DATA ABOUT THE AUTHOR

Husarevych Nataliia, Ph.D. in Economics, Senior Lecturer of Finance Department in Kyiv National University of Trade and Economics
e-mail: asshattan@ukr.net

Подано до редакції 28.07.2019

Прийнято до друку 22.08.2019

УДК: 336.143

<https://doi.org/10.31470/2306-546X-2019-43-152-160>

ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА ЯК СКЛАДОВА СИСТЕМИ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ БЮДЖЕТУ

Коровий В. В.

Актуальність теми дослідження. Податкова політика забезпечує найбільшу частку надходжень до доходної частини зведеного бюджету. За сучасних умов податкова політика потребує постійного удосконалення та адаптації до змін моделі соціального і економічного розвитку. Необхідним є подальший розвиток підходів щодо використання податкових інструментів з урахуванням глобалізаційних трендів, особливостей структури та стану вітчизняної економіки.

Постановка проблеми. Попри структурну трансформацію фіскальної політики протягом останніх років питання пошуку балансу інтересів між платниками податками та державними інституціями залишається актуальним. Гармонійне узгодження відповідних інтересів у сфері оподаткування дозволить максимізувати обсяг податкових надходжень до бюджету.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання податкової політики розглядали зарубіжні – А. Дж. Ауербах, Р. М. Бірд, Е. М. Золт, Дж. Мехон, С. Нек, Дж. Фрідман, І. Цвік – і вітчизняні науковці – Л. Лисяк, А. Мазаракі, В. Макогон, А. Нікітішин, М. Пасічний, А. Соколовська, І. Чугунов та інші.

Виділення недосліджених частин загальної проблеми. Подальшого дослідження потребують інституційні засади формування податкової політики. Важливим завданням держави є підвищення довіри платників до фіскальної політики.

Метою статті є розвиток положень щодо підвищення результативності інструментарію та функціоналу податкової політики країни при формуванні доходної частини державного та місцевих бюджетів в сучасних умовах інституційних перетворень економіки.

Методологія проведення дослідження. Використано системний і компаративний аналіз, логічний підхід і метод наукового абстрагування.

Результати роботи. Здійснено аналіз фіскальної значимості податкових надходжень у формуванні доходів державного і місцевих бюджетів. Досліджено структуру податкових надходжень в розрізі ієрархічних рівнів бюджетної системи. Визначено фактори впливу на динаміку податкових надходжень. Запропоновано напрями вдосконалення системи адміністрування податків. Обґрунтовано пропозиції щодо посилення фіскальної ефективності основних податків.

Галузь застосування результатів. Висновки й результати даної роботи можуть бути використані при розробці бюджетно-податкових планів і прогнозів, а також у навчально-науковому процесі економічних факультетів закладів вищої освіти.

Висновки. Податкова політика як складова системи формування доходів бюджету перебуває під впливом економічних трансформацій і адаптується до макроекономічних умов. Податкові надходження є фінансовою основою здійснення повноважень учасниками бюджетного процесу і виконання функцій та завдань, покладених на них. Рівень перерозподілу ВВП через бюджетні доходи залежить від обсягу й ступеню пріоритетності завдань і функцій публічних інститутів, моделі розвитку і соціальної політики. Підходи до формування бюджетних доходів за рахунок податкових надходжень мають забезпечувати можливості вдосконалення податкового адміністрування, розвитку держави і територіальної громади, посилення фінансової стабільності та створення сприятливих умов для стійкого зростання.

Ключові слова: податкова політика, податкова система, доходи бюджету, фіскальна результативність, економічне зростання.

НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА КАК СОСТАВЛЯЮЩАЯ СИСТЕМЫ ФОРМИРОВАНИЯ ДОХОДОВ БЮДЖЕТА

Коровий В. В.

Актуальность темы исследования. Налоговая политика обеспечивает наибольшую долю поступлений в доходную часть сводного бюджета. В современных условиях налоговая политика требует постоянного совершенствования и адаптации к изменениям модели социально-экономического развития. Необходимо дальнейшее развитие подходов к использованию налоговых инструментов с учетом трендов глобализации, особенностей структуры и состояния отечественной экономики.

Постановка проблемы. Несмотря на структурную трансформацию фискальной политики в последние годы вопрос поиска баланса интересов между налогоплательщиками и государственными

институтами остается актуальным. Гармоничное согласование соответствующих интересов в сфере налогообложения позволит максимизировать объем налоговых поступлений в бюджет.

Анализ последних исследований и публикаций. Вопрос налоговой политики рассматривали зарубежные – А. Дж. Ауэрбах, Р. М. Бирд, Е. М. Золт, Дж. Мехон, С. Нек, Дж. Фридман, И. Цвик – и отечественные ученые – Л. Лысяк, А. Мазараки, В. Макогон, А. Никитишин, Н. Пасечный, А. Соколовская, И. Чугунов и другие.

Выделение неисследованных частей общей проблемы. Дальнейшего исследования требуют институциональные основы формирования налоговой политики. Важной задачей государства является повышение доверия плательщиков к фискальной политике.

Целью статьи является развитие положений по повышению результативности инструментария и функционала налоговой политики страны при формировании доходной части государственного и местных бюджетов в современных условиях институциональных преобразований экономики.

Методология проведения исследования. Использован системный и компаративный анализ, логический подход и метод научного абстрагирования.

Результаты работы. Осуществлен анализ фискальной значимости налоговых поступлений в формировании доходов государственного и местных бюджетов. Исследована структура налоговых поступлений в разрезе иерархических уровней бюджетной системы. Определены факторы влияния на динамику налоговых поступлений. Предложены направления совершенствования администрирования налогов. Обоснованы положения по усилению фискальной эффективности налогов.

Область применения результатов. Результаты данной работы могут быть использованы при разработке бюджетно-налоговых планов и прогнозов, а также в учебно-научном процессе экономических факультетов высших учебных заведений.

Выводы. Налоговая политика как составляющая системы формирования доходов бюджета находится под влиянием экономических трансформаций и адаптируется к макроэкономическим условиям. Налоговые поступления являются финансовой основой осуществления полномочий участниками бюджетного процесса и выполнения функций и задач, возложенных на них. Уровень перераспределения ВВП через бюджетные доходы зависит от объема и степени приоритетности задач и функций публичных институтов, модели развития и социальной политики. Подходы к формированию бюджетных доходов за счет налоговых поступлений должны обеспечивать возможности совершенствования налогового администрирования, развития государства и территориальной общины, усиление финансовой стабильности и создание благоприятных условий для устойчивого роста.

Ключевые слова: налоговая политика, налоговая система, доходы бюджета, фискальная результативность, экономический рост.

TAX POLICY AS A COMPONENT OF THE BUDGET INCOME FORMATION SYSTEM

Koroviy V. V.

Relevance of research topic. Tax policy provides the largest share of revenue in the consolidated budget. In modern conditions, tax policy requires continuous improvement and adaptation to changes in the model of socio-economic development. It is necessary to develop approaches to the use of tax instruments taking into account globalization trends, structural features and the state of the domestic economy.

Formulation of the problem. Despite the structural transformation of the fiscal policy in recent years, the issue of seeking a balance of interests between taxpayers and government institutions remains relevant. Harmonious coordination of relevant interests in the field of taxation will maximize the amount of tax revenues to the budget.

Analysis of recent research and publications. The issue of tax policy was considered by foreign ones - A. J. Auerbach, R. M. Bird, E. M. Zolt, E. Zwick, S. Knack, J. Freedman, I. Zwick - and domestic scientists - L. Lysyak, A. Mazaraki, V. Makogon, A. Nikitishin, M. Pasichnyi, A. Sokolovska, I. Chugunov and others.

Selection of unexplored parts of the general problem. Further research requires the institutional framework for the tax policy formation. An important task of the state is to increase the trust of payers in fiscal policy.

The **aim** of the article is to develop provisions to improve the effectiveness of the tools and functionality of the tax policy of the country in the formation of the revenue of the state and local budgets in the current conditions of institutional transformation of the economy.

Research methodology. A systematic and comparative analysis, a logical approach and a method of scientific abstraction are used.

Results of work. The analysis of the fiscal significance of tax revenues in the formation of revenues of state and local budgets. The structure of tax revenues in the context of hierarchical levels of the budget system is investigated. The factors of influence on the dynamics of tax revenues are determined. Directions for improving tax administration are proposed. Provisions for enhancing fiscal efficiency of taxes are justified.

Results of work. The results of this work can be used in the development of fiscal plans and forecasts, as well as in the educational process of the economic faculties of higher educational institutions.

Conclusions. Tax policy as a component of the budget revenue generation system is influenced by economic transformations and adapts to macroeconomic conditions. Tax revenues are the financial basis for the exercise of authority by participants in the budget process and the implementation of the functions and tasks assigned to

them. The level of redistribution of the GDP through the budget revenues depends on the volume and priority of the tasks and functions of public institutions, the development model and social policy. Approaches to the formation of budget revenues through tax revenues should provide opportunities for improving the tax administration, the development of the state and territorial community, strengthening financial stability and creating favorable conditions for sustainable growth.

Key words: tax policy, tax system, budget revenues, fiscal performance, economic growth.

JEL Classification: G18, G28, O10.

Актуальність дослідження. Податкова політика забезпечує найбільшу частку надходжень до доходної частини зведеного бюджету. Одночасно, враховуючи постулати економічної теорії та результати емпіричного аналізу, податкова політика є достатньо дієвим інструментом впливу на динаміку сукупного попиту, що є фундаментальним чинником забезпечення стійкого економічного зростання. Дана політика покликана виконувати фискальну, регулюючу та стимулюючу функції, забезпечуючи економічну спроможність органів державної влади і місцевого самоврядування реалізовувати покладені завдання. Податкове регулювання потребує постійного удосконалення та адаптації до змін моделі соціального і економічного розвитку. Необхідним є подальший розвиток підходів щодо використання податкових інструментів з урахуванням глобалізаційних трендів, особливостей структури та стану вітчизняної економіки на певному етапі її функціонування.

Ефективність податкової політики, певним чином, залежить від спроможності уповноважених інституцій справляти податки та збори для забезпечення фискальної функції. Виважене і послідовне регулювання податкових ставок становить важливе значення для підвищення дієвості фискального регулювання економіки. На сучасному етапі розвитку вітчизняної фінансової системи податкова політика має сприяти розширенню бази оподаткування за умов зниження рівня тіньової економіки. В свою чергу зазначимо, що податкові пільги повинні бути економічно обґрунтованими, стимулювати залучення інвестицій та інноваційну діяльність та носити тимчасовий характер. Підвищення дієвості системи податкового планування та прогнозування, виходячи із сукупності детермінованих фінансовою наукою принципів, дозволить мінімізувати трансакційні витрати та забезпечити реальні обсяги бюджетних доходів.

Постановка проблеми. Податкова політика є важливою складовою системи державного регулювання системи соціально-економічних відносин, від загальної ефективності та дієвості якої залежить рівень економічного добробуту суспільства. Загалом, ступінь перерозподілу валового внутрішнього продукту через публічні фінанси та податкову систему, зокрема, перебуває у царині уваги багатьох вчених і практиків. Попри суттєві зміни у економічній доктрині держави та структурну трансформацію фискальної політики протягом останніх років питання пошуку балансу інтересів між платниками податками та державними інституціями залишається актуальним. Гармонійне узгодження відповідних інтересів у сфері податкового навантаження і адміністрування, формування податкових стимулів для технологічних секторів економіки та малого підприємництва дозволить максимізувати обсяг податкових надходжень.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Особливості реалізації податкової політики як інструменту ендегенного економічного розвитку досліджували численні зарубіжні вчені, зокрема А. Дж. Ауербах [1], Р. М. Бірд [2], Е. М. Золт [2], Дж. Мехон [3], С. Нек [4], Дж. Фрідман [5], І. Цвік [3] та ін. Питанням розвитку теоретико-методологічних положень до формування податкової політики в контексті оптимізації доходів бюджету присвячені праці вітчизняних дослідників. Важливим і є доробок Л. В. Лисяк [7], А. А. Мазаракі [8], В. Д. Макогон [13], А. О. Нікітішина [9], М. Д. Пасічного [11, 12], А. М. Соколовської [6], І. Я. Чугунова [8, 10, 11, 13] та ін.

Водночас економічні суб'єкти з доволі тривалим лагом формують ділові очікування відповідно інституційних змін податкової політики, в тому числі механізмів і процедур податкового адміністрування. Важливим завданням держави є підвищення довіри платників до фискальної політики. За сучасних умов стратегія адаптивної модифікації податкової системи з урахуванням стратегічних пріоритетів соціально-економічного розвитку країни та євроінтеграційних процесів набула пріоритетного значення. Необхідним є подальша уніфікація податкового законодавства, розбудова сервісної складової функціоналу податкових і митних органів, імплементація апробованих практик щодо елімінації випадків податкового ухилення. Реалізація зазначеного сприятиме посиленню фискальної значимості податків у доходах бюджетів усіх рівнів та забезпечить достатній фінансовий ресурс для ефективного виконання відповідних соціальних та інфраструктурних проектів.

Метою статті є розвиток положень щодо підвищення результативності інструментарію та функціоналу податкової політики країни при формуванні доходної частини державного та місцевих бюджетів в сучасних умовах інституційних перетворень економіки.

Методологія проведення дослідження. При вивченні вітчизняної практики оподаткування використано системний та компаративний аналіз з метою вивчення особливостей справляння податків при інституційному вдосконаленні фискального простору. Застосовано логічний підхід та метод наукового абстрагування для ідентифікації особливостей реалізації податкової політики.

Вкладення основного матеріалу. Податкова політика створює базові точки росту ефективності адміністрування податків, фінансової стабільності, закладає умови для економічного зростання. В ході формування податкових надходжень необхідним є забезпечення стабільної, виваженої і прогнозованої політики, яка буде сприяти збалансуванню інтересів економічних суб'єктів. Необхідним є узгодження фінансових інтересів держави та уникнення надмірного соціально-економічного розшарування суспільства. Реалізація вказаного вимагає дотримання ряду принципів формування податкової політики: фискальної

достатності; економічної ефективності; соціальної справедливості шляхом встановлення податків і зборів згідно реальної платоспроможності їх платників; стабільності; адаптивності; нейтральності.

Варто зазначити, що високий рівень оподаткування негативно позначається на розвитку виробництва, надмірне податкове навантаження стримує бізнес, позбавляє підприємства фінансових ресурсів, впливає на масштаби тінізації економіки. В. Танзі наголошує на існуванні позитивного зв'язку між показниками податкового навантаження і реального ВВП: економічний розвиток посилює попит на державні видатки, це зумовлює потребу в рості податкових надходжень, зважаючи на негативний вплив надмірного обсягу бюджетного дефіциту. Зв'язок між економічним розвитком і податковим навантаженням є одностороннім [14]. Оподаткування є складовою ендегенної моделі розвитку так як інструменти його здійснюють важливий вплив на рівень інвестиційної активності підприємств, ступінь розвитку наукових досліджень та освіти.

Вдосконалення механізму формування доходної частини бюджету в частині оптимізації структури податкових компонентів є важливою задачею державного регулювання. Необхідно виробити водночас універсальний та персоналізований підхід до використання інструментарію податків і зборів. Суспільство відчуває зміни у податковому навантаженні, тому політика щодо управління державними доходами має будуватися за принципами, відображеними в Бюджетному і Податковому кодексах України, а також на засадах консенсусності.

Податкові надходження зведеного бюджету за 2009–2018 рр. складають в середньому 24,77 відсотка ВВП. В розрізі п'ятирічних періодів 2009–2013 рр. – 23,93 відсотка ВВП, 2014–2018 рр. – 25,61 відсотка ВВП. В той же час для державного бюджету в мажах аналізованого періоду спостерігається широкий діапазон загального рівня оподаткування в межах 15,46–21,18 відсотка ВВП. Середнє значення наведеного показника за період 2009–2018 рр. становить 19,13 відсотка, в розрізі періодів 2009–2013 рр. – 17,87 відсотка, 2014–2018 рр. – 20,18 відсотка. Тобто в другій п'ятирічці періоду рівень оподаткування є вищим на 2,31 в. п. Показник частки неподаткових надходжень у валовому внутрішньому продукті коливався від найнижчого значення 3,78 відсотка у 2011 р. до найвищого – 6,06 відсотка у 2015 р. Середнє значення показника становить 4,89 відсотка, в т. ч. у періоді 2009–2013 рр. – 5,04 відсотка, 2014–2018 рр. – 4,77 відсотка. Аналіз табл. 1 свідчить, що найбільше фіскальне значення для держбюджету мають непрямі податки (зокрема ПДВ, акцизний податок). У даній групі найвищий обсяг надходжень формується за рахунок ПДВ.

Таблиця 1. Динаміка частки податкових надходжень до державного бюджету в ВВП за період 2009–2018 років, %

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Податок на доходи фізичних осіб	–	–	0,47	0,50	0,52	0,80	2,27	2,51	2,52	2,58
Податок на прибуток підприємств	3,57	3,70	4,21	3,94	3,71	2,52	1,75	2,28	2,24	2,72
Рентна плата	0,29	0,27	1,78	1,42	1,34	1,58	2,36	1,84	1,63	1,27
ПДВ	9,26	8,00	10,01	9,88	8,75	8,76	8,97	9,88	10,53	8,82
Акцизний податок	2,33	2,56	2,54	2,65	2,41	2,83	3,17	3,78	3,63	3,04

Джерело: складено за даними Державної казначейської служби України та Державної служби статистики України

Середнє значення питомої ваги ПДВ у ВВП за наведений період складає 9,29 відсотка, в т. ч. у 2009–2013 рр. – 9,18 відсотка, 2014–2018 рр. – 9,39 відсотка. Факторами фіскальної ефективності даного податку є рівень адміністрування, обсяг тіньової економіки, стан розвитку галузей економіки і технологічних виробництв із високою часткою доданою вартості, інвестиційна активність та зовнішньоекономічна діяльність [10, 11].

Ефективна ставка оподаткування розраховується шляхом відношення суми зібраного до бюджету ПДВ із обсягом валової доданої вартості. За період 2009–2018 рр. середній розмір ефективної ставки податку становить 16,21 відсотка при значенні основної ставки 20,0 відсотка, ставка 7 відсотків використовуються до доволі обмеженої групи товарів. В розрізі п'ятирічних періодів можемо спостерігати збільшення значень наведеного показника на 0,61 в. п. із 5,91 відсотка у 2009–2013 рр. до 16,52 відсотка у 2013–2018 рр. Найбільше значення ефективної ставки спостерігалось у 2011–2012 рр.

В середньому за 2009–2018 рр. частка податку на додану вартість у дохідній частині Зведеного бюджету України складала – 30,09 відсотка, за 2009–2013 рр. – 30,63 відсотка, 2014–2018 рр. – 29,56 відсотка. За рахунок ПДВ протягом періоду формувалося близько третини податкових надходжень бюджету України. Це свідчить про важливе місце ПДВ серед інших податків та усіх податкових надходжень. Порівняно великий розмір частки ПДВ у ВВП України (в середньому за 2009–2018 роки – 9,37 відсотка) впливає на систему перерозподілу національного доходу, а підвищення частки ПДВ у показниках зведеного бюджету у 2017 та 2018 роках – на ріст фіскальної ефективності.

Електронна система адміністрування ПДВ в Україні запроваджена останніми роками є прогресивним кроком, що проявляється у: формуванні єдиного реєстру податкових накладних; безповоротному скасуванні паперової форми податкових накладних, реєстру отриманих і виданих податкових накладних тощо; посиленні дисципліни контрагентів стосовно складання й надання належним чином оформлених податкових накладних; відкритті на безоплатній основі персоналізованого електронного рахунку для кожного платника ПДВ; виникненні можливості для платника у довільний момент часу подати низку безкоштовних запитів до фіскального регулятора;

унеможливленні видачі фіктивних податкових накладних; детермінації нових і логічно виправданих граничних строків реєстрації накладних й розрахунків коригування до них для продавців-платників ПДВ, залежно від дати складання; створенні уніфікованого і публічного Реєстру заяв на відшкодування ПДВ.

Акцизний податок має вагомий фінансовий потенціал – усереднений показник його питомої ваги в ВВП у періоді 2009–2018 рр. становить 2,89 відсотка, його значення у 2009–2013 рр. – 2,50 відсотка, 2014–2018 рр. – 3,29 відсотка. Аналіз структури надходжень акцизного податку у розрізі підакцизних товарів за 2009–2018 рр. свідчить, що найбільший результат забезпечуються завдяки надходженням від тютюнових виробів, питома вага цих товарів в загальній структурі складала 39,5 відсотка. Необхідною є реалізація дій держави у сфері послідовного зростання рівня оподаткування підакцизних товарів, адже різке збільшення ставок податку не сприяє підвищенню ефективності податкової системи та зміцненню довіри економічних агентів до проваджуваної політики [12]. Показник питомої ваги бюджетних доходів від оподаткування спирту та алкогольних виробів в періоді 2009–2018 рр. поступово знижується в структурі. Усереднений показник частки надходжень акцизного оподаткування транспортних засобів склав 3,2 відсотка. З 2015 р. розпочато оподаткування оптового постачання електроенергії.

Середнє значення показника частки ПДВ із ввезених товарів у ВВП складає для 2009–2018 рр. 7,11 відсотка, для двох п'ятирічних періодів – 6,61 відсотка та 7,61 відсотка відповідно. Значення питомої ваги акцизного податку із ввезених на митну територію країни товарів у 2009–2018 рр. мало тенденцію до зростання із 0,40 відсотка до 1,34 відсотка, середнє значення в періоді склало 0,92 відсотка, в тому числі у 2009–2013 рр. – 0,55 відсотка, 2014–2018 рр. – 1,30 відсотка. Середні значення питомої ваги мита у ВВП у трьох періодах становлять 0,88 відсотка, 0,87 відсотка та 0,90 відсотка.

Справляння прямих податків має низку особливостей, що слід врахувати при прогнозуванні та плануванні доходів бюджету. Обчислення бази оподаткування є складнішим для платника у порівнянні з непрямими податками, фінансовим органам досить нелегко контролювати правильність обчислень. Об'єкт оподаткування є нестабільним, сильно його розміри коливаються через макроциклічність. Присутній нерівномірний розподіл надходжень прямих податків щодо адміністративно-територіальних одиниць. Відповідно до Бюджетного кодексу з 2011 р. до доходів загального фонду Державного бюджету України віднесено 50 відсотка податку на доходи фізичних осіб, що сплачується на території м. Києва. З 01.08.2014 р. були внесені зміни, за якими до доходів державного бюджету зараховувався ПДФО у розмірі 25 відсотків на території України (крім м. Києва) та у розмірі 60 відсотків – на території м. Києва [13].

Податок на прибуток підприємств до 01 січня 2015 року в повному обсязі зараховувався до загального фонду державного бюджету, а після – в обсязі 90 відсотків (крім податку на прибуток підприємств державної власності). В межах періоду 2009–2018 рр. його частка у ВВП коливалась в межах 1,75–5,01 відсотка, середнє значення склало 3,54 відсотка.

Податкове адміністрування є складною структурою справляння податкових платежів із множинною кількістю ієрархічних процесів. З метою зниження ступеню впливу фінансово-економічних ризиків та ризиків податкових правопорушень важливим є удосконалення інструментарію податкового адміністрування. Держава має адаптувати податковий механізм до нових методів введення господарської діяльності, кількості і стратифікації платників податків, технологічного прогресу. Реалізація зазначеного впливає на результативність адміністрування податків, підвищити яку можна за рахунок комплексного застосування інструментів ризик-менеджменту. Інтеграція автоматизованих систем у діяльність фінансових органів України дозволить акумулювати, систематизувати та узагальнити дані проведених перевірок, що сприятиме удосконаленню критеріїв груп податкових ризиків та зниженню можливостей щодо ухилення від сплати податків [11]. Важливо розширити комунікації між платниками податків і фінансовими органами, упорядкувати інституційні засади їх взаємодії. Своєчасним і актуальним видається розвиток інституту податкового моніторингу податкового обліку, що дозволить зменшити витрати на адміністрування податків.

Підходи до формування податкових надходжень місцевих бюджетів мають забезпечувати можливості покращання результативності податкового адміністрування, посилення фінансової стійкості і створення сприятливих умов для економічного росту [13]. Протягом останнього часу частка доходної частини місцевих бюджетів як відносно ВВП країни, так і у структурі доходної частини зведеного бюджету зросла внаслідок оптимізації міжбюджетних трансфертів. Здійснено комплекс змін податкової політики в частині включення до доходів місцевого бюджету акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання підакцизних товарів, впровадження податку на майно, віднесення 10 відсотків надходжень податку на прибуток. Аналіз даних табл. 2. свідчить, що традиційно найвище фінансове значення має ПДФО: у 2009–2018 рр. його частка варіювалася від 53,8 відсотка у 2016 р. до 75,5 відсотка у 2010 р., відповідно середнє значення – складає 66,2 відсотка. Відчутне зниження вагового показника податку у 2015–2018 рр. відбулось через зменшення частки перерозподілу цього податку до місцевих бюджетів з 75 до 60 відсотків, окрім м. Києва, де даний показник було знижено до 40 відсотка.

Другим за вагою податком, що поступає в місцеві бюджети є плата за землю, яка з 2015 р. трансформована у земельний податок, що є складовою майнового податку і належить до місцевих. Частка податку в надходженнях місцевих бюджетів поступово зростала: у 2009 р. складала 14,1 відсотка, а у 2015 р. зросла до 15,9 відсотка. З 2017 р. намітилося скорочення питомої ваги даного компоненту місцевих бюджетів, так в 2018 р. цим індикатором було досягнуто мінімального значення за період – 11,7 відсотка. Необхідною

задачею є удосконалення методики прогнозування та адміністрування податків на майно. У місцевого самоврядування має бути сформована актуальна інформаційна база щодо земель, які є об'єктом оподаткування, їх нормативної грошової оцінки. Даний компонент доходної бази бюджетів має потенціал щодо посилення спроможності адміністративно-територіальних одиниць.

Таблиця 2. Структура податкових надходжень місцевих бюджетів України у 2009–2018 роках, %

Показник	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Податок на доходи фізичних осіб	75,2	75,5	74,0	71,1	70,8	71,6	55,9	53,8	55,0	59,4
Податок на прибуток	0,8	0,6	0,5	0,5	0,8	0,2	4,4	4,0	3,2	4,0
Внутрішні податки на товари і послуги	2,3	2,4	1,2	1,5	1,5	0,2	7,8	7,9	6,6	5,9
Рентна плата	0,3	0,3	3,1	3,1	2,5	2,9	2,2	1,7	1,2	2,1
Місцеві податки і збори	1,4	1,2	3,5	6,4	8,0	9,2	27,5	28,8	26,2	26,2
Інші податки і збори	2,9	3,1	3,1	2,8	2,4	2,1	2,2	3,8	7,8	2,3

Джерело: розраховано автором на основі звітних даних Міністерства фінансів України і Державної казначейської служби України.

Питома вага внутрішніх податків на товари і послуги коливалась в межах від 1,2 відсотка у 2011 р. до 7,9 відсотка у 2016 р. Посилення фінансової значимості даної компоненти пов'язано із запровадженням нового акцизного податку. Акцизний податок із роздрібного продажу для пива, алкогольних напоїв, тютюнових виробів встановлено ставку податку на рівні 5 відсотків від вартості даних товарів з урахуванням ПДВ. Вказаний захід спричинив серйозний суспільний резонанс. У більшості країн з розвинутою економікою немає «роздрібних» і «місцевих» акцизів, а акцизний податок сплачується при виробництві або ввезенні підакцизного товару на мину територію.

Місцеві органи самоврядування установлюють єдиний податок та податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю), а також в межах повноважень, визначених Податковим кодексом, вирішують питання детермінації податку на майно (в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) та збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору. За своїм соціально-економічним значенням місцеві податки і збори на початку аналізованого періоду не мали належного фінансового значення. Так, середнє значення показника питомої ваги місцевих податків у загальній структурі податкових надходжень за період 2009–2018 рр. складає 13,8 відсотка. На протязі аналізованого періоду зафіксовано зростання значень даного показника із 1,4 відсотка у 2009 р. до 26,2 відсотка у 2017 р., що суттєво розширило фінансову автономію органів місцевого самоврядування.

Питома вага єдиного податку в структурі доходної частини місцевих бюджетів коливалось від 2,7 відсотка у 2011 р. до 12,7 відсотка у 2017 р., відповідно середнє значення становило 7,7 відсотка. Посилення фінансової значимості відбулось завдяки переходу від встановлення граничної специфічної ставки даного податку у розмірі до 200 грн до відносної ставки податку з урахуванням розміру мінімальної зарплати, прожиткового мінімуму, а також ряду критеріїв, які дають право перебувати суб'єкту підприємницької діяльності на спрощеній системі оподаткування.

У 2011 р. відбулись зміни у податковому та бюджетному законодавстві, що вплинуло на структуру та склад податкових надходжень місцевих бюджетів. Податковим кодексом податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів був замінений збором за першу реєстрацію транспортного засобу. Стрімко зменшилась частка транспортного податку: з 2,8 відсотка у 2010 році до 0,9 відсотка у 2011 році. Плата за торговий патент була виключена з переліку загальнодержавних податків і включена до збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності, тому у 2011 році дані щодо надходжень податку відсутні.

Держава має адаптувати податковий механізм до нових методів та глибини інтеграційних процесів щодо введення господарської діяльності, кількості та стратифікації платників податків, технологічного прогресу [17]. Реалізація зазначеного впливає на результативність адміністрування податків, підвищити яку можна за рахунок комплексного застосування інструментів ризик-менеджменту. Пошук оптимального перерозподілу повноважень і фінансових ресурсів між центральними та місцевими органами влади є актуальним з точки зору підвищення ефективності та стійкості бюджетної системи. За умов економічних та соціальних перетворень актуалізуються питання пошуку методів і інституційних механізмів підвищення ефективності податкового регулювання. Від ступеня оптимальності співвідношень складових якого залежить рівень та темпи соціально-економічного розвитку країни, у тому числі галузей економіки, територіальних громад, соціальних відносин, стійкість та збалансованість державних фінансів.

З метою підвищення фінансової ролі податків і зборів, закріпленими за місцевими бюджетами, необхідно: а) проаналізувати причини зменшення надходжень до місцевих бюджетів у порівнянні з минулими періодами у розрізі податків і загальнообов'язкових борів; б) визначити шляхи мінімізації негативних тенденцій надходження податкових платежів; в) систематично забезпечувати координацію роботи органів місцевого самоврядування, територіальних органів інспекції з питань праці, державних фінансових органів, Державного земельного агентства та усіх правоохоронних органів; г) органам місцевого самоврядування спільно із контролюючими інституціями розробляти спільні плани заходів, спрямованих на повну мобілізацію до місцевих бюджетів податків і зборів; д) провадити роз'яснювальну роботу з платниками, які мають значні

суми боргу за податковими зобов'язаннями до місцевих бюджетів, та платниками, які допустили його збільшення, щодо повного погашення заборгованості; е) розробляти графіки погашення боргу; є) проводити заходи контролю за діяльністю юридичних та фізичних осіб-суб'єктів підприємницької діяльності, які порушують податкове законодавство при виплаті заробітної плати та не перераховують ПДФО.

Використання економічної функції оподаткування дозволяє регулювати економічний розвиток країни, забезпечити приріст ВВП та зменшувати показник загального обсягу зовнішніх запозичень, як частки від ВВП. Поєднання регулюючого потенціалу економічної функції оподаткування з фіскальною дозволяє: 1) збільшити фінансові ресурси приватного сектору, які можуть бути використанні на виплату боргів; 2) збільшити податкові надходження до бюджету, нарощуючи таким чином державні фінансові ресурси, які можуть бути спрямованні на виплату державного боргу [10]. Крім зазначеного, на фіскальні органи покладено функцію забезпечення стягнення сум простроченої заборгованості суб'єктів господарювання перед державою за кредитами, залученими державою або під державні (місцеві) гарантії, а також за кредитами із бюджету [13]. Ріст ролі фіскальної функції оподаткування дозволить забезпечити зростання показника середніх податкових надходжень і знизити негативне значення боргового показника.

Останнім часом актуалізувалася потреба в додатковому стимулюванні суспільного розвитку. Очевидною є необхідність пошуку нових інструментів впливу на економічне зростання, розробки пакету заходів із попередження та запобігання рецесії. За умов волатильної кон'юнктури ринку і вільного курсоутворення кредитні інституції прагнуть використовувати наявні ресурси, враховуючи прийнятний рівень ризику, та надають переваги роботі на фінансових ринках, порівняно із реальним сектором економіки. Вдосконалення функціоналу податкового регулювання створює основу ефективної реалізації фіскальної політики. Інституційна архітектура податкового регулювання має адаптуватися згідно основних напрямів економічної політики, зокрема: бюджетного, монетарного, інвестиційного, галузевого, контрциклічного, конкурентного, зовнішньоекономічного.

Висновки. Податкова політика як складова системи формування доходів бюджету перебуває під впливом економічних трансформацій і адаптується до макроекономічних умов. Податкові надходження є фінансовою основою здійснення повноважень учасниками бюджетного процесу і виконання функцій та завдань, покладених на них. Рівень перерозподілу ВВП через бюджетні доходи залежить від обсягу й ступеню пріоритетності завдань і функцій публічних інститутів, обраної моделі розвитку та соціальної політики. Важливим є зростання ефективності управління структурою податкових надходжень бюджету. Податкові надходження зведеного бюджету за 2009–2018 рр. складають в середньому 24,77 відсотка ВВП. В розрізі п'ятирічних періодів 2009–2013 рр. – 23,93 відсотка ВВП, 2014–2018 рр. – 25,61 відсотка ВВП. Пріоритетним завданням фіскальних органів є перехід до системних дій щодо ідентифікації та протидії податковим правопорушенням, застосування інструментів контролю з метою підвищення якості податкового регулювання. Підходи до формування бюджетних доходів за рахунок податкових надходжень мають забезпечувати відповідні можливості для вдосконалення податкового адміністрування, розвитку держави та територіальної громади, посилення фінансової стабільності та створення сприятливих умов для стійкого зростання. Вдосконалення системи формування податкових надходжень за умов економічних трансформацій передбачає дослідження їх динаміки, складових, структури. Оцінка стану виконання бюджету дає можливість визначити основні бюджетоутворюючі джерела, недоліки у їх формуванні та використанні. На формування податкових надходжень діє низка складових фіскальної політики, зокрема рівень податкових ставок, база, пільги, адміністрування та певні макроекономічні фактори: економічний стан, структура економіки; фонд оплати праці та фінансові результати діяльності підприємств.

Список використаних джерел

1. Auerbach, A. J., Grinberg, I., Barthold, T. A., Bull, N., & Ekins, W. G. (2017). *Macroeconomic modeling of tax policy: A comparison of current methodologies*. *National Tax Journal*, 70, 819–836.
2. Bird, R. M., & Zolt, E. M. (2008). *Tax policy in emerging countries*. *Environment and Planning C: Government and Policy*, 26 (1), 73–86.
3. Zwick, E., & Mahon, J. (2017). *Tax policy and heterogeneous investment behavior*. *American Economic Review*, 107 (1), 217–48.
4. Knack, S. (2009). *Sovereign rents and quality of tax policy and administration*. *Journal of Comparative Economics*, 37 (3), 359–371.
5. Freedman, J. (2015). *Managing tax complexity: the institutional framework for tax policy-making and oversight*. WP 15/08, 1–31.
6. Соколовська А. М. Шляхи реформування податкової системи. *Фінанси України*. 2014. 12. С. 103–121.
7. Лисяк Л. В., Сук М. Т. Податкова політика розвинених країн та можливості її адаптації в Україні. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. № 15. С. 210–214.
8. Державне фінансове регулювання економічних перетворень / І. Я. Чугунов, А. В. Павелко, Т. В. Канєва та ін. ; за заг. ред. А. А. Мазаракі. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. 376 с.
9. Нікітішин А. О. Податкові надходження до місцевих бюджетів в умовах бюджетної децентралізації. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки»*. 2018. № 2(29). С. 110–113.
10. Chugunov I. Y., Pasichnyi M. D. *Fiscal policy for economic development*. *Науковий вісник Полісся*. 2018. № 1 (13). Ч. 1. С. 54–61.

11. Chugunov, I., & Pasichnyi, M. (2018). Fiscal stimuli and consolidation in emerging market economies. *Investment Management and Financial Innovations*, 15 (4), 113–122. doi: 10.21511/imfi.15(4).2018.09.
12. Пасічний М. Д. Податкова політика України в сучасних умовах. *Вісник Одеського національного університету*. 2016. Вип. 7 (2). С. 123–128.
13. Бюджетно-податкова політика у системі регулювання економіки : монографія / за заг. ред. І. Я. Чугунова. Київ : Глобус-Пресс, 2018. 350 с.
14. Tanzi, V. (2008). The role of the state and public finance in the next generation. En: *Las finanzas públicas y el pacto fiscal en América Latina: documentos y ponencias presentados en el XX Seminario Internacional de Política Fiscal*. LC/L. 2977-P. 13–36.
15. Веб-портал Державної казначейської служби України: Інформація про виконання Державного бюджету України. URL: <http://www.treasury.gov.ua>
16. Державна служба статистики України: Економічна статистика / Макроекономічна статистика / Тенденції ділової активності. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
17. Nepyaliuk A. Demographic sustainability and economic growth : theory and methodology. *Herald of Kyiv National University of Trade and Economics*. 2018. No. 6 (122). Pp. 51 – 66. [http://doi.org/10.31617/visnik.knute.2018\(122\)05](http://doi.org/10.31617/visnik.knute.2018(122)05)

References

1. Auerbach, A. J., Grinberg, I., Barthold, T. A., Bull, N., & Ekins, W. G. (2017). Macroeconomic modeling of tax policy: A comparison of current methodologies. *National Tax Journal*, 70, 819–836.
2. Bird, R. M., & Zolt, E. M. (2008). Tax policy in emerging countries. *Environment and Planning C: Government and Policy*, 26 (1), 73–86.
3. Zwick, E., & Mahon, J. (2017). Tax policy and heterogeneous investment behavior. *American Economic Review*, 107 (1), 217–48.
4. Knack, S. (2009). Sovereign rents and quality of tax policy and administration. *Journal of Comparative Economics*, 37 (3), 359–371.
5. Freedman, J. (2015). Managing tax complexity: the institutional framework for tax policy-making and oversight, WP 15/08, 1–31.
6. Sokolovska A. M. (2014). Shliakhy reformuvannya podatkovoi systemy [Ways of reforming the tax system], *Finansy Ukrainy [Finance of Ukraine]*, 12, 103–121.
7. Lysiak, L. V., Suk, M. T. (2018). Podatkova polityka rozvynenykh krain ta mozhlyvosti yii adaptatsii v Ukraini [Tax policy of developed countries and opportunities for its adaptation in Ukraine], *Skhidna Yevropa: ekonomika, biznes ta upravlinnia [Eastern Europe: Economics, Business and Management]*, 15, 210–214.
8. Mazaraki, A. A., Chuhunov, I. Ya., Pavelko, A. V. and Kanieva, T. V. (2015), *Derzhavne finansove rehuliuвання ekonomichnykh peretvoren [State financial regulation of economic transformations]*, *Kyivskiy natsionalnyy torhovelno-ekonomichnyy universytet, Kyiv, Ukraine*.
9. Nikitishyn, A. O. (2018). Podatkovi nadkhodzhennia do mistsevykh biudzhativ v umovakh biudzhetnoi detsentralizatsii [Tax revenues to local budgets in the context of fiscal decentralization], *Naukovyi visnyk Khersonskoho derzhavnoho universytetu. Seriya Ekonomichni nauky [Scientific Bulletin of Kherson State University. Series Economic Sciences]*, 2 (29), 110–113.
10. Chugunov, I. Y., & Pasichnyi, M. D. (2018). Fiscal policy for economic development, *Naukovyj visnyk Polissia [Scientific bulletin Polesie]*, 1 (13), 54–61.
11. Chugunov, I., & Pasichnyi, M. (2018). Fiscal stimuli and consolidation in emerging market economies, *Investment Management and Financial Innovations*, 15 (4), 113–122. doi: 10.21511/imfi.15(4).2018.09.
12. Pasichnyi, M. D. (2016). Podatkova polityka Ukrainy v suchasnykh umovakh [Tax policy of Ukraine under modern conditions], *Visnyk Odeskoho natsionalnoho universytetu [Scientific Bulletin of the Odessa National University]*, 7 (2), 123–128.
13. Chuhunov, I.Ya. Kanieva, T.V. and Pasichnyi, M.D. (2018), *Biudzhethno-podatкова polityka u systemi rehuliuвання ekonomiky [Fiscal policy in the system of regulation of the economy]*, *Hlobus-Press, Kyiv, Ukraine*.
14. Tanzi, V. (2008). The role of the state and public finance in the next generation. En: *Las finanzas públicas y el pacto fiscal en América Latina: documentos y ponencias presentados en el XX Seminario Internacional de Política Fiscal*. LC/L. 2977-P. 13–36.
15. Web portal of the State Treasury of Ukraine: Information on the State Budget's execution. URL: <http://www.treasury.gov.ua>.
16. State Statistics Service of Ukraine: Economic statistics / Macroeconomic statistics / Trends in business activity. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
17. Nepyaliuk, A. (2018) Demographic sustainability and economic growth: theory and methodology, *Herald of Kyiv National University of Trade and Economics*, 6 (122), 51–66. [http://doi.org/10.31617/visnik.knute.2018\(122\)05](http://doi.org/10.31617/visnik.knute.2018(122)05).

ДАНІ ПРО АВТОРА

Коровій Валерій Вікторович, к. е. н., доцент, докторант кафедри фінансів
Київський національний торговельно-економічний університет, м. Київ
orcid.org/0000-0002-0625-6547

ДАННЫЕ ОБ АВТОРЕ

Коровий Валерий Викторович, кандидат экономических наук, доцент, докторант кафедры финансов Киевский национальный торгово-экономический университет, г. Киев

DATA ABOUT THE AUTHOR

Koroviy Valeriy, Ph.D. in Economical Science, Associate Professor, Doctoral student at the Department of Finance Kyiv National University of Trade and Economics, Kyiv

Подано до редакції 23.10.2019

Прийнято до друку 16.11.2019

УДК 336.142.3

<https://doi.org/10.31470/2306-546X-2019-43-160-166>

СИСТЕМА УПРАВЛІННЯ ДЕРЖАВНИМ БОРГОМ В УМОВАХ ІНСТИТУЦІЙНИХ ПЕРЕТВОРЕНЬ*

Макогон В. Д.

Актуальність теми дослідження. В умовах інституційних перетворень актуалізуються питання обмеженості державних фінансових ресурсів для виконання органами державної влади та місцевого самоврядування покладених на них завдань і функцій, що зумовлює розвиток системи управління державним боргом, який є вагомим інструментом макроекономічної політики. Разом з цим, зростання рівня державного боргу як в країнах з розвинутою так і трансформаційною економікою обумовлюється рядом чинників, найважливішими з яких є: формування бюджетного дефіциту, що має перманентний характер; потребою в державних витратах спрямованих на забезпечення макроекономічної стабільності та прискорення темпів економічного зростання, розвитку соціальної сфери.

Постановка проблеми. В умовах інституційних перетворень вагомим завданням є розробка боргової стратегії, що забезпечить концентрацію обмежених інвестиційних ресурсів в тих галузях економіки, які сприятимуть прискоренню темпів економічного зростання, що потребує подальших наукових досліджень теоретичних та прикладних аспектів формування і реалізації бюджетної та боргової політики, їх взаємоузгодженості, удосконалення механізму управління державним боргом. При цьому вибір інструментів управління державним боргом може як негативно так і позитивно вплинути на макроекономічну стабільність в країні.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематика управління державним боргом доволі поширена в наукових дослідженнях. Це роботи відомих вітчизняних та зарубіжних науковців: Дж. Б'юкенена, У. Мітчелла, Дж. М. Кейнса, Т. Боголіб, І. Запатріної, Л. Лисяк, І. Чугунова та інших.

Виділення недосліджених частин загальної проблеми. Зазначені вище питання актуалізуються у зв'язку з посиленням глобалізаційних процесів, несприятливим зовнішнім та внутрішнім економічним середовищем, що вимагає розв'язання низки конкретних завдань, пов'язаних з формуванням державного боргу на економічно безпечному рівні.

Постановка завдання, мети дослідження. Завданнями дослідження є: розкрити роль системи управління державним боргом у регулюванні соціально-економічних процесів, обґрунтувати взаємозв'язок боргової та бюджетної політики; здійснити аналіз та оцінку державного боргу України; визначити основні чинники, які впливають на рівень державного боргу; розкрити положення щодо підвищення ефективності механізму управління державним боргом. Метою дослідження є обґрунтування пріоритетних завдань боргової політики в умовах інституційних перетворень.

Метод або методологія проведення дослідження. У статті застосовано сукупність методів наукового дослідження: системного підходу, статистичного аналізу, структурування, аналізу, синтезу та ін.

Викладення основного матеріалу (результати роботи). Визначено роль державного боргу у державному регулюванні соціально-економічного розвитку країни. Здійснено аналіз та оцінку державного боргу. Обґрунтовано пріоритетні завдання боргової політики в умовах інституційних перетворень.

Галузь застосування результатів. Результати цього дослідження можуть бути застосовані в процесі формування та реалізації боргової політики України, реформування системи державних фінансів.

Висновки відповідно до статті. Забезпечення макроекономічної стабільності в країні передбачає розробку дієвої стратегії управління державним боргом, обґрунтування стратегічних пріоритетів боргової політики, яка базуватиметься на реалістичних прогностичних показниках економічного розвитку країни. Удосконалення механізму управління державним боргом повинно базуватись на чіткому поєднанні законодавчо визначеного інструментарію бюджетної та боргової політик. Використання показників структурного циклічно скоригованого балансу дозволяє підвищити обґрунтованість бюджетної та боргової політики. Високий рівень державного боргу та значний дефіцит бюджету

* Роботу виконано в межах фундаментальної науково-дослідної роботи «Архітектура фінансової системи як інструмент суспільного розвитку» (номер державної реєстрації 0117U000506).