

РОЗДІЛ 7 ГРОШІ, ФІНАНСИ І КРЕДИТ

УДК 336.143:336.22

Пасічний М. Д.

Київський національний торговельно-економічний університет

ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА УКРАЇНИ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

Розкрито особливості формування та реалізації податкової політики України в сучасних макроекономічних умовах. Здійснено аналіз структури податкових надходжень у розрізі податків на доходи і прибуток та податків на споживання. Досліджено динаміку показника перерозподілу валового внутрішнього продукту через податкову систему та основні причини його зміни. Запропоновано напрями вдосконалення податкової політики країни.

Ключові слова: податкова політика, податкова система, податкове навантаження, податки на споживання, податки на доходи і прибуток.

Постановка проблеми. У сучасних умовах розвитку економіки податкова політика має адаптивно реагувати на зростання видаткової частини бюджету за необхідності утримання індикативних значень дефіциту бюджету, причому збільшення податкових надходжень має відбуватись із мінімізацією деструктивного впливу на ділову активність економічних агентів. Окрім того, з урахуванням підписання та ратифікації Угоди про асоціацію з Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами Україна взяла на себе зобов'язання щодо послідовної зміни структури оподаткування, яка функціонує в країнах – членах ЄС, активізації боротьби з ухиленням від сплати оподаткування. Однією з першочергових реформ у країні визначено податкову реформу, яка має створити необхідні умови для сталого розвитку національної економіки та забезпечити достатнє наповнення доходної частини бюджету.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням розвитку інструментів податкової політики та вдосконалення механізму оподаткування присвячено праці низки вітчизняних та зарубіжних науковців, зокрема В. Андрущенко, А. Вдовиченко [1], О. Данилова, А. Крисоватого, Н. Крючкової [3], А. Лаффера, І. Лук'яненко [4], І. Лютого, Р. Масгрейва, У. Петі, А. Соколовської [6], Дж. Стігліца, В. Танзі [9], Л. Тарангул, В. Федосова, І. Чугунова [2]. Вагому увагу вчених приділено питанням удосконалення механізму податкового регулювання економічного розвитку, що є актуальним на сучасному етапі за умови, коли постає необхідність збалансованості бюджету та створення стимулів для інтенсивного економічного зростання. Даними питаннями активно займаються К. Ромер [8], Д. Ромер [8], Дж. Коган [7], Дж. Тейлор [7], Л. Саммерс.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. У сучасних умовах розвитку національної економіки питання щодо оцінки впливу податкової політики на економічну та соціальну ситуацію в країні є відкритим, що зумовлює необхідність подальшого дослідження даної проблематики.

Мета статті полягає в аналізі тенденцій розвитку механізму оподаткування вітчизняної економіки та визначенні специфічних особливостей податкової політики України в сучасних макроекономічних умовах.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Узгодження цілей та завдань податкової політики в розрізі часової протяжності, інтересів суспільних верств з урахуванням динамічних інституційних перетворень економіки зумовлюють постійні зміни податкової системи, що проявляються у частій зміні кількості податків, їх ставок, бази, податкових пільг, перегляду переліку і пропорцій розподілу загальнодержавних податків і зборів між державним та місцевими бюджетами.

Вчений Віто Танзі у своєму дослідженні констатує: у країнах, що розвиваються, державні інститути, які є відповідальними за формування податкової політики, особливу увагу приділяють питанням визначення: а) рівня перерозподілу валового внутрішнього продукту через податкову систему, б) структури податкових надходжень у розрізі податків на доходи і прибуток та податків на споживання [9, с. 214]. Дані компоненти значно впливають на динаміку економічного зростання у середньо- та довгостроковій перспективах. Проте все ж базовим завданням державної фінансової політики є взаємоузгодження та координація податкової політики із бюджетною політикою у сфері видатків.

Аналіз значень показника частки податкових надходжень у валовому внутрішньому продукті свідчить про поступове зростання рівня перерозподілу ВВП через податкову систему: середнє значення даного показника в 2000–2004 рр. становило 19,25%, у 2005–2009 рр. – 22,9%, у 2010–2015 рр. – 24,4%. Даний висхідний тренд пов'язаний із декількома причинами. По-перше, з 2003 р. почалось суттєве зростання видаткової частини бюджету, і якщо в 2003–2004 рр. фінансування видатків удавалось здійснити без збільшення податкового навантаження на економіку за рахунок доволі високих темпів економічного зростання, то в 2005 р., коли зафіксовано найвищі темпи зростання видаткової частини бюджету за останні 15 років, було зазначало суттєве уповільнення темпу приросту реального валового внутрішнього продукту порівняно з минулим роком.

По-друге, з 2011 р. було введено у дію Податковий кодекс України, який частково покращив адміністрування податків, було змінено чисельність та структуру податків (відмінено низку податків, що не мали реального фіскального значення, об'єднано певні податки, перенесено рентні платежі з неподаткових у податкові надхо-

дження), що відобразилось на підвищенні значень як частки податкових надходжень у ВВП, так і в доходах Зведеного бюджету.

По-третє, незважаючи на глибокий економічний спад у 2014–2015 рр. та, як наслідок, зниження прямих податків, передусім податку на прибуток, частка перерозподілу ВВП через податкову систему не знизилась, що пов'язано з реалізацією низки компенсаторних заходів податкової політики. Зокрема, було розширено базу оподаткування щодо податку на доходи фізичних осіб у частині оподаткування пенсій, розмір яких перевищує трикратний розмір мінімальної заробітної плати, запроваджено податок на процентні доходи за депозитами, введено військовий збір; збільшено ставки рентних платежів; збільшено ставки акцизного податку; терміном на один рік – 2015-й – було запроваджено додатковий імпортовий збір із метою стабілізації платіжного балансу держави тощо.

Розглядаючи динаміку значень показника питомої ваги податкових надходжень у доходах Зведеного бюджету, слід зауважити, що вона має також висхідну тенденцію: у 2000–2004 рр. середнє значення приведенного показника становить 70,58%, у 2005–2009 рр. – 74,42%, у 2010–2015 рр. – 79,60%. Загалом, за період 2000–2015 рр. середнє значення частки податкових надходжень у доходах Зведеного бюджету становить 75,16%.

Необхідно констатувати, що структура вітчизняної податкової системи відповідає архітектоніці податкових систем країн із розвинутою економікою, а також країн із трансформаційною економікою у складі Європейського Союзу, що свідчить про тенденцію уніфікації оподаткування. У Податковому кодексі України визначено, що податкова система включає сім загальнодержавних податків та зборів, два місцеві податки та два місцеві збори. Разом із тим підрозділом 10 Перехідних положень ПКУ зазначено, що тимчасово, до набрання чинності рішенням Верховної Ради України про завершення реформи Збройних Сил України, встановлюється військовий збір.

Зростання податкового навантаження на економіку впродовж останніх п'ятнадцяти років більш ніж на 5 в. п., хоч і було вимушеним заходом держави задля збалансування бюджету, не має сприятливого впливу на економічні процеси в частині інтенсифікації ділової активності. Разом із тим слід зазначити, що значна кількість праць присвячена дослідженню взаємозв'язку між динамікою економічного зростання та рівнем податкового навантаження. Такі науковці, як Масгрейв

та Танзі, у своїх працях роблять висновок про позитивну кореляцію між даними показниками. Їхні аргументи полягають у тому, що економічний розвиток посилює попит на здійснення державних видатків, а це обумовлює потребу у зростанні податкових надходжень. Причому вони наголошують на тому, що є зв'язок між економічним зростанням та податковим навантаженням, а не навпаки [9]. Це є важливим аспектом, адже, як правило, у працях багатьох економістів зустрічається діаметрально інші висновки про те, що підвищення рівня податкового навантаження посилює бар'єри для поштовху економічного росту [2–4]. Доцільним, з огляду на значущість впливу податків на економіку, є здійснення аналізу структури податкових надходжень у розрізі класифікації за якісною характеристикою об'єкта оподаткування, яка застосовується в міжнародних дослідженнях, а саме поділу податків на доходи та прибуток і податків на споживання.

Класична модель оподаткування передбачає, що в більш розвинутих економіках у загальній структурі доходної частини бюджету мають переважати надходження від податків на доходи і прибуток порівняно з надходженнями від податків на споживання [4, с. 74]. Однак емпіричний досвід свідчить, що «оптимальна» модель структури оподаткування адаптується до диферентних умов економічного розвитку та не є універсальною як для країн із розвинутою економікою, так і для країн, що розвиваються. Приміром, податки на споживання переважають у структурі бюджетних надходжень у таких розвинутих країнах Європейського Союзу, як Австрія, Греція, Франція, Португалія, Чехія, а також у країнах, що розвиваються, – Польщі, Литві, Естонії, Латвії, Болгарії, Словаччині, Угорщині. Фінансові інститути, що формують та реалізують державну податкову політику, за можливої запланованої зміни структури співвідношення податків на доходи і прибуток та доходів на споживання мають визначити конкретні цілі зміни даної конфігурації; здійснити прогнозну оцінку впливу даної зміни в розрізі ефективності та справедливості новацій; передбачити можливі компенсаторні заходи щодо інших груп податків або неподаткових надходжень на визначений період часу в разі зниження надходжень до бюджету від даних категорій податків.

Аналізуючи дані табл. 1 можна дійти висновку, що за період 2000–2015 рр. середнє значення питомої ваги податків на доходи і прибуток у доходах Зведеного бюджету становив 29,6% та відносно валового внутрішнього продукту – 8,7%.

Таблиця 1
Структура податкових надходжень до Зведеного бюджету за період 2000–2015 рр., %

Податки	2000-2004		2005-2009		2010-2015		2000-2015	
	дох. бюджету	ВВП	дох. бюджету	ВВП	дох. бюджету	ВВП	дох. бюджету	ВВП
Податки на доходи, на прибуток, в тому числі:	32,2	8,9	30,0	9,2	27,1	8,1	29,6	8,7
податок на доходи фізичних осіб	15,8	4,4	14,7	4,5	16,0	4,8	15,5	4,6
податок на прибуток підприємств	16,4	4,5	15,3	4,7	11,1	3,3	14,1	4,1
Податки на споживання, у тому числі:	30,4	8,2	36,2	11,7	42,2	12,6	37,2	11,0
ПДВ	19,3	5,2	26,7	8,8	29,9	8,8	26,2	7,7
акцизний податок	7,0	1,9	5,6	1,7	9,0	2,8	7,3	2,1
мито	4,1	1,1	3,9	1,2	3,3	1,0	3,7	1,1
Всього	70,6	19,3	74,4	22,9	79,6	24,4	75,2	22,3

Джерело: розраховано автором на базі даних Державної казначейської служби України та Державної служби статистики України

Своєю чергою, аналогічні показники для податків на споживання були вищими та становили 37,2 та 11,0% відповідно. Крім того, протягом даного періоду зафіксовано тенденцію до поступового зниження фіскального значення першої групи податків та відповідного зростання фіскального значення податків на споживання, про що свідчать усереднені дані в обраних періодах 2000–2004, 2005–2009, 2010–2015 рр.

Порівнюючи значення приведених показників для періодів 2000–2004 та 2010–2015 рр., слід зазначити, що зниження питомої ваги податків на доходи і прибуток у доходах бюджету становило 5,1 в. п., по відношенню до валового внутрішнього продукту ваговий показник знизився на 0,8 в. п. Причому в розрізі даної групи видатків, частка податку на доходи фізичних осіб у доходах бюджету зростає на 0,2 в. п., по відношенню до ВВП – на 0,4 в. п. Водночас значення питомої ваги податку на прибуток у доходній частині Зведеного бюджету знизилось на 5,2 в. п., у валовому внутрішньому продукті – на 1,2 в. п.

Відповідно, частка податків на споживання у доходній частині Зведеного бюджету зростає на 11,8 в. п., у валовому внутрішньому продукті – на 4,4 в. п. Збільшення значень приведенного показника відбулось насамперед за рахунок зростання фіскальної ролі податку на додану вартість.

Так, середнє значення показника питомої ваги ПДВ у доходах Зведеного бюджету в 2010–2015 рр. зросло на 10,6 в. п. порівняно з періодом 2000–2004 рр., у валовому внутрішньому продукті – на 3,6 в. п. Окрім того, відбулось збільшення надходжень до бюджету від акцизного податку, про що свідчить зростання значень показника частки податку в доходах бюджету на 2,0 в. п. та у валовому внутрішньому продукті – на 0,9 в. п. Водночас за даний період часу відбулось зменшення значень приведених вагових показників для ввізного та вивізного мита: частка у доходах бюджету скоротилась на 0,8 в. п., у валовому внутрішньому продукті – більш як на 0,1 в. п.

Податок на доходи фізичних осіб є одним з основних податків, який функціонує у більшості країн із розвинутою та трансформаційною економікою і разом із соціальними відрахуваннями входить до складу labour tax. Необхідно зазначити, що від ефективності механізму адміністрування даного податку значною мірою залежить рівень тінізації фонду оплати праці, який займає достатньо високу частку в обсягах тіньової економіки, яка, за даними 2015 р., сягнула 40,0%. Загалом, виходячи із аналізу зарубіжного досвіду, співвідношення обсягів надходжень даного податку до валового внутрішнього продукту в країнах із розвинутою економікою становить близько 10%, причому в країнах, де функціонує прогресивна шкала оподаткування, частка податку на доходи фізичних осіб у ВВП є вищою, ніж у країнах, де функціонує пропорційна шкала оподаткування. Так, у період 2010–2014 рр. середнє значення приведенного показника в Данії становило 25,6%, у Бельгії – 12,4%, в Італії – 11,7%, в Австрії – 9,8%, у Великобританії – 9,4%, у Франції – 9,3%, у Німеччині – 8,9%, у Португалії – 6,8%, у Польщі – 4,8%. Водночас для країн, де функціонує пропорційна ставка оподаткування, середнє значення показника становить: в Естонії – 6,5%, Угорщині – 6,4%, Чехії – 3,8%, Словаччині – 2,7%. З огляду на зазначене, можна дійти висновку, що найвища фіскальна ефективність даного податку в країнах із високим рів-

нем валового внутрішнього продукту на душу населення. У Данії даний показник, за даними МВФ, становить 51 420 дол. США, Великобританії – 44 100, Австрії – 43 500, Німеччині – 41 260, Бельгії – 40 500, Франції – 37 700, Італії – 29 800, Португалії – 18 900, Польщі – 12 600 дол. США. Своєю чергою, в Україні до 2004 р. діяла прогресивна шкала оподаткування, з 2004 по 2010 р. – пропорційна ставка, із прийняттям Податкового кодексу до кінця 2015 р. – прогресивна шкала з двома рівнями градації, а з 2016 р. діятиме пропорційна ставка оподаткування. Відсутність єдиної державної стратегії щодо адміністрування податку на доходи фізичних осіб, що проявилась у частій зміні ставок оподаткування, обумовлена ситуативними економічними тенденціями. На нашу думку, прогресивну шкалу оподаткування можна запроваджувати виходячи з досвіду певних країн ЄС за досягнення показника ВВП на душу населення не менш як 8 000 дол. США, зниження тінізації оплати праці та економіки загалом, а також відновлення довіри суспільства до держави в особі її інститутів.

Слід зазначити, що до 2014 р., тобто до початку територіального конфлікту в державі та різкого погіршення економічної кон'юнктури, основним чинником впливу на динаміку надходжень податку на доходи фізичних осіб був фонд оплати праці, однак після впровадження змін до Податкового кодексу Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо пасивних доходів» від 04.07.2014 № 1588-VII в частині оподаткування податком на доходи фізичних осіб доходів – у вигляді процентів, нарахованих на суму поточного або вкладного (депозитного) банківського рахунку, процентів на вклад (депозит) члена кредитної спілки у кредитній спілці та податку на суми пенсійних виплат та довічного грошового утримання у межах норми 164.2.19 Податкового кодексу України. Слід зауважити, що без врахування частки пасивних доходів, з яких було сплачено військовий збір, питома вага податку на доходи фізичних осіб із доходу у вигляді процентів у загальній структурі надходжень податку в 2015 р. становить 8,2%, з інших доходів, аніж заробітна плата, – 5,9%, пенсійних виплат – 1,1%. Таким чином, у 2015 р., який є першим повним роком, де функціонують відповідні зміни в частині пасивних доходів, частка податку з пасивних доходів у структурі надходжень податку перевищила 15%.

Податок на прибуток підприємств є одним із видів прямого оподаткування – прибуткового – і оподатковує прибуток юридичних осіб. Податок на прибуток підприємств в Україні в 1992–2013 рр. мав суттєве фіскальне значення, даний факт відрізняється від аналогічних податків в економічно розвинутих країнах. Економічна рецесія з другої половини 2012 р. та економічна криза 2014–2015 рр., територіальний конфлікт, окупація частини території держави значним чином відобразились на зниженні кількості економічно активних підприємств, падінні промисловості, розриві господарсько-виробничих зв'язків та втраті економічного потенціалу. Зазначені факти суттєвим чином знизили надходження податку на прибуток підприємств та його вагові показники як у доходах бюджету, так і у валовому внутрішньому продукті. У структурі надходжень податку на прибуток підприємств до бюджету за період 2005–2014 рр. у розрізі видів

економічної діяльності найвищу частку становлять: промисловість – 49,5%, оптова та роздрібна торгівля – 16,8%, транспорт та зв'язок – 14,5%, фінансова діяльність – 7,5%, будівництво – 2,8%, сільське господарство – 0,6%, інші галузі економіки – 8,3%. Промисловість, яка забезпечує найвищі показники надходжень даного податку до бюджету, показує зниження обсягів виробництва четвертий рік поспіль, причому динаміка спаду лише посилювалась: у 2012 р. спад у промисловості становив 0,7%, у 2013 р. – 4,3%, у 2014 р. – 10,1%, у 2015 р. – 13,4%.

Доцільним є здійснення аналізу взаємозв'язку показників фінансового результату до оподаткування та питомої ваги надходжень податку на прибуток підприємств в його структурі за період 2005–2014 рр. Динаміка значень питомої ваги податку на прибуток підприємств в обсязі фінансового результату до оподаткування підприємств, що отримали прибуток, із 2005 р. має поступову тенденцію до зниження. Аналіз динаміки загального фінансового результату підприємств до оподаткування свідчить, що протягом 2005–2014 рр. спостерігається період висхідного тренду 2005–2007 рр. у період загального економічного зростання, даний показник зріс з 57,6 до 121,4 млрд. грн. Згодом значення показника в 2008 р. становлять 9,0 млрд. грн. та балансують у цілому за рік завдяки позитивній динаміці першого півріччя, у 2009 р. спостерігається мінусовий фінансовий результат у сумі 45,0 млрд. грн. Надалі, у період посткризового відновлення 2010–2011 рр. спостерігається висхідна тенденція зростання значень цього показника до рівня 126,6 млрд. грн., що перевищило докризовий показник 2007 р.; у період економічної рецесії 2012–2014 рр. спостерігається зниження показника до рівня 29,3 млрд. грн. у 2013 р., а в 2014 р. спостерігається найбільше від'ємне значення фінансового результату до оподаткування у розмірі 517,3 млрд. грн. Різкий обвал значень показника зумовлений падінням промисловості, суттєвим зниженням обсягів оптової та роздрібної

торгівлі внаслідок падіння купівельної спроможності населення, викликану девальвацією національної валюти, падінням ринку нерухомості та фінансової діяльності.

Слід зазначити, що особливу увагу міжнародних досліджень у сфері податкової політики, а саме податків на споживання, приділено визначенню структури надходжень даних податків у розрізі оподаткування імпортованих та вироблених у межах держави товарів. Динаміка показника співвідношення надходжень податків на споживання до Зведеного бюджету України в розрізі зазначених вище груп товарів за період 2000–2015 років представлено на рис. 1.

За аналізований період частка податків на споживання у ВВП коливалась від 7,8% у 2003 р. до 14,6% у 2015 р., тобто діапазон відхилення даного показника сягає 6,8 в. п. У розрізі даної категорії податків значення показника питомої ваги податків на імпорт у валовому внутрішньому продукті коливались у межах від 4,8% у 2003 р. до 10,5% у 2015 р., середнє значення приведенного показника за аналізований період становило 7,7%. Водночас значення частки податків на споживання з товарів, що вироблені в Україні, за період 2000–2015 рр. знаходилось у межах від 1,9% у 2000 р. до 4,6% у 2011 р., середнє значення за даний період становило 3,3%. Розглядаючи середні значення показників частки податків на споживання з імпортованих та вироблених в Україні товарів у 2000–2004, 2005–2009, 2010–2015 рр., слід зазначити таке. Для податків на імпорт відповідні значення становлять 5,8, 8,2 та 8,8%; для податків на споживання із вироблених у країні товарів – 2,4, 3,5 та 4,0% відповідно. Таким чином, за обома групами податків на споживання спостерігається висхідна динаміка.

Найвищу питому вагу в структурі податків на споживання, як уже зазначалось, займає податок на додану вартість. Установлено, що основними факторами, які впливають на його надходження, є обсяги новоствореної доданої вартості, експорту та відшкодування податку, обсягу імпорту та

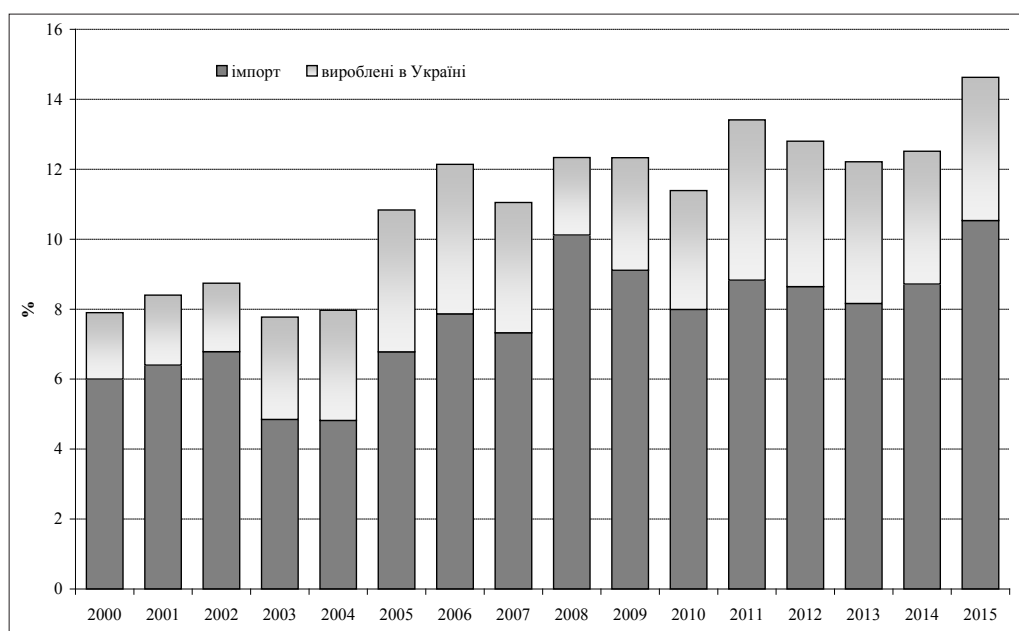


Рис. 1. Динаміка показника частки податків на споживання у ВВП у розрізі груп податків оподаткування імпортованих та вироблених в Україні товарів за період 2000–2015 рр., %

обмінного курсу національної грошової одиниці, кількості податкових пільг та вилучення з об'єкту податку, порядку та критеріїв бюджетного відшкодування, механізму його адміністрування. У розрізі надходжень ПДВ із товарів та послуг, вироблених Україні, частка податку у валовому внутрішньому продукті коливається від найменшого значення у 0,2% у 2002 р. до найвищого – 2,9% у 2006 р. Загалом, середнє значення приведеного показника становить 1,6%, у тому числі в 2000–2004 рр. – 0,7%, у 2005–2009 рр. – 2,0%, у 2010–2015 рр. – 2,1%.

Необхідно зауважити, що ПДВ є податком, який, незважаючи на своє фіскальне значення, має широке поле для фіктивного регулювання податкового кредиту та обсягів бюджетного відшкодування, тому найбільш часті зміни податкового законодавства стосуються саме положень щодо адміністрування даного податку. Для значної кількості підприємств виникає ситуація з приводу невчасного відшкодування податку на додану вартість, що певним чином позначається на зниженні рівня конкурентоспроможності вітчизняного товаровиробника, стримує темпи інвестиційної діяльності підприємств, погіршує стан ділової активності суб'єктів господарювання. Разом із тим позитивні зрушення щодо адміністрування даного податку зафіксовано в період 2005–2007 рр., коли було зменшено кількість податкових пільг та преференцій, підвищено ефективність державного фінансового контролю. Реалізація зазначеного дала змогу підвищити фіскальну ефективність ПДВ із вироблених в Україні товарів з 1,4% у 2004 р. до 2,4% вже у 2005 р. та до 2,9% у 2006 р.

Із прийняттям Податкового кодексу було імплементовано низку позитивних новацій у сфері встановлення додаткових обмежень та вимог до платників податку на додану вартість та розширено повноваження фіскальної служби у сфері контролю [6. с. 25]. Зокрема, було здійснено обмеження добровільної реєстрації платником податку на додану вартість, заборону реєстрації платниками податку суб'єктів господарювання, які є платниками єдиного податку, поетапне формування реєстру податкових накладних, запровадження умови щодо подання платниками податку разом із податковою декларацією копій реєстрів податкових накладних в електронному вигляді, звільнення від оподаткування операцій з постачання зерна, технічних культур, відходів та брухту чорних і кольорових металів, анулювання реєстрації платників податку на додану вартість у разі внесення запису до Єдиного реєстру юридичних та фізичних осіб про відсутність юридичної або фізичної особи за їх місцезнаходженням та в разі коли установчі документи особи, зареєстрованої як платник податку, за рішенням суду будуть визнані недійсними, запровадження механізму автоматичного відшкодування податку. У 2011 р., незважаючи на встановлені умови щодо права на бюджетне автоматичне відшкодування податку, які є більш прийнятними для великих підприємств, в автоматичному режимі було відшкодовано 37% від загального обсягу бюджетного відшкодування податку, у 2012 р. даний показник становив 49,8%, у 2013 р. – 42,3%, у 2014 р. – 43,4%. Дані зміни позитивно вплинули на динаміку надходжень податку з вироблених в Україні товарів: якщо в 2010 р. частка даного податку в ВВП становила 1,2%, то в 2011 та 2012 рр. – 2,6%.

Своєю чергою, показник питомої ваги податку на додану вартість з імпортованих това-

рів та послуг коливається в межах від 3,5% у 2003–2004 рр. до 8,6% у 2008 р., середнє значення цього показника за аналізований період становить 6,1%, у тому числі в 2000–2004 рр. – 4,4%, у 2005–2009 рр. – 6,8%, у 2010–2015 рр. – 7,0%.

Другим за величиною надходжень до бюджету в структурі податків на споживання є акцизний податок, частка якого у валовому внутрішньому продукті коливається в період 2000–2015 років від 1,3% в 2008 р. до 3,6% в 2015 р. Тенденція до поступового зростання фіскального значення акцизного податку в податковій системі є позитивним напрямом удосконалення податкової політики в умовах трансформації економіки, адже в розвинутих країнах ЄС співвідношення акцизного податку до валового внутрішнього продукту перевищує 3%. Стосовно надходжень податку з імпортованих та вироблених у країні товарів слід зазначити, що переважають надходження від податку з вироблених у країні товарів, частка даних надходжень у структурі акцизного податку за період 2000–2015 рр. становить 81,3%. По відношенню до ВВП середнє значення показника надходжень від акцизного податку з вироблених у країні товарів становить 1,7%, з імпортованих товарів – 0,4%. Варто відзначити поступове зростання значень для обох груп акцизного податку в розрізі періодів. Так, середнє значення співвідношення надходжень акцизного податку з вироблених в Україні товарів становить: у 2000–2004 рр. – 1,62%, з імпортованих – 0,20%; у 2005–2009 рр. – 1,47 та 0,24%; у 2010–2015 рр. – 1,91 та 0,75%. Установлено, що найбільш активна фаза щодо підняття ставок акцизного податку була в період 2008–2010 рр. та 2014–2015 рр. як компенсаторні заходи податкової політики.

У зазначений період, спостерігалось скорочення реального валового внутрішнього продукту (2009, 2014, 2015 рр.), падіння обсягів податкових надходжень. Одним із перших заходів податкової політики (у відповідь на зниження доходної частини бюджету) стало збільшення ставок акцизного податку на алкогольні напої та тютюнові вироби – на 25%, на пиво – на 42,5%, на нові легкові автомобілі та мотоцикли – у два рази; встановлено дві ставки акцизного податку на дизельне паливо. Водночас проведення військових дій на сході країни потребувало збільшення витратів на оборону, що, своєю чергою, обумовлювало потребу в пошуку додаткових доходів бюджету. Із метою реалізації зазначеного було збільшено на 5% розмір специфічних ставок акцизного податку та мінімального акцизного податкового зобов'язання зі сплати акцизного податку на тютюнові вироби; віднесено до алкогольних напоїв, які класифікувались як продукти дієтичного харчування і містять етилового спирту, – на 8,5% та більше, встановлення для таких напоїв відповідної ставки акцизного податку із маркуванням таких напоїв марками акцизного податку. Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28 грудня 2014 р. №71-VIII збільшено ставки акцизу на нафтопродукти, скрапленний газ, транспортні засоби, запроваджено акцизний податок на електроенергію за адвалорною ставкою у розмірі 3,2%, автобуси, вантажівки. У 2015 р. надходження від акцизного податку з електричної енергії становили 3,46 млрд. грн. Окрім того, запроваджено акцизний податок із реалізації суб'єктами господарювання підакцизних товарів – пива, алкогольних

напоїв, тютюну, нафтопродуктів та скрапленого газу з єдиною ставкою 5%. У 2015 р. надходження до бюджету від акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання підакцизних товарів становили 7,68 млрд. грн. Підвищення ставок акцизного податку вбачається одним із дієвих компенсаторних заходів податкової політики в умовах трансформаційних перетворень економіки, тому буде застосовуватись і надалі.

Висновки. Податкова політика є важливим інструментом регулювання економічного розвитку. Від рівня обґрунтованості рішень у сфері управління податків залежать інвестиційна активність економічних агентів, обсяг тінізації економіки. Дослідження процесів формування та реалізації податкової політики потребує використання збалансованого підходу виходячи із дуалізму поставлених перед фінансовими інститутами завдань: забезпечення відповідного рівня фінансування бюджетних видатків та створення фундаменталь-

них умов для стійкого економічного зростання. Зростання податкового навантаження на економіку впродовж останніх п'ятнадцяти років було вимушеним заходом держави задля збалансування бюджету та не мало сприятливого впливу на економічні процеси в частині інтенсифікації ділової активності. У структурі податкових надходжень переважають податки на споживання, частка яких в останні роки поступово зростає. Причому збільшується значення показника частки податків на споживання з імпортованих у країну товарів, що свідчить про структурні проблеми національної економіки. У період 2009–2010 та 2014–2015 рр. держава застосовувала компенсаторні заходи податкової політики з метою збалансування бюджету. Водночас дані заходи носять тимчасовий характер, тому важливим є проведення структурних реформ економіки, забезпечення зростання довіри платників податків до податкової системи та органів фінансової служби.

Список використаних джерел:

1. Вдовиченко А.М. Циклічність фіскальної та монетарної політики в Україні / А.М. Вдовиченко // Економіка і прогнозування. – 2013. – № 2. – С. 55–67.
2. Державне фінансове регулювання економічних перетворень : [монографія] / І.Я. Чугунов [та ін.] ; за заг. ред. д-ра екон. наук, проф., акад. НАПН України А.А. Мазараки. – Київ : КНТЕУ, 2015. – 375 с.
3. Крючкова Н.М. Податкова політика в системі макроекономічного регулювання : [монографія] / Н.М. Крючкова. – Одеса : Астропринт, 2011. – 174 с.
4. Лук'яненко І. Бюджетно-податкова політика України: нові виклики : [монографія] / І. Лук'яненко, М. Сидорович. – К. : НаУКМА, 2014. – 229 с.
5. Пасічний М.Д. Механізм непрямого оподаткування в Україні: становлення та розвиток / М.Д. Пасічний // Бізнес Інформ. – 2013. – № 5. – С. 311–318.
6. Соколовська А.М. Фіскальна політика в Україні та її макроекономічні наслідки / А.М. Соколовська // Фінанси України. – 2014. – № 11. – С. 17–32.
7. Cogan, J., J. B. Taylor, V. Wieland, and M.H. Wolters Fiscal Consolidation Strategy // Journal of Economic Dynamics and Control. – 2013. – № 37(2). – P. 404–421.
8. Romer Christina D., Romer David H. The Macroeconomic Effects of Tax Changes: Estimates Based on a New Measure of Fiscal Shocks / Christina D. Romer, David H. Romer // American Economic Review. – 2010. – Vol. 100(3). – P. 763–801.
9. Tanzi V. Fiscal policies in economies in transition / V. Tanzi. – Washington DC : International Monetary Fund, 2004 – 359 p.

Пасичный Н. Д.

Киевский национальный торгово-экономический университет

НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА УКРАИНЫ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ

Резюме

Раскрыты особенности формирования и реализации налоговой политики Украины в современных макроэкономических условиях. Проведен анализ структуры налоговых поступлений в разрезе налогов на доходы и прибыль и налогов на потребление. Исследована динамика показателя перераспределения валового внутреннего продукта через налоговую систему и определены основные причины его изменения. Предложены направления совершенствования налоговой политики.

Ключевые слова: налоговая политика, налоговая система, налоговая нагрузка, налоги на потребление, налоги на доходы и прибыль.

Pasichnyi M. D.

Kyiv National University of Trade and Economics

MODERN TAX POLICY IN UKRAINE

Summary

In the article we investigated main features of formation and implementation of tax policy in Ukraine in the modern macroeconomic conditions. Author analyzed the structure of tax revenues comprising consumption and income taxes. The dynamics of tax-to-GDP ratio was investigated; also we defined main reasons for its changing. Directions for improving tax policy were determined.

Keywords: tax policy, tax system, tax burden, consumption taxes, income taxes.