003–2010 роках [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=354435&cat_id=68447.

118. Зіньковський С. В. Перспективи інтеграції України до Євросоюзу на сучасному етапі розвитку [Текст] / С. В. Зіньковський // Інвестиції: практика та досвід. – 2012. – № 5. – С. 40–43.

119. Зомбарт В. Соціологія / В. Зомбарт. – М. : Едикаторіал УРСС, 2003. – 139 с.

120. Зубрицький А. І. Реформи фінансової системи Грузії: позитивний досвід для України [Електронний ресурс] / А. І. Зубрицький // Бюджетно-податкова реформа як каталізатор соціально-економічного розвитку в Україні : матеріали Наук.-практ. інтернет-конф. – Режим доступу : http://ndi-fp.asta.edu.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=209:2012-07-06-07-56-02&catid=13:-3-&Itemid=128.

121. Иванова Н. И. Налоговое стимулирование инновационных процессов [Текст] / Н. И. Иванова. – М. : ИМЭМО РАН, 2009. – 160 с.

122. Исаев А. А. Очерк теории и политики налогов / А. А. Исаев. – Ярославль : Типо-литография Г. Фальк, 1885. – 175 с.

123. Исламутдинов В. Ф. Функции налогов с точки зрения синергетики [Електронний ресурс] / В. Ф. Исламутдинов // Проблемы налогового планирования и администрирования : интернет-конф. / Тюменский гос. ун-т. – Режим доступу : <http://tempus.jurati.ru/>.

124. Иванов Ю. Підхід до класифікації податків та зборів в контексті розрахунку імпліцитних ставок в Україні [Електронний ресурс] / Ю. Иванов, О. Чумакова. – Режим доступу : http://tppe.econom.univ.kiev.ua/data/2010_21/Zb21_14.pdf.

125. Иванов Ю. Податковий менеджмент / Ю. Иванов, А. Крисоватий, А. Кізіма, В. Карпова. – К. : Знання, 2008. – 525 с.

126. Иванов Ю. Б. Світові тенденції антикризового податкового регулювання [Електронний ресурс] / Ю. Б. Иванов – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Nvnudpsu/2010_1/2010_1_Ivanov.pdf.

127. Иванов Ю. Б. Податкова система : підруч. / Ю. Б. Иванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. – К. : Атіка, 2006. – 920 с.

128. Ігнатович Н. І. Еволюція методології економічних досліджень і сучасна соціокультурна парадигма [Електронний ресурс] / Н. І. Ігнатович. – Режим доступу : http://tppe.econom.univ.kiev.ua/data/2009_19/zb19_39.pdf.

129. Ільїн В. В. Апологія ірраціонального: Філософія для тебе / В. В. Ільїн. – К. : Вид-во Європ. ун-ту, 2005. – 232 с.

130. Індекс екологічної ефективності за 2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://uk.wikipedia.org/wiki/Індекс_екологічної_ефективності.

131. Індеси промислової продукції / Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2014/pr/ipp_org/ipp_org_u/ipp_org_u14.htm.

132. Інфляційний звіт: Національний банк України. – Червень 2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.bank.gov.ua/doccatalog/document?id=19007319>.

133. Інформація про випуск облігацій місцевої позики м. Одеси 2005 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://omr.gov.ua/departments/604>.

134. Інформація щодо здійснення місцевого запозичення та місцевих гарантій в 2013 році [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=68447.

135. Інформація щодо змін у податковій, митно-тарифній політиці Республіки Польща [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ukrexport.gov.ua/ukr/pravovi_pitannja/pol/330.html.

136. Історія економічних вчень [Текст] : навч. посіб. / за заг. ред. В. В. Кириленка. – Тернопіль : Екон. думка, 2007. – 233 с.

137. Калінеску Т. В. Проблеми формування ефективних інструментів податкового регулювання в умовах інтеграції держав / Т. В. Калінеску // Вісник Київського національного університету ім. Тараса Шевченка. – 2009. – №111. – С. 8–11.

138. Карлін М. І. Фінансова система України : навч. посіб. / М. І. Карлін. – К. : Знання, 2007. – 324 с.

139. Карпінський Б. А. Удосконалення взаємин податкової служби з платниками податків / Б. А. Карпінський // Актуальні проблеми економіки. – 2007. – №2 (68). – С. 128–136.

140. Кейнс Дж.-М. Общая теория занятости, процента и денег [Текст] / Дж.-М. Кейнс. – М. : Гелиос АРВ, 1999. – 352 с.

141. Кенэ Ф. Избранные экономические произведения [Текст] / Ф. Кенэ. – М. : Соцэкгиз, 1960. – 598 с.

142. Кізіма А. Спеціальні податкові режими як інструмент податкового регулювання / А. Кізіма, І. Кушнірик // Галицький економічний вісник. – 2009. – № 1. – С. 117–127.

143. Козюк В. В. Державний борг в умовах ринкової трансформації економіки України : моногр. / В. В. Козюк. – Тернопіль : КАРТ-БЛАНШ, 2002. – 238 с.

144. Коляда Т. А. Особливості фіскальної ефективності оподаткування доходів фізичних осіб в умовах інтеграції / Т. Я. Коляда, І. Є. Чуркіна // Фінанси України. – 2008. – № 6. – С. 70–76.

145. Комарницький І. Ф. Економічна теорія [Електронний ресурс] / І. Ф. Комарницький. – Режим доступу : <http://buklib.net/books/21860/>.

146. Корнаи Я. Системная парадигма / Я. Корнаи // Вопросы экономики. – 2002. – № 4. – С. 4–22.

147. Корнійчук Л. Економічне зростання і сталий розвиток [Текст] / Л. Корнійчук // Економіка України. – 2008. – № 4. – С. 82-90.

148. Котова М. В. Вибір оптимального методу нарахування амортизації за бухгалтерським обліком для підприємств промисловості [Електронний ресурс] / М. В. Котова. – Режим доступу : irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis.../cgiirbis_64.exe.

149. Кравченко В. Місцеві фінанси України [Текст] : навч. посіб. / В. І. Кравченко. – К. : Знання, 1999. – 487 с.

150. Кравчук І. Місцеві облигації: чи очікувати банкрутств міст [Електронний ресурс] / І. Кравчук. – Режим доступу : <http://real-economy.com.ua/publication/113/54187.html>.

151. Кременчуцька міська рада залучила 25 млн. грн. у результаті розміщення облигацій [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://economics.unian.ua/stockmarket/743747-kremenchutska-miskrada-zaluchila-25-mln-grn-u-rezultati-rozmischennya-obligatsiy.html>.

152. Крисоватий А. І. Домінанти гармонізації оподаткування: національні вектори та міжнародні орієнтири : моногр. / А. І. Крисоватий, В. А. Валігура. – Тернопіль: Підруч. і посіб., 2010. – 248 с.

153. Крисоватий А. І. Економічний зміст і складові митної системи держави / А. І. Крисоватий, В. П. Мартинюк // Фінанси України. – 2009. – № 6. – С. 29–38.

154. Крисоватий А. І. Оподаткування і ринок: умови та можливості поєднання [Текст] : моногр. / А. І. Крисоватий. – Тернопіль : Вид-во Карп'юка, 2000. – 246 с.

155. Крисоватий А. І. Податки і фіскальна політика [Текст] : навч. посіб. / А. І. Крисоватий, А. І. Луцик. – Тернопіль : Підруч. і посіб., 2003. – 312 с.

156. Крисоватий А. І. Теоретико-організаційні домінанти та практика реалізації податкової політики в Україні : моногр. / А. І. Крисоватий. – Тернопіль : Карт-бланш, 2005. – 371 с.

157. Крисоватий А. І. Новітня парадигма преференційного оподаткування : моногр. / Андрій Ігорович Крисоватий, Галина Василівна Василевська. – К. : Центр уч. л-ри, 2013. – 260 с.

158. Кругман П. Основы экономикс [Текст] / П. Кругман, Р. Веллс, М. Олни. – СПб. : Питер, 2011. – 880 с.

159. Крухмальов С. Б. Концепция проведения эффективного постаудит-контроля и внедрение упрощенной процедуры контроля таможенной стоимости : док. от 05.02.2014 г. [Електронний ресурс] / С. Б. Крухмалев. – Режим доступу : <http://rada.minrd.gov.ua/analitichni-materiali>.

160. Кудряшов В. П. Курс фінансів : навч. посіб. / В. П. Кудряшов. – К. : Знання, 2008. – 431 с.

161. Куйбіда В. Профанація або «Про Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020» [Електронний ресурс] / В. Куйбіда. – Режим доступу : http://blogs.lb.ua/vasyl_kuybida/300576_profanatsiya_abo_pro_strategiyu.html.

162. Кукса І. М. Удосконалення управління бюджетними ресурсами органами державного казначейства / І. М. Кукса, Н.В. Синько // Вісник Східноукраїнського національного університету ім. В. Даля. – 2011. – № 17 (171). – С. 213–218.

163. Кульчицька Н. Є. Фіскальна політика України на регіональному рівні [Текст] : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня кандид. екон. наук : спец. 08.04.01 / Кульчицька Надія Євстахівна. – Тернопіль, 2004. – 20 с.

164. Кун Т. Структура научных революций / Т. Кун ; сост. В. Ю. Кузнецов. – М. : АСТ, 2003. – 605 с.

165. Лауфер М. А. Проблемы внутреннего государственного долга Российской Федерации : автореф. дис. на соискание науч. степени канд. екон. наук. : спец. 08.00.01 / М. А. Лауфер ; Всерос. заоч. фин.-экон. ин-т. – М., 1996. – 26 с.

166. Леоненко П. М. Ортодоксальна та неортодоксальна політична економія (економічна теорія): основні внутрі- та міждисциплінарні парадигмальні зрушення останніх 25 років / П. М. Леоненко // Парадигмальні зрушення в економічній теорії XXI ст. : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. – К. : Київ. нац. ун-т ім. Т. Шевченка, 2012. – С. 66–70.

167.Леонов Р. Роль государственных экспортных агентств в финансировании развивающихся стран [Текст] / Р. Леонов // *Мировая экономика и международные отношения*. – 2001. – № 1. – С. 105–108.

168.Литвинова Ю. М. К вопросу о видах финансового контроля в области таможенного дела / Ю. М. Литвинова // *ВТО и Таможенный союз: перспективы интеграционного сотрудничества : сб. науч. статей*. – Саратов : Саратов. источник, 2013. – 137 с.

169. Лондар С. Л. Фінанси : навч. посіб. / С. Л. Лондар, О. В. Тимошенко. – Вінниця : Нова кн., 2009. – 384 с.

170. Лукьяненко Е. В. Налоговое регулирование международной торговли товарами [Текст] / Е. В. Лукьяненко. – Донецк : ИЭП НАН Украины, 2008. – 112 с.

171.Луніна І.О. Державні фінанси та реформування міжбюджетних відносин [Текст] : моногр. / І.О. Луніна. – К. : Наук. думка, 2006. – 432 с.

172.Луссе А. Макроэкономика: краткий курс [Текст] : уч. пособ. / А. Луссе. – СПб. : Питер, 1999. – 240 с.

173.Маастрихтские критерии / Официальный сайт «Свободной энциклопедии «Википедия» [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://ru.wikipedia.org/wiki/>.

174.Макконнелл К.-Р. Экономикс: принципы, проблемы и политика [Текст] / К.-Р. Макконнелл, С.-Л. Брю. – [14-е изд.]. – М. : ИНФРА-М, 2003.– 972 с.

175.Макроекономіка : навч. посіб. / П. Ю. Буряк, О. В. Стефанишин, Л. Л. Цимбал, [та ін.]. – Львів : Інтереко, 2001. – 347 с.

176.Макроекономіка [Текст] : підруч. / В. Базилевич, К. Базилевич, Л. Баластрик ; за ред. В. Д. Базилевича. – К. : Знання, 2007. – 703 с.

177.Маргіта Н. О. Проблеми та перспективи впровадження інвестиційно-інноваційної моделі економічного розвитку в Україні / Н. О. Маргіта // *Науковий вісник Ужгородського університету*. – 2013. – № 4. – С. 89–93.

178.Маркс К. Капитал [Текст]: Критика политической экономии. Кн.1 : Процесс производства капитала / К. Маркс. – М. : Политиздат, 1988. – 891 с.

179.Маркс К. Сочинения [Текст] / К. Маркс, Ф. Энгельс. – М. : Прогресс, 1985. – 600 с.

180.Мартинюк В. П. Фінансові аспекти розбудови митної системи в інтересах економічної безпеки України : моногр. / В. П. Мартинюк. – К. : Кондор, 2011. – 326 с.

181. Мартьянов А.В. Управление государственным долгом: ретроспективный анализ теоретических аспектов политической экономии [Текст] / А.В. Мартьянов // Финансы. – 2009. – №1. – С. 59–62.

182. Махортих Д.О. Щодо тенденцій розвитку економіки України у 2014–2015 рр. : аналіт. зап. [Електронний ресурс] / Д. О. Махортих ; Національний інститут стратегічних досліджень при Президентові України. – Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/articles/1635>.

183. Мельник П. В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці [Текст] / П. В. Мельник. – Ірпінь : Акад. ДПСУ, 2012. – 362 с.

184. Мельник С. І. Складання, розгляд та затвердження місцевих бюджетів на основі положень Бюджетного кодексу України : навч. посіб. / С. І. Мельник, І. Ф. Щербина. – К. : Міленіум, 2002. – 276 с.

185. Милль Дж.-С. Основы политической экономии. Т. 5 [Текст] / Дж.-С. Милль. – М. : Прогресс, 1980. – 345 с.

186. Мировая экономика. Экономика зарубежных стран [Текст] : учеб. [для вузов] / Е. Ф. Авдокушин, А. В. Бойченко, В. Ф. Железова, В. А. Зубенко ; под ред. В. П. Колесова, М. Н. Осьямова. – [3-е изд.]. – М. : ФЛИНТА : Моск. психол.-соц. ин-т, 2001. – 479 с.

187. Митна політика та митна безпека України : моногр. / за заг. ред. П. В. Пашка, І. Г. Бережнюка. – Хмельницький : ПП Мельник А. А., 2013. – 338 с. – (Т. 24 : Митна справа в Україні).

188. Митна справа : підруч. / А. І. Крисоватий, С. Д. Герчаківський, О. Б. Дем'янюк [та ін.] ; за ред. А. І. Крисоватого. – Тернопіль : ВПЦ «Екон. думка ТНЕУ», 2014. – 540 с.

189. Митний кодекс України [Електронний ресурс] : Закон України [прийнято Верховною Радою № 4495-VI] від 13.03.2012 р. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.

190. Міжнародна економіка в питаннях та відповідях [Текст]: навч. посіб. – К. : Центр навч. л-ри, 2004. – 676 с.

191. Міжнародна конвенція про спрощення і гармонізацію митних процедур (ред. на 26 червня 1999 р.) [Електронний ресурс]. – Дата набрання чинності для України: 15.09.2011 р. – Режим доступу : http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/995_643.

192. Міжнародний досвід: адміністрування податків в Європі та в Україні / Державна фіскальна служба України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://sfs.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/povidomlenia_/2012_povidomlenia-modernizatsia/59283.html.

193. Мікроекономіка і макроекономіка [Текст] : підруч. [для студ. екон. спец.] : у 2-ох ч. / С. Будаговська, О. Кілієвич, Т. Пахомова [та ін.] ; за заг. ред. С. Будаговської. – К. : Основи, 1998. – 518 с.

194. Мінімальна заробітна плата серед країн світу та в Україні (динаміка та географія 2005–2015 рр.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://infolight.org.ua/content/minimalna-zarobitna-plata-sered-krayin-svitu-ta-v-ukrayini-dynamika-ta-geografiya-2005-2015-rr>.

195. Місцеві запозичення, погоджені з початку 2012 року [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=354442&cat_id=68447.

196. Мних А. М. Механізм оцінки боргового тягаря в Україні як спосіб підвищення ефективності державних запозичень [Текст] / А. М. Мних // Економіка. Фінанси. Право. – 2010. – № 1. – С. 14–17.

197. Модернізація місцевих фінансів України в умовах економічних і соціальних трансформацій [Текст] : моногр. / за ред. О. П. Кириленко. – Тернопіль : ТНЕУ, 2008. – 376 с.

198. Молдован О. О. Податкові інструменти стимулювання НДДКР корпоративного сектору: світова практика застосування / О. О. Молдован // Стратегічні пріоритети. – 2013. – № 3. – С. 38–45.

199. Молдован О. О. Стратегія реформування системи державних фінансів України: завдання, пріоритети, механізми : аналіт. доп. / О. О. Молдован. – К. : НІСД, 2014. – 48 с. – (Серія «Економіка», вип. 17).

200. Мороз П. А. Податок на прибуток підприємств як інструмент фіскально-бюджетної політики країн ЄС у забезпеченні інноваційного розвитку / П. А. Мороз, К. О. Бражко // Економіка та держава. – 2013. – № 2. – С. 110–114.

201. Морозов С. М. Словник іншомовних слів [Текст] / С. М. Морозов, Л. М. Шкарапута. – К. : Наук. думка, 2000. – 680 с.

202. Налоговые реформы. Теория и практика [Текст] : моногр. / И. А. Майбуров [и др.]; под. ред. И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2010. – 463 с.

203. Напрямки вдосконалення міжбюджетних відносин [Текст] : звіт, підготовлений для Світового банку. – К., 2003. – 69 с.

204. Наставления по управлению государственным долгом (Подготовлены сотрудниками Международного валютного фонда и Всемирного банка). – 21.03.2001 р. – 45 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.imf.org/external/np/mae/pdebt/2000/rus/pdebtr.pdf>.

205. Науково-практичний коментар до Бюджетного кодексу України / заг. ред., передм. Ф. О. Ярошенка. – К. : Зовнішня торгівля : УДУФМТ, 2010. – 592 с.

206. 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.

207. Нікитенко Д. В. Фіскальна політика розвитку підприємництва в трансформаційній економіці : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.01.01 «Економічна теорія» / Дмитро Валерійович Нікитенко. – К. : Київ. нац. ун-т ім. Т. Шевченко, 2005. – 20 с.

208. Нова архітектура бюджетної системи України: ризики та можливості для економічного зростання [Текст] : аналіт. доп. / О. О. Молдован, Я. А. Жаліло, О. В. Шевченко; за ред. Я. А. Жаліла. – К. : НІСД, 2010. – 71 с.

209. Новая философская энциклопедия : в 4 т. Т. 3 / ИФ РАН, Нац. общ.-науч. фонд ; науч.-ред. совет : предс. В. С. Стёпин; зам. предс. : А. А. Гусейнов, Г. Ю. Семигин ; уч. секр. А. П. Огурцов. – М. : Мысль, 2001. – 692 с.

210. Новікова К. І. Глобалізаційні виклики митній безпеці держави / К. І. Новікова // Вісник Запорізького національного університету. – 2012. – № 4 (16). – С. 174–180.

211. Огонь Ц. Г. Програмно-цільовий метод та ефективність бюджетних програм / Ц. Г. Огонь // Фінанси України. – 2009. – №7. – С. 20–29.

212. Олешко А. А. Антикризові програми і плани національних господарств: особливості реалізації та перші результати / А. А. Олешко // Економіка та держава. – 2010. – № 1. – С. 23–27.

213. Основи економічної теорії [Текст] : підруч. / А. А. Чухно, П. С. Єщенко, Г. Н. Климко [та ін.] ; за ред. А. А. Чухна. – К. : Вища шк., 2001. – 606 с.

214. Основні макроекономічні показники : інформ. матеріали [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України, 2015. – Режим доступу : https://www.google.com.ua/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=3&cad=rja&uact=8&ved=0CCoQFjAC&url=http%3A%2F%2Fwww.minfin.gov.ua%2Ffile%2Flink%2F344083%2Ffile%2FPresentation-Ukrainian.ppt&ei=6pt1VbC5KKeiygOo2IHYCA&usg=AFQjCNGnYGic0NUJIBN_1NcN_uZJp-iaSw&bvm=bv.95039771,d.bGQ.

215. Оцінка результатів діяльності Ради Міністрів АРК, обласних Київської та Севастопольської міських адміністрацій / Офіційний сайт Міністерства економічного розвитку і торгівлі України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://me.kmu.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=230288&cat_id=225883.

216. Паєнко Т. В. Інструменти фіскального регулювання фінансових потоків [Електронний ресурс] / Т. В. Паєнко. – Режим доступу : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=659>.

217. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учеб. [для ВУЗов]. – [6-е изд., доп. и перераб.]. – М. : Междунар. центр фин.-экон. развития, 2004. – 576 с.

218. Пасічник Ю. В. Методологічні підходи західної фінансової науки до проблем державного боргу / Ю. В. Пасічник // Фінанси України. – 2006. – № 4. – С. 83–91.

219. Пашко П. В. Аудиторський контроль у митній справі / П. В. Пашко, Д. В. Пашко // Митна безпека. – 2013. – № 1. – С. 4–12.

220. Пашко П. В. О перспективах дальнейшего развития налогового и таможенного дела Украины / П. В. Пашко, Д. В. Пашко // Ученые записки Санкт-Петербургского филиала РТА. – 2014. – № 2 (50). – С. 72.

221. Перерва Г. Л. Розвиток ринку муніципальних запозичень у 1995–1998 роках [Електронний ресурс] / Г. Л. Перерва. – Режим доступу : <http://www.academy.gov.ua/ej/ej2/txts/region/05pglmzr.pdf>.

222. Петровська І. О. Фінанси (з елементами статистики фінансів) [Текст] : навч. посіб. / І. О. Петровська, Д. В. Клиновий. – К. : ЦУЛ, 2002. – 300 с.

223. Пиріков О. В. Теорія і практика сталого розвитку: реалії та перспективи / О. В. Пиріков, Д. А. Султанова // Вісник Чернігівського державного технологічного університету. – 2014. – № 4. – С. 37–46.

224. Письмаченко Л. М. Державне управління зовнішньоторговельною діяльністю в умовах інтеграції України у світовий економічний простір: механізми регулювання та контролю : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра наук з держ. упр. : спец. 25.00.02 / Людмила Миколаївна Письмаченко. – К. : Б.в., 2008. – 30 с.

225. Плаксе Н. А. Аналіз повноважень департаменту податкового та митного аудиту Міндоходів України щодо необхідності проведення ним державного аудиту / Н. А. Плаксе // Порівняльно-аналітичне право. – 2014. – № 1. – С. 190–192.

226. Платон. Тимей // Платон. Избранные диалоги / Платон ; сост. и коммент. В. В. Шкоды. – М. : АСТ, 2004. – 506 с.

227. Погоджені Мінфіном місцеві запозичення у 2011 році [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=68447.

228. Погодина Н. А. Основные принципы проведения таможенного контроля / Н. А. Погодина // Вопросы экономики и права. – 2009. – № 8. – С. 30–33.

229. Погорлецкий А. И. Экономика зарубежных стран [Текст] : учеб. / А. И. Погорлецкий. – СПб. : Изд-во Михайлова В.А., 2000. – 492 с.

230. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. (із змінами і доп.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.

231. Поліщук В. Г. Понятійно-категоріальний апарат політики стимулювання сталого розвитку регіону [Текст] / В. Г. Поліщук // Актуальні проблеми економіки. – 2009. – № 11. – С. 168–173.

232. Попова Л. В. Налоговые системы зарубежных стран [Текст] : уч.-метод. пособ. / Л. В. Попова, И. А. Дрожжина, Б. Г. Маслов. – М. : Дело и Сервис, 2011. – 432 с.

233. Попович И. Н. Состояние и перспективы развития угольной промышленности Украины / И. Н. Попович // Уголь Украины. – 2013. – № 10. – С. 3–6.

234. Порядок застосування автоматизованої системи аналізу та управління ризиками під час митного контролю та митного оформлення товарів із застосуванням вантажної митної декларації [Електронний ресурс] : затв. Наказом ДМС України № 1467 від 13.12.2010 р. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0180-11>.

235. Потапенко В. Г. Стратегічні пріоритети безпечного розвитку України на засадах «зеленої економіки» : моногр. / В. Г. Потапенко ; [за наук. ред. д.е.н., проф. Є. В. Хлобистова]. – К. : НІСД, 2012. – 360 с.

236. Пояснювальна записка до звіту про виконання Державного бюджету України за 2014 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/index>.

237. Пояснювальна записка до Постанови про доручення Уряду щодо реструктуризації державного боргу України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/web2/webproc4_1?pf3511=53749.

238. Праця України у 2014 р. : стат. зб. – К. : ТзОВ «Вид-во «Консультант», 2015. – 280 с.

239. Приймаченко Д. В. Митна політика держави та її реалізація митними органами [Текст] : моногр. / Д. В. Приймаченко. – Дніпропетровськ : Акад. митної служби України, 2006. – 332 с.

240. Пріоритети реформування податкової політики України: як перейти від фіскалізму до стимулювання ділової активності? [Текст] / за ред. Я. А. Жаліла. – К. : НІСД, 2010. – 80 с.

241. Пріоритети та важелі модернізації вугільної галузі в Україні :аналіт. зап. / Національний інститут стратегічних досліджень при президентові України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/articles/1495/>.

242. Про бюджетну класифікацію : Наказ Міністерства фінансів України № 11 від 14.01.2011 р. (зі змінами та доп.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1023.2794.30&nobreak=1>.

243. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин : Закон України № 79-VIII від 28.12.2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/79-19>.

244. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи : Закон України № 71-VIII від 28.12.2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/71-19>.

245. Про державне регулювання ринку цінних паперів в Україні : Закон України № 448/96-ВР від 30.10.1996 р. (ред. від 26.10.2014 р.) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/448/96-%D0%B2%D1%80>.

246. Про затвердження Методики розрахунку рівня економічної безпеки України : Наказ Міністерства економіки України № 60 від 02.03.2007 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.me.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=98200&cat_id=32854.

247. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо розрахунку рівня економічної безпеки України : Наказ Міністерства економічного розвитку та торгівлі України № 1277 від 29.10.2013 р. [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Міністерства економічного розвитку та торгівлі України. – Режим доступу : http://www.me.gov.ua/control/uk/publish/category/main?cat_id=38738&stind=1.

248. Про затвердження Положення про порядок випуску та обігу облігацій місцевої позики : Рішення Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку № 48 від 13.10.1997 р. (втратило чинність) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?code=v0048312-97>.

249. Про затвердження Положення про порядок здійснення емісії облігацій внутрішніх місцевих позик та їх обігу : Рішення Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку № 578 від 29.04.2014 р. (ред. від 07.11.2014 р.) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0570-14>.

250. Про затвердження Порядку використання коштів резервного фонду бюджету : Постанова Кабінету Міністрів України № 415 від 29.03.2002 р. (зі змінами та доп.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?code=415-2002-п>.

251. Про затвердження Порядку здійснення місцевих запозичень : Постанова Кабінету Міністрів України № 110 від 16.02.2011 р. (ред. від 27.07.2012 р.) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/110-2011-%D0%BF>.

252. Про затвердження Порядку передачі бюджетних призначень, перерозподілу видатків бюджету і надання кредитів з бюджету : Постанова Кабінету Міністрів України № 18 від 12.01.2011 р. (зі змінами та доп.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?code=18-2011-п>.

253. Про затвердження Порядку перерахування міжбюджетних трансфертів : Постанова Кабінету Міністрів України № 1132 від 15.12.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?code=1132-2010-п>.

254. Про затвердження Середньострокової стратегія управління державним боргом на 2013–2015 роки : Постанова Кабінету Міністрів України № 320 від 29.04.2013 р. [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/320-2013-п>.

255. Про затвердження Середньострокової стратегія управління державним боргом на 2011–2013 роки : Постанова Кабінету Міністрів України № 170 від 02.03.2011 р. [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Міністерства фінансів України. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/printable_article?art_id=289711.

256. Про затвердження Середньострокової стратегія управління державним боргом на 2012–2014 роки : Постанова Кабінету Міністрів України № 607 від 10.05.2012 р. [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/607-2012-п/print13301755411573>.

257. Про здійснення державних закупівель : Закон України № 1197-VII від 10.04. 2014 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1197-18>.

258. Про здійснення державних закупівель. : Закон України № 2289-VI від 01.06. 2010 р. (втратив чинність) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2289-17>.

259. Про здійснення моніторингу державних закупівель.: Наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України № 155 від 19.10. 2011 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1377-11>.

260. Про місцеве самоврядування в Україні : Закон України № 280/97-ВР від 21.05.1997 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80/ed19970521>.

261. Про особливості здійснення закупівель в окремих сферах господарської діяльності : Закон України № 4851-VI від 24.05. 2012 р. (ред. від 20.04.2014 р.) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4851-17>.

262. Про податкове консультування в Україні : Проект Закону України (реєстр. № 2745 від 26.06.2009 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.taxadvisers.org.ua/discussion_law/discussion.html.

263. Про систему оподаткування : Закон України № 1251-XII від 25.06.1991 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1251-12>.

264. Про Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020» : Указ Президента України № 5/2015 від 12.01.2015 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/5/2015>.

265. Про цінні папери та фондовий ринок : Закон України № 3480-IV від 23.02.2006 р. (ред. від 06.11.2014 р.) [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3480-15>.

266.Проведення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2008 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2008/fin/zakup/zakup_u/zak408_u.htm.

267.Проведення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2009 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2009/fin/zakup/zakup_u/zak409_u.htm.

268.Проведення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2010 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2010/fin/zakup/zakup_u/zak410_u.htm.

269.Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2011 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2011/fin/zakup/zakup_u/zak411_u.htm.

270.Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2012 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2012/fin/zakup/zakup_u/zak412_u.htm.

271.Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-грудень 2013 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2013/fin/zakup/zakup_u/zak413_u.htm.

272.Проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти в Україні за січень-червень 2014 року [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – Режим доступу : http://ukrstat.org/uk/operativ/operativ2014/fin/zakup/zakup_u/zak214_u.htm.

273.Програма дій «Порядок денний на XXI століття»: ухвалена конф. ООН з навколишнього середовища і розвитку в Ріо-де-Жанейро (Саміт «Планета Земля», 1992 р.). – [2-ге вид.]. – К. : Інтелсфера, 2000. – 360 с.

274.Проспект емісії облігацій внутрішньої місцевої позики міста Запоріжжя, серії L, M, N, 2012 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://meria.zp.ua/test/data/file/PROSPEKTEMISII.doc>.

275. Проспект емісії облігацій внутрішньої місцевої позики Харківської міської ради [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.city.kharkov.ua/documents/43457.doc.

276. Прутська О. О. Управління державним боргом : навч. посіб. / О. О. Прутська, О. А. Сьомченков, Ж. В. Гарбар [та ін.]. – К. : Центр уч. л-ри, 2010. – 216 с.

277. Радіонов Ю.Д. Оцінка ефективності державних видатків / Ю.Д. Радіонов // Економіка України. – 2013. – № 12 (625). – С. 76 – 86.

278. Радіонова І.Ф. Загальна економіка [Текст] : підруч. / І.Ф. Радіонова. – К. : А.П.Н., 2000. – 392 с.

279. Регіональна економіка [Текст] : підруч. / за ред. Є. П. Качана. – К. : Знання, 2011. – 670 с.

280. Рейнхарт К. М. На этот раз все будет иначе. Восемь столетий финансового безрассудства [Текст] / Кармен М. Рейнхарт, Кеннет С. Рогофф. – М. : Карьера Пресс, 2011. – 528 с.

281. Реформування державного управління регіональним розвитком: стан, проблеми, перспективи : аналіт. доп. / С. О. Біла, О. В. Шевченко, М. О. Кушнір [та ін.]. – К. : НІСД, 2012. – 96 с.

282. Реформування міжбюджетних відносин і зміцнення фінансової основи місцевого самоврядування [Текст] / М. Я. Азаров, Ф. О. Ярошенко, В. Г. Бодров [та ін.]. – К. : НДФІ, 2004. – 400 с.

283. Рикардо Д. Сочинения [Текст] : в 5 т. Т. 1. : Начала политической экономии и налогового обложения / Д. Рикардо. – М. : ОГИЗ Госполитиздат, 1941. – 288 с.

284. Розвиток місцевих фінансів в Україні та інших державах-членах Ради Європи [Текст] : аналіт. зб. / К. Деві, Г. Петері, В. Росіхіна, В. Толкованов. – К. : Крамар, 2011. – 240 с.

285. Розподіл кількості працівників за розмірами заробітної плати, нарахованої за червень 2015 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>.

286. Ручкіна В. М. Податкова культура в інституціональному аспекті розвитку податкової системи України / В. М. Ручкіна // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. – 2013. – № 1. – С. 197–205.

287. Садовенко А. П. Сталий розвиток суспільства [Текст] : навч. посіб. / А. П. Садовенко, В. І. Середа, Л. Ц. Масловська. – К., 2009. – 240 с.

288.Самойловская В. П. Об оценке влияния контролирующих процедур в сфере государственного регулирования внешней торговли / В. П. Самойловская, В. М. Питерская // Методи та засоби управління розвитком транспортних систем. – 2013. – № 1 (20). – С. 45–57.

289.Самуельсон П.-А. Макроекономіка[Текст] / П.-А. Самуельсон, В.-Д. Нордгауз. – К. : Основи, 1995. – 544 с.

290.Селіверстова І. О. Боргова безпека як елемент фінансової безпеки держави / І. О. Селіверстова, О. Ю. Лащенко, С. І. Шапошнікова // Проблеми системного підходу в економіці. – 2010. – № 3. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/e-journals/PSPE/2010_3/Laschenko_310.htm.

291. Сенчук А. Стратегія сталого розвитку «Україна – 2020» – шлях до кращого майбутнього [Електронний ресурс] / А.Сенчук // UAForeignAffairs. – Режим доступу : <http://uaforeignaffairs.com/ua/ekspertna-dumka/view/article/strategija-stalogo-rozvitku-ukrajina-2020-shljakh-do-kr-1/>.

292.Сидорович О. Ю. Інституційні матриці фіскальних взаємодій в демократичному суспільстві / О. Ю. Сидорович // Фінансова система України. – 2009. – Вип. 11. – С. 142 – 151.

293.Сильвестрова Т. Я. Социальная составляющая налоговой политики / Т. Я. Сильвестрова // Вестник Чебоксарского кооперативного института. – 2008. – № 2. – С. 37–48. – (Серия : Экономика и управление).

294.Слатвінська М. О. Фіксований сільськогосподарський податок як інструмент стимулювання розвитку підприємництва у сфері сільського господарства [Електронний ресурс] / М. О. Слатвінська. – Режим доступу : <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/1350>.

295.Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов [Текст] / А. Смит. – М. : Изд-во соц.-экон. л-ры, 1962. – 677 с.

296.Смитиенко Е. О. Занижение таможенной стоимости товаров в России: оценка масштабов [Електронний ресурс] / Е. О. Смитиенко // Аудит и финансовый анализ. – 2009. – № 3. – Режим доступу : http://www.auditfin.com/fin/2009/3/01_07/01_07%20.pdf.

297.Смірнова О. М. Організаційно-правове регулювання податкового консультування: зарубіжний досвід / О. М. Смірнова // Формування ринкових відносин в Україні. – 2010. – № 8 (111). – С. 47–52.

298. Смірнова О. М. Податкове консультування: зміст і стан розвитку / О. М. Смірнова // Науковий вісник Національного університету ДПС України. – 2011. – Вип. 2 (53). – С. 84–90. – (Серія : Економіка, право).
299. Сміт А. Добробут націй. Дослідження про природу та причини добробуту націй. Кн. 5 / А. Сміт. – К. : Port-Royal, 2001. – 677 с.
300. Соколова Э. Д. К вопросу о развитии науки финансового права / Э. Д. Соколова // Финансовое право. – 2011. – № 4 (18). – С. 11–14.
301. Соколовська А. Економічна функція держави та особливості її виконання в Україні / А. Соколовська // Економіка України. – 2008. – № 3. – С. 20 – 35.
302. Соломенко С. М. Бюджет повної зайнятості та фіскальна політика [Текст] / С. М. Соломенко // Фінанси України. – 2008. – № 4. – С. 3–12.
303. Список країн за державним боргом [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://uk.wikipedia.org/wiki/Список_країн_за_державним_боргом.
304. Список країн за номінальним ВВП на душу населення [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [https://uk.wikipedia.org/wiki/Список_країн_за_ВВП_\(номінал\)_на_душу_населення](https://uk.wikipedia.org/wiki/Список_країн_за_ВВП_(номінал)_на_душу_населення).
305. Список країн за очікуваною тривалістю життя [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://uk.wikipedia.org/wiki/Список_країн_за_очікуваною_тривалістю_життя.
306. Стан розвитку науки і техніки, результати наукової, науково-технічної, інноваційної діяльності, трансферту технологій – 2013 : річний звіт [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dknii.gov.ua/?q=node/1192>.
307. Степин С. Научное познание и ценности технической цивилизации / С. Степин // Вопросы философии. – 1989. – № 10. – С. 3–18.
308. Стиглиц Дж.-Ю. Экономика государственного сектора [Текст] / Дж.-Ю. Стиглиц. – М. : Изд-во МГУ : ИНФРА-М, 1997. – 720 с.
309. Стимулювання економічного зростання на місцевому рівні : аналіт. доп. / С. О. Біла, О. В. Шевченко, М. О. Кушнір [та ін.]. – К. : НІСД, 2013. – 88 с.
310. Тарангул Л. Л. Державна регіональна податкова політика: зміст, принципи, завдання [Текст] / Л. Л. Тарангул // Теорії мікро-макроекономіки : зб. наук. праць проф.-викл. складу і асп. – К. : Знання України, 1998. – С. 299–306.
311. Тарангул Л. Л. Оподаткування та регіональний розвиток (теорія і практика) [Текст] : моногр. / Л. Л. Тарангул. – Ірпінь : Акад. ДПС України, 2003. – 286 с.

312.Таранов І. М. Фіскальний потенціал України та ефективність справляння податків : дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.04.01 / І. М. Таранов. – Тернопіль, 2004. – 20 с.

313.Таранова С. В. Особливості функціонування митної служби США [Електронний ресурс] / С. В. Таранова // Публічне адміністрування: теорія та практика. – 2010. – Вип. 1(3). – Режим доступу : www.nbuiv.gov.ua/e-journals/Patp/2010_1/10tsvmss.pdf.

314.Ткаченко Н. В. Прагматика і проблематика впровадження програмно-цільового методу в бюджетний процес / Н. В. Ткаченко // Фінансовий простір. – 2013. – № 3(11). – С. 78–84.

315.Ткачик Ф. П. Організаційно-правове забезпечення податкового консультування в Україні, Польщі та Чехії / Ф. П. Ткачик // Світ фінансів. – 2014. – Вип. 3. – С. 155–161.

316.Ткачик Ф. П. Податкове консультування як спосіб мінімізації ухилення від оподаткування / Ф. П. Ткачик, І. В. Дармопук // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2014. – Вип. 9 (ч. 5). – С. 204–208. – (Серія «Економічні науки»).

317.Туржанський В. А. Функціонування постаудиту в системі митного контролю: вітчизняний та зарубіжний досвід / В. А. Туржанський // Митна безпека. – 2013. – № 1. – С. 13–19.

318.У Комітеті розглянута інформація Рахункової палати України щодо результатів аудиту ефективності формування та використання коштів Державного фонду охорони навколишнього природного середовища [Електронний ресурс] / Комітет Верховної Ради України з питань екологічної політики, природокористування та ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи. – Режим доступу : http://komekolog.rada.gov.ua/komekolog/control/uk/publish/article;jsessionid=A660BCCDEA7C2E288E3F0D034918EA4F?art_id=55958&cat_id=48830.

319.Управління ризиками в митній справі: зарубіжний досвід та вітчизняна практика : моногр. / за заг. ред. І. Г. Бережнюка. – Хмельницький : ПП. Мельник А. А., 2014. – 288 с.

320.Урядові експерти розпочали роз'яснювальну роботу в регіонах щодо бюджетної та податкової децентралізації / Прес-служба Міністерства регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства, 04.03.2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/printable_article?art_id=247989325.

321. Федосов В. Бюджетний дефіцит у контексті західної фінансової теорії і практики / В. Федосов, Л. Гладченко // *Финансовые риски*. – 2009. – № 3. – С. 19–32.

322. Филина А. И. Методы регулирования международной торговли [Текст] / А. И. Филина // *Бизнес-информ*. – 2000. – № 5 (273). – С. 32–33.

323. Финансы / В. М. Родионова, Ю. Я. Вавилов, Л. И. Гончаренко [и др.] ; под ред. В. М. Родионовой. – М. : Финансы и статистика, 1995. – 430 с.

324. Финансы капитализма / под ред. Б. Г. Болдырева. – М., 1990. – 384 с.

325. Фінанси : підруч. [Текст] / за ред. С. І. Юрія, В. М. Федосова. – К. : Знання, 2008. – 611 с.

326. Формування системи митного аудиту в Україні : моногр. / за заг. ред. О. М. Вакульчик. – Хмельницький : ПП Мельник А. А., 2014. – 208 с. – (Т. 25 : Митна справа в Україні).

327. Хакен Г. Синергетика / Г. Хакен. – М., 1980. – 406 с.

328. Царук О. В. Концептуальні основи та статистичні індикатори оцінки боргової безпеки держави / О. В. Царук // *Світ фінансів*. – 2007. – № 1 (10). – С. 49.

329. Царук О.В. Макроекономічні ефекти державного боргу як об'єкт статистичного вивчення [Текст] / О.В. Царук // *Статистика України*. – 2006. – № 2. – С. 1–10.

330. Цимбалюк І. О. Податкова культура як фактор дієвості податкових реформ / І. О. Цимбалюк // *Перспективи розвитку економіки України: теорія, методологія, практика : матеріали XVII Міжнар. наук.-практ. конф. (29–30 трав. 2012 р.)* / відп. ред. Л. Г. Ліпич. – Луцьк : Волин. мистец. агенція «Терен», 2012. – С. 225–227.

331. Черник Д. Г. Налоговое консультирование : уч. пособ. / Д. Г. Черник, Л. С. Кирина, В. В. Балакин. – М. : Экономика, 2009. – С. 50 – 51.

332. Чуба Н. В. Макроекономічний аналіз державного боргу в перехідній економіці України : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.01.01 «Економічна теорія» / Н. В. Чуба. – Львів : Львів. нац. ун-т ім. Івана Франка, 2006. – 23 с.

333. Чугунов І. Я. Вплив бюджету на економічний розвиток адміністративно-територіальних одиниць / І. Я. Чугунов // *Фінанси України*. – 2002. – № 12. – С. 42–50.

334. Чухно А. А. Твори : у 3-х т. Т. 3 : Становлення еволюційної парадигми економічної науки / А. А. Чухно ; НАН України, Київ. нац. ун-т ім. Т. Г. Шевченка, Наук.-дослід. фін. Ін.-т. при М-ві фін. України. – К., 2007. – 592 с.

335. Чухно А. Інституціонально-інформаційна економіка : підруч. / А. А. Чухно, П. М. Леоненко, П. І. Юхименко ; за ред. акад. НАН України А. А. Чухна. – К. : Знання, 2010. – 687 с.

336. Шавшина В. П. Таможенный контроль: взгляд на желаемое, действительное и возможное / В. П. Шавшина // Материалы международной научно-практической конференции (14–15 апреля 2006 г.). – Саратов, 2006. – С. 141–142.

337. Швабій К. І. Оподаткування доходів населення: проблеми науки та практики [Текст] : моногр. / К. І. Швабій. – Ірпінь : НУ ДПС України, 2009. – 180 с.

338. Шевченко О. Трансфертні платежі у системі міжбюджетних відносин: інституціональний аспект / О. Шевченко // Стратегічні пріоритети. – 2010. – №1. – С. 29–33.

339. Шевченко О. В. Інструменти розширення ринку муніципальних цінних паперів як чинника ресурсного забезпечення регіонального розвитку [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/articles/1131/>.

340. Шимко Н. Система державних закупівель в Україні [Електронний ресурс] / Н. Шимко. – Режим доступу : <http://www.ucab.org.ua>.

341. Шкуренко Е. К. Концептуальная модель взаимодействия таможенных органов и участников внешнеэкономической деятельности / Е. К. Шкуренко // Инициативы XXI века. – 2013. – № 1. – С. 49–53.

342. Шумпетер А. Теорія економічного розвитку: дослідження прибутків, капіталу, відсотка та економічного циклу / А. Шумпетер ; пер. з англ. В. Старка. – К. : Вид. дім «Києво-Могилян. акад.», 2011. – 242 с.

343. Шумпетер Й. История экономического анализа [Текст] : в 3-х т. Т. 3 / Й. Шумпетер ; пер. с англ. под ред. В. С. Автономова. – СПб. : Экон. шк., 2004. – С. 989–1664.

344. Юрій С. І. Фіскальна і стимулююча ефективність спрощених режимів оподаткування для приватних підприємців [Текст] / С. І. Юрій, О. Р. Квасовський // Фінанси України. – 2002. – № 8. – С. 63–70.

345. Юткина Т. Ф. Налоги и налогообложение [Текст] : учеб. / Т. Ф. Юткина. – М. : ИНФРА, 2000. – 429 с.

346. Яковец Ю. Я. Формирование постиндустриальной парадигмы: истоки и перспективы / Ю. Я. Яковец // Вопросы философии. – 1997. – № 1. – С. 3–17.

347. Ялбулганов А. А. Финансовый контроль как правовой институт: основные этапы развития [Электронный ресурс] / А. А. Ялбулганов. – Режим доступа : http://www.juristlib.ru/book_2245.html.

348. Янаков Д. О. Совершенствование фискальных инструментов противодействия налоговым правонарушениям [Электронный ресурс] / Д. О. Янаков // TERRA EKONOMICUS. – 2012. – Т. 10, № 2. – Режим доступа : <http://sfedu.ru/evjur/data/2012/journal10.2.3.pdf>.

349. Яресько підтвердила ймовірність дефолту України у липні // Українська правда: Економічна правда [Електронний ресурс]. – Режим доступа : <http://www.pravda.com.ua/news/2015/06/25/7072406/>. – Дата останньої модифікації : п'ятниця, 26 червня 2015.

350. Яценко Ю. О. Механізми фінансового вирівнювання в системі державного регулювання економіки України : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.04.01 / Яценко Юлія Олексіївна. – К., 2012. – 23 с.

351. Barro R. J. On the Determination of the Public Debt [Текст] / R. J. Barro // Journal of Political Economy, University of Chicago Press. – 1979. – Vol. 87 (5). – P. 940–971

352. Bradford D.F. Towards a Predictive Theory of Intergovernmental Grants [Текст] / D.F. Bradford, W.E. Oates // The American Economic Review. – 1971. – Vol. 61, no. 2. – P. 440–448.

353. Cadman E. Comparing the burden of public debt [Електронний ресурс] / E. Cadman, S. Bernard // Financial Times. – Режим доступа : <http://www.ft.com/cms/s/0/bc1fb5f0-e057-11df-99a3-00144feabdc0,s01=1.html>.

354. Coase R. H. The Problem of Social Cost / R. H. Coase [Текст] // Journal of Law and Economics. – 1960. – Vol. 3. – P. 1–14.

355. Corporatetaxratestable [Електронний ресурс]. – Режим доступа : <http://www.kpmg.com/global/en/services/tax/tax-tools-and-resources/pages/corporate-tax-rates-table.aspx>.

356. Courant P. N. The Stimulative Effect of Intergovernmental Grants: or Why Money Sticks where it Hits [Текст] / P. N. Courant, E. M. Gramlich, D. L. Rubinfeld // Fiscal Federalism and Grants-in-Aid. – Urban Institute, 1979. – P. 5–21.

357. Data mostly refers to IMF staff estimates for the year 2014, made in April 2015. World Economic Outlook Database-April 2015, International Monetary Fund. Accessed on 14 April 2015.

358. Data mostly refers to IMF staff estimates for the year 2015, made in October 2015. World Economic Outlook Database-October 2015, International Monetary Fund. Accessed on 18 October 2015.

359. DeHaan J. The (un) importance of Public Debt: A Review Essay / J. De Haan // *Economist*. – Leiden, 1987. – Jg. 135, no. 3. – P. 367–384.

360. Elmendorf D. W. Government Debt [Текст] / D. W. Elmendorf, N.G Mankiw // Harvard Institute of Economic Research, Working Papers. – 1998. – № 1820. – 82 p.

361. Enterprise Surveys [Електронний ресурс] // International Finance Corporation, The World Bank. – Режим доступу : <http://www.enterprisesurveys.org/>.

362. EU Member State experiences with sustainable development indicators/ European Commission, 2004 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_OFFPUB/KS-AU-04-001/EN/KS-AU04-001-EN.PDF

363. External debt statistics: guide for compilers and users // Washington, D. C.: International Monetary Fund, 2003. – 309 p.

364. HIV/AIDS – adult prevalence rate compares the percentage of adults (aged 15–49) living with HIV/AIDS [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.cia.gov/library/publications/the-world-factbook/rankorder/2155rank.html>.

365. Hulse J. H. Sustainable Development at Risk: Ignoring the Past / J. H. Hulse. – New Delhi : Cambridge University Press India Pvt. Ltd. Ottawa : International Development Research Centre, 2007. – 390 p.

366. Human Development Index and its components [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://hdr.undp.org/en/content/table-1-human-development-index-and-its-components>.

367. IMF Working Paper Measuring Fiscal Vulnerability and Fiscal Stress: A Proposed Set of Indicators / Prepared by Emanuele Baldacci, James McHugh, and Iva Petrova.–April 2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2011/wp1194.pdf>.

368. IMF Working Paper. Assessing Fiscal Stress / Prepared by Emanuele Baldacci, Iva Petrova, Nazim Belhocine, Gabriela Dobrescu, and Samah Mazraani. – May 2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2011/wp11100.pdf>.

369. Indirect tax rate table [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.kpmg.com/global/en/services/tax/tax-tools-and-resources/pages/indirect-tax-rates-table.aspx>.

370. Individual Income Tax Rates 2013 [Електронний ресурс] / Internal Revenue Service. – Режим доступу : http://www.taxpolicyscenter.org/taxfacts/content/pdf/individual_rates.pdf.

371. Individual income tax rate table [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.kpmg.com/global/en/services/tax/tax-tools-and-resources/pages/individual-income-tax-rates-table.aspx>.

372. Intergovernmental fiscal transfers: principles and practice [Текст] / WORLD BANK ; R. Boadway, A. Shah. – Washington, D.C. : The World Bank, 2007. – XLII, 572 p.

373. Kalizuk E. Trade policy and regulation: lessons from Poland's accession to the European Union [Текст] / E. Kalizuk // International Journal of Public Policy. – 2009. – Vol. 4, № 1-2. – P. 135–158.

374. Kates R.W. What is Sustainable Development? Goals, Indicators, Values, and Practice [Текст] / R. W. Kates, T. M. Parris, A. A. Leiserowitz // Environment: Science and Policy for Sustainable Development. – 2005. – N. 3. – P. 8 – 21.

375. Leroy-Beaulieu P. La Dette publique en France, étude et analyse d'un article de M. [Текст] / P. Leroy-Beaulieu (Extrait du Journal de la Meurthe et des Vosges). – Nancy : Typographie G. Crepin-Leblond, 1875. – 23 p.

376. Luiz R. Fiscal Decentralization and Intergovernmental Fiscal Relations: A Cross-Country Analysis / Luiz R., De Mello JR [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://biblioteca.unmsm.edu.pe/>.

377. Monterrey Consensus of the International Conference on Financing for Development [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.un.org/esa/ffd>.

378. Oates W. E. An Essay on Fiscal federalism / [Електронний ресурс] / W. E. Oates // Journal of Economic Literature. – 1999. – № 37(3). – Режим доступу : <http://omega.cc.umb.edu/~pubpol/documents/Oates.pdf>.

379. Regulation № 450/2008 of the European Parliament and of the Council of 23 April 2008 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2008:145:0001:0064:EN:PDF>.

380. Smith W. L. Debt Management in the United States / W. L. Smith. – Washington, 1960. – 154 p.

381. Taxation trends in the European Union – Data for the EU Member States, Iceland and Norway. – Luxembourg : Office for Official Publications of

the European Communities, 2014. – 308 p. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.europa.eu.int/comm/eurostat.

382. The Intergovernmental Grants System: an Assessment and Proposed Policies [Текст] / Summary and Concluding Observation / ACIR, 1978. – 36 p.

383. The International Experience with R&D Tax Incentives [Електронний ресурс] / Organization for Economic Cooperation and Development. – Режим доступу : <http://www.finance.senate.gov/imo/media/doc/OECD%20SFC%20Hearing%20testimony%209%2020%2011.pdf>.

384. Wasim Al-Habil. Fiscal federalism in changeable world [Текст] / Al-Habil Wasim // Journal of Economics and International Finance. – 2011. – Vol. 3(8), August 2011. – P. 475–481.

385. Weingast B. R. Second Generation Fiscal Federalism: Implications for Decentralized Democratic Governance and Economic Development [Текст] / B. R. Weingast // Conference on New Perspectives on Fiscal Federalism: Intergovernmental Relations, Competition and Accountability; Social Science Research Center (WZB), Berlin, October 18–20, 2007. – 68 p.

386. Widdowson D. Managing risk in the Customs context / D. Widdowson. – Customs Modernization Handbook. – The World Bank, Washington D. C., 2005. – P. 96.

387. World Economic Outlook Database, October 2010. – International Monetary Fund [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.imf.org>.

388. World personal income tax guide 2012–2013 Going to Germany [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.expat.hsbc.com/1/PA_ES_Content_Mgmt/content/hsbc_expat/pdf/en/global_tax_navigator/goin_g_to_germany.pdf.

ДОДАТКИ

Додаток А

Компоненти механізму пільгового податкового стимулювання досліджень і розробок у країнах-членах ОЕСР

Країна / Податковий стимул	Ознаки податкового стимулу		
	Ставки	Витратна база	Вирахування з / «Стеля»
1	2	3	4
Канада Податковий кредит	35% від обсягу витрат для суб'єктів малого бізнесу (резидентів) за перші 3 млн. дол. США і 20% понад; 20% – для великих фірм	Поточні витрати, устаткування та обладнання	Нарахований податок / жодних обмежень щодо обсягу витрат
Франція Дослідницький податковий кредит	30% від обсягу за перші 100 млн. євро і 5% понад визначену суму. 30% ставка зростає до 50% (перший рік) і 40% (другий рік) для фірм, що вперше претендують на такий кредит	Поточні витрати та амортизація усіх капітальних активів	Нарахований податок
Італія Податковий кредит	10% від обсягу витрат; 40% – у разі співпраці з університетами чи державними дослідницькими організаціями	Поточні витрати, устаткування та обладнання	Нарахований податок / обмеження щодо обсягу витрат – 50 млн. євро
Японія Податковий кредит	12% від обсягу витрат для суб'єктів малого бізнесу та 8–10% для великих компаній і 5% від приросту витрат понад середню величину за попередні три роки	Поточні витрати, устаткування та обладнання	Нарахований податок / максимальний обсяг кредиту – 30% податкових зобов'язань
Велико-британія Податкова знижка	175% від обсягу витрат для суб'єктів малого бізнесу та 130% – для великих компаній	Поточні витрати	Жодних обмежень (щодо верхньої межі витрат), за винятком того, що фірми повинні здійснити кваліфікованих витрат принаймні на суму £10000
США Податковий кредит	20% від приросту витрат	Поточні витрати	Нарахований податок / обмеження щодо обсягу витрат – 50% від обсягу витрат; максимальний обсяг кредиту – 25% від податкових зобов'язань

Продовження додатка А

1	2	3	4
Чехія Податкова знижка	200% від обсягу витрат	Поточні витрати	Оподатковуваний дохід / жодних обмежень
Норвегія Податковий кредит	18% від обсягу витрат для суб'єктів малого бізнесу та 20% – для решти фірм	Поточні витрати	Нарахований податок
Португалія Податковий кредит	32,5% від обсягу витрат і 50% приросту витрат над середніми витратами за попередні два роки	Поточні витрати	Нарахований податок / обмеження щодо 1,5 млн. євро для прирістного податкового кредиту і максимальний обсяг податкового кредиту – 35% від податкових зобов'язань
Угорщина Податковий кредит для великих проектів	25–50% залежно від регіону	Поточні витрати, устаткування та обладнання	Нарахований податок / максимальний обсяг кредиту – 80% від податкових зобов'язань, беручи до уваги усі податкові стимули
Податковий кредит із заробітної плати	15% для малих фірм; решта – 10%	Заробітки і внески працівників, зайнятих у сфері досліджень і розробок	
Податкова знижка	300% за умови співпраці з університетами чи державними дослідницькими організаціями	Поточні витрати	Обмеження щодо обсягу витрат – 50 млн. угорських форинтів
Китай Податкова знижка	150% від обсягу витрат	Поточні витрати	Оподатковуваний дохід / жодних обмежень
Індія Податкова знижка	150% від обсягу витрат	Поточні витрати, устаткування та обладнання	Оподатковуваний дохід

Джерело: складено автором на основі [The International Experience with R&D Tax Incentives [Електронний ресурс] / Organization for Economic Cooperation and Development. — Режим доступу: <http://www.finance.senate.gov/imo/media/doc/OECD%20SFC%20Hearing%20testimony%209%2020%2011.pdf>].

Додаток Б

Структура надходжень до Зведеного бюджету України за 2007 – 2014 рр., млн. грн.

Види надходжень	Роки															
	2007		2008		2009		2010		2011		2012		2013		2014	
	Сума	Питома вага	Сума	Питома вага	Сума	Питома вага	Сума	Питома вага	Сума	Питома вага	Сума	Питома вага	Сума	Питома вага	Сума	Питома вага
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
Податкові надходження:	161264,2	73,3	227164,8	76,3	208073,2	76,2	234447,7	74,5	334691,9	84,0	360567,2	80,9	353968,1	79,9	367511,9	80,6
Податки на доходи та прибутки:	69189,3	31,5	93752,6	31,5	77533,3	28,4	91388,3	29,1	115321,5	28,9	123885,4	27,8	127144,9	28,7	115404,4	25,3
<i>Податок на прибуток підприємств</i>	34407,2	15,6	47856,8	16,1	33048,0	12,1	40359,1	12,8	55097,0	13,8	55793,0	12,5	54993,8	12,4	40201,5	8,8
<i>Податок на доходи фізичних осіб</i>	34782,1	15,8	45895,8	15,4	44485,3	16,3	51029,3	16,2	60224,5	15,1	68092,4	15,3	72151,1	16,3	75202,9	16,5
Податки на власність	1354,6	0,6	1558,4	0,5	1538,3	0,6	1905,4	0,6	673,7	0,2	685,2	0,2	576,7	0,1	398,9	0,1
Збір за першу реєстрацію транспортного засобу	-	-	-	-	-	-	-	-	388,6	0,1	659,6	0,1	568,8	0,1	395,2	0,1
Збори за спеціальне використання природних ресурсів	5948,2	2,7	9292,0	3,1	11230,7	4,1	12709,5	4,0	14826,4	3,7	17537,4	3,9	28863,0	6,5	33596,7	7,4
Внутрішні податки на товари та послуги:	71914,4	32,7	107036,0	35,9	107682,6	39,4	115932,9	36,9	164012,9	41,2	177255,6	39,8	164937,5	37,2	184123,8	40,4
<i>Податок на додану вартість</i>	59382,8	27,0	92082,6	30,9	84596,7	31,0	86315,9	27,4	130093,8	32,6	138826,8	31,2	128269,3	29,0	139024,3	30,5
<i>Акцизний збір із вироблених в Україні товарів</i>	9072,2	4,1	10230,1	3,4	17934,5	6,6	23715,3	7,5	26097,1	6,5	28661,0	6,4	27721,3	6,3	28244,2	6,2
<i>Акцизний збір із ввезених на територію України товарів</i>	1495,5	0,7	2553,0	0,9	3690,0	1,4	4600,8	1,5	7822,1	2,0	9767,8	2,2	8946,8	2,0	16855,4	3,7
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції:	10037,6	4,6	12302,6	4,1	6929,3	2,5	9071,9	2,9	11774,0	3,0	13186,5	3,0	13342,5	3,0	12608,7	2,8
<i>Ввізне мито</i>	9588,9	4,4	11932,8	4,0	6328,8	2,3	8556,4	2,7	10462,8	2,6	12985,8	2,9	13264,6	3,0	12388,6	2,7

Додатки

Продовження додатка Б

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
<i>Вивізне мито</i>	291,4	0,1	197,4	0,1	382,7	0,1	294,8	0,1	1311,3	0,3	200,8	0,0	77,9	0,0	220,1	0,0
Інші податки	2820,0	1,3	3222,4	1,1	3159,0	1,2	3439,8	1,1	4388,0	1,1	4906,0	1,1	6089,2	1,4	7336,2	1,6
Місцеві податки і збори	729,9	0,3	820,0	0,3	808,6	0,3	819,4	0,3	2504,1	0,6	5455,0	1,2	7316,2	1,7	8055,2	1,8
Єдиний податок для суб'єктів малого підприємництва	1592,6	0,7	1854,4	0,6	1766,3	0,6	1895,4	0,6	1987,9	0,5	4815,6	1,1	6640,5	1,5	7413,3	1,6
Екологічний податок	-	-	-	-	-	-	-	-	2275,9	0,6	2816,0	0,6	3899,5	0,9	4830,9	1,1
Фіксований сільсько-господарський податок	133,0	0,1	128,9	0,0	122,9	0,0	124,9	0,0	121,9	0,0	131,0	0,0	130,3	0,0	122,2	0,0
Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства	356,9	0,2	415,3	0,1	459,2	0,2	598,6	0,2	784,9	0,2	1075,0	0,2	1103,0	0,2	1038,3	0,2
Неподаткові надходження:	48553,2	22,1	60543,6	20,3	58435,8	21,4	73837,0	23,5	60003,7	15,1	80923,3	18,2	84981,0	19,2	80612,8	17,7
Доходи від власності та підприємницької діяльності	13214,0	6,0	22468,7	7,5	17062,6	6,3	30629,5	9,7	17662,0	4,4	32808,6	7,4	33744,2	7,6	28806,8	6,3
Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційного та побічного продажу	2963,5	1,3	3037,0	1,0	2719,0	1,0	2638,1	0,8	4459,1	1,1	7174,0	1,6	7088,8	1,6	6888,9	1,5
Інші неподаткові надходження	11387,7	5,2	14668,7	4,9	12539,2	4,6	11860,3	3,8	6360,0	1,6	6745,9	1,5	6245,1	1,4	13245,0	2,9
Власні надходження бюджетних установ	20988,0	9,5	20369,2	6,8	26115,0	9,6	28709,0	9,1	31522,6	7,9	34194,8	7,7	37903,0	8,6	31672,0	6,9
Доходи від операцій з капіталом	6373,4	2,9	6702,4	2,2	3653,1	1,3	3143,2	1,0	2347,5	0,6	2985,8	0,7	1637,0	0,4	2015,8	0,4
Цільові фонди	3641,2	1,7	3347,0	1,1	2159,5	0,8	2772,7	0,9	1029,1	0,3	826,1	0,2	673,3	0,2	543,9	0,1
Всього доходів (без урахування міжбюджетних трансфертів)	219936,5	100,0	297893,0	100,0	272967,0	100,0	314506,2	100,0	398553,6	100,0	445525,3	100,0	442788,7	100,0	456067,3	100,0

Джерело: складено автором на основі джерела [615].

615 Звіти про виконання Зведеного, Державного та місцевих бюджетів України за 2007 – 2014 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>.

Додаток В
Структура надходжень до місцевих бюджетів за 2007 – 2014 рр., млн. грн.

Види надходжень	Роки															
	2007		2008		2009		2010		2011		2012		2013		2014	
	Сума	Питома вага	Сума	Питома вага	Сума	Питома вага	Сума	Питома вага	Сума	Питома вага	Сума	Питома вага	Сума	Питома вага	Сума	Питома вага
Податкові надходження	44593,4	41,7	59281,4	43,1	59157,6	44,0	67575,6	42,4	73086,9	40,3	85852,0	38,1	91191,1	41,3	87333,7	37,7
Податки на доходи, прибуток	35225,3	32,9	46296,2	33,7	44963,5	33,4	51419,1	32,3	54422,6	30,0	61509,3	27,3	65261,5	29,5	62816,7	27,1
<i>Податок на доходи фізичних осіб</i>	<i>34782,1</i>	<i>32,5</i>	<i>45895,8</i>	<i>33,4</i>	<i>44485,3</i>	<i>33,1</i>	<i>51029,3</i>	<i>32,0</i>	<i>54065,1</i>	<i>29,8</i>	<i>61066,0</i>	<i>27,1</i>	<i>64586,0</i>	<i>29,2</i>	<i>62557,2</i>	<i>27,0</i>
Податки на власність	1354,6	1,3	1558,4	1,1	1538,3	1,1	1905,4	1,2	673,7	0,4	685,2	0,3	576,7	0,3	398,9	0,2
<i>Збір за першу реєстрацію транспортного засобу</i>	–	–	–	–	–	–	–	–	388,6	0,2	659,6	0,3	568,8	0,3	395,2	0,2
Збори та плата за спеціальне використання природних ресурсів	4006,8	3,7	6922,1	5,0	8606,3	6,4	9780,6	6,1	12919,0	7,1	15244,1	6,8	15002,9	6,8	14560,6	6,3
Внутрішні податки на товари та послуги	1550,0	1,4	1700,9	1,2	1351,5	1,0	1630,5	1,0	908,0	0,5	1243,1	0,6	1358,7	0,6	158,7	0,1
Місцеві податки і збори	729,9	0,7	820,0	0,6	808,6	0,6	819,4	0,5	2504,1	1,4	5455,0	2,4	7316,2	3,3	8055,2	3,5
Інші податки та збори	1726,8	1,6	1983,7	1,4	1889,3	1,4	2020,5	1,3	1613,8	0,9	1713,4	0,8	1677,2	0,8	1343,1	0,6
Неподаткові надходження	6441,4	6,0	7689,4	5,6	7759,1	5,8	8769,2	5,5	10915,9	6,0	12635,7	5,6	12127,8	5,5	12257,5	5,3
Доходи від операцій з капіталом	4603,5	4,3	4577,1	3,3	2593,1	1,9	2556,3	1,6	1829,8	1,0	1754,3	0,8	1381,6	0,6	1127,7	0,5
Офіційні трансферти	48701,5	45,5	63583,2	46,3	63523,7	47,2	78881,3	49,5	94875,0	52,3	124459,6	55,2	115848,3	52,4	130600,9	56,4
Цільові фонди	2710,7	2,5	2324,2	1,7	1526,0	1,1	1614,7	1,0	822,7	0,5	571,6	0,3	470,6	0,2	382,2	0,2
Всього доходів	107050,5	100,0	137455,3	100,0	134559,4	100,0	159397,1	100,0	181530,4	100,0	225273,5	100,0	221019,4	100,0	231702,0	100,0

Джерело: складено автором на основі джерела ⁶¹⁶].

⁶¹⁶ Звіти про виконання Зведеного, Державного та місцевих бюджетів України за 2007 – 2014 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>.

АВТОРСЬКИЙ КОЛЕКТИВ

Науковий редактор монографії **Андрій Ігорович Крисоватий** – доктор економічних наук, професор, ректор Тернопільського національного економічного університету (передмова, п. 1.1, 1.4, 3.1, 3.4).

Лілія Петрівна Амбрик – кандидат економічних наук, доцент кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 4.2, 6.3, 8.2).

Марія Петрівна Бадида – кандидат економічних наук, професор кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 2.4).

Євген Петрович Бондаренко – кандидат економічних наук, доцент кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 7.1).

Віталій Вікторович Булюк – доктор економічних наук, професор кафедри податкової та бюджетної політики Херсонського національного технічного університету (п. 3.3).

Володимир Андрійович Валігура – кандидат економічних наук, доцент кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 5.1, 8.4).

Галина Василівна Василевська – кандидат економічних наук, доцент кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 8.1).

Олександр Васильович Вітрук – здобувач кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 1.3).

Олена Володимирівна Волкова – кандидат економічних наук, доцент кафедри податкової та бюджетної політики Херсонського національного технічного університету (п. 4.1).

Святослав Дем'янович Герчаківський – кандидат економічних наук, доцент кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 7.2).

Олександр Віталійович Годованець – кандидат економічних наук, доцент кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 7.2).

Інна Анатоліївна Гуцул – кандидат економічних наук, старший викладач кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 7.3).

Ольга Борисівна Дем'янюк – кандидат економічних наук, доцент кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 2.1, 7.1).

Володимир Ігорович Дмитрів – кандидат економічних наук, старший викладач кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 2.4).

Катерина Вікторівна Крисовата – кандидат економічних наук, старший викладач кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 2.3).

Ігор Андрійович Крисоватий – кандидат економічних наук, старший викладач кафедри економіки підприємств і корпорацій Тернопільського національного економічного університету (п. 2.3).

Анатолій Ігорович Луцик – кандидат економічних наук, доцент, в. о. завідувача кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 8.3).

Тарас Ярославович Маршалок – кандидат економічних наук, доцент кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 1.4, 5.3).

Олена Сергіївна Новосьолова – аспірантка кафедри податкової та бюджетної політики Херсонського національного технічного університету (п. 4.1, 6.1).

Олена Юріївна Сидорович – кандидат економічних наук, доцент кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 1.2).

Лариса Петрівна Сідельникова – кандидат економічних наук, доцент, завідувач кафедри податкової та бюджетної політики Херсонського національного технічного університету, докторант кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 1.3, 3.2, 6.1, 6.2).

Федір Петрович Ткачик – кандидат економічних наук, доцент кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 2.2).

Володимир Володимирович Угрин – викладач кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету (п. 5.2).

Таміла Володимирівна Чижова – кандидат економічних наук, доцент кафедри податкової та бюджетної політики Херсонського національного технічного університету (п. 4.3).

НАУКОВЕ ВИДАННЯ

Андрій Ігорович КРИСОВАТИЙ
Лілія Петрівна АМБРИК
Марія Петрівна БАДИДА
Євген Петрович БОНДАРЕНКО
Віталій Вікторович БУЛЮК
Володимир Андрійович ВАЛІГУРА
Галина Василівна ВАСИЛЕВСЬКА
Олександр Васильович ВІТРУК
Олена Володимирівна ВОЛКОВА
Святослав Дам'янович ГЕРЧАКІВСЬКИЙ
Олександр Віталійович ГОДОВАНЕЦЬ
Інна Анатоліївна ГУЦУЛ
Ольга Борисівна ДЕМ'ЯНЮК
Володимир Ігорович ДМИТРІВ
Катерина Вікторівна КРИСОВАТА
Ігор Андрійович КРИСОВАТИЙ
Анатолій Ігорович ЛУЦИК
Тарас Ярославович МАРШАЛОК
Олена Сергіївна НОВОСЬОЛОВА
Олена Юріївна СИДОРОВИЧ
Лариса Петрівна СІДЕЛЬНИКОВА
Федір Петрович ТКАЧИК
Володимир Володимирович УГРИН
Таміла Володимирівна ЧИЖОВА

СУЧАСНА ПАРАДИГМА ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ В УМОВАХ ФОРМУВАННЯ СУСПІЛЬСТВА СТАЛОГО РОЗВИТКУ

Монографія

Редактор: **Оксана Бойчук**
Комп'ютерна верстка: **Ольги Слимак**
Дизайн обкладинки: **Марії Одобецької**

Підписано до друку 16.12.2015 р.
Формат 60x84¹/₁₆. Гарнітура Times.
Папір офсетний. Друк на дублікаторі.
Умов. друк. арк. 26,6. Облік.-вид. арк. 26,2.
Зам. № М001-15. Тираж 300 прим.

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи
до Державного реєстру видавців ДК № 3467 від 23.04.2009 р.

Віддруковано у видавничо-поліграфічному центрі ТНЕУ «Економічна думка»
46004 м. Тернопіль, вул. Львівська, 11
тел. (0352) 47-58-72
E-mail: edition@tneu.edu.ua