

# ДЕРЖАВНЕ УПРАВЛІННЯ

**Калюжний Ростислав Андрійович**  
доктор юридичних наук, професор, викладач  
кафедри теорії держави і права

**Кузьменко Олена Анатоліївна**  
кандидат юридичних наук, доцент, викладач  
кафедри економіко-правових дисциплін

## НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЙНО-ПРАВОВОГО МЕХАНІЗМУ ЗДІЙСНЕННЯ ФІСКАЛЬНОЇ ФУНКЦІЇ ДЕРЖАВИ

*Розглянуто проблеми та головні причини кризових процесів, які мають місце на сучасному етапі функціонування податкової системи України. Визначено основні напрями удосконалення здійснення фискальної функції держави.*

*The article is dedicated to the problems and principal causes of crisis processes which take place in the fiscal system of Ukraine. The author determines the principal directions of situation in the state fiscal function.*

Процедура оподаткування являє собою на сьогодні найважчу проблему в податковій системі України. Це значною мірою зумовлено недостатнім правовим забезпеченням, ускладненням процесу оподаткування, що створює певні складнощі для платників податків, парадоксним юридичних осіб.

Аналіз системи оподаткування в Україні, її становлення та розвитку уможливило дійти висновку про недоліки, що їй притаманні. По-перше, це нестабільність податкової системи. Часті зміни в законодавчих актах щодо окремих податків негативно впливають на розвиток підприємницької діяльності. По-друге, суто фискальне спрямування податкової системи, недостатнє виявлення регульовальної функції основних податків. По-третє, громіздкість системи (значна кількість податків і

виправдань, які мають сплачувати суб'єкти господарювання), складність розрахунків окремих податків і відрахувань.

Забезпечення довгострокового економічного зростання та якісної структурної перебудови національної економіки потребує мобілізувати навколо цього завдання усіх напрямів державної економічної політики. Відтак на даному етапі перебудова податкової політики повинна виходити насамперед із потреби максимізації регуляторної та стимулювальної функцій податкової системи. Як зазначав один із "батьків" сучасного ринкового господарства, яке забезпечило повне економічне диво" в Німеччині, Л. Ерхард, система оподаткування має ґрунтуватись на таких принципах, як — забезпечення за можливості мінімального податкового тиску; не перешкоджання конкуренції; невідчуждівість структурній політиці держави; забезпечення більш справедливого розподілу доходів; повага до приватного життя людини; зменшення подвійного оподаткування; забезпечення адекватності розміру податків розміром державних послуг.

Пареконання в необхідності здійснення радикальної податкової реформи панує серед представників політичної та економічної еліти. Головними завданнями податкової реформи як однієї з найважливіших стратегій зростання є значне зниження і вирівнювання податкового тягаря, посилення податкового контролю за рівнем витрат виробництва, мінімізація витрат виконання й адміністрування податкового законодавства, зниження ставок податків. Система оподаткування повинна бути гранично спрощена, що дозволить розширити базу оподаткування, суттєво скоротити витрати на документообіг і утримання податкової служби і, таким чином, збільшити обсяг надходжень до бюджету шляхом підвищення (або навіть через зниження) ставок податків. Слід істотно підвищити оподаткування непродуктивних видів діяльності: бізнесу роздрядця, окремих видів посередництва тощо. Фахівці наголошують на необхідності поступового відходу від податку на додану вартість як однієї з головних джерел формування бюджетних надходжень. ПДВ ефективно спрощує у розвинених економіках як важіль стримування платіжної спроможності попиту та упередження "перегріву" економіки, але в Україні гальмує економічне зростання та до того ж збільшує державний бюджетний дефіцит. Формуючи стратегію здійснення податкової реформи на зазначених принципах, слід зважати й на можливий негативний ефект, який виникне при реформі може завдати поточному стану економіки.

Одномоментно заміна чинного податкового законодавства на нове в умовах нестачі висококваліфікованих фахівців у галузі фінансів як на підприємствах, так і в податковій службі призведе до значного виникнення непорозумінь і збоїв у механізмі сплати і збирання податків. Це загрожує різким зростанням видатків на функціонування податкової системи, що, враховуючи тотальний дефіцит коштів у суб'єктів економіки, пригальмує економічний розвиток і поглибить і без того значну нестабільність. Отже, доцільніше говорити про поступову зміну чинного законодавства.

Безперечно, різке зниження податкового тиску сприятиме зменшенню вільних коштів у розпорядженні підприємств, але, з іншого боку, значно, щонайменше у короткостроковому плані, скорочення витрат на зарплату з боку держави, зменшення витрат на соціальні виплати з бюджету, а відтак і можливості впливу держави на хід розвитку економічної системи і суспільства в цілому. На думку експертів, часовий період із моменту зміни податкової політики до початку помітного зростання доходів бюджету становить від 0,5 до 2 років. Зміни в темпах економічного зростання проявляються що кілька років. Розрахунки, проведені по країнах ОЕСР за 35-річний період, показали, що скорочення податкового тиску на 10 відсоткових пунктів призводить до зростання ВВП на 0,5-1 відсотковий пункт на рік. Наведені дані свідчать, що само по собі зниження рівня податкових ставок не вестиме до збільшення бази оподаткування достатньо значною мірою, щоб компенсувати це зниження для бюджету.

Зокрема, скорочення максимальної ставки прибуткового податку з громадян до 13 %, на нашу думку, не призведе до відчутної "детінізації" доходів, адже їхню більшу частку складає заробітна плата, яка виштовхується в "тінь" не лише прибутковим податком, а й податками на рахуваннях на фонд оплати праці (скорочення яких не входять до найближчі плани уряду та вимагає широкомасштабних змін щодо проведення пенсійного та медичного страхування). Практика свідчить, що скорочення ставки податку на прибуток з 30 до 25 або до 20 % було б відчутним для розвинутої ринкової економіки, чутливішою до щонайменших змін, але не для українських суб'єктів господарювання, які давно використовують різноманітні методи штучного збільшення собівартості. Відтак, збільшення податкових надходжень не компенсуватиме їхнього скорочення внаслідок зниження ставок, не спричинить валове скорочення бюджетних доходів.

Безперечно, в Україні очікуваний позитивний ефект від податкової реформи може бути значно ширшим, ніж у розвинутих країнах з стабільною економікою. Зокрема, послаблення податкового тиску на ресурси підприємств, що спрямовуються на розвиток, сприятиме активізації інвестиційних чинників зростання; спрощення податкової системи сприятиме зменшенню трансакційних витрат, пов'язаних із нарахуванням податків. Отже, зниження ставок оподаткування має відбуватися поступово та поетапно і обов'язково бути компенсованим системним розширенням податкової бази. Надмірне зниження ставок може втягнути українську економіку до спіралі зниження ефективності бюджетної політики.

Сподівання на те, що зниження ставок оподаткування одразу суттєво скоротить "тіньову" економіку, можуть не виправдатися, і база оподаткування в такому разі автоматично не зросте. Справді, структури, що звикли працювати в "тіні" та налагодили відповідні схеми розрахунків і збуту, навряд чи добровільно почнуть свою легалізацію навіть за пом'якшення податкового тиску. Отже, податкова реформа повинна відбуватися в комплексі із заходами щодо стимулювання кон-

центрацій мінімального "тіньового" капіталу, надання відповідних механізмів і гарантій збереження недоторканості легалізованого капіталу його власника. Принагідно не можна не зауважити, що збільшення обсягів ВВП за рахунок "детінізації" практично не веде до зростання національного багатства та сукупного національного доходу, а лише змінює, що такий ефект податкової реформи матиме одноразовий характер. Але, за відсутності неконфліктного (конверсійного типу) обігу "тіньових" капіталів в офіційний оборот вже наступного року можна сподіватися суттєвого зниження податкових надходжень.

Гумнівним є поширене твердження про те, що чим меншою є ставка податків, тим ефективнішою є податкова система, і тим краще виконується регулююча функція оподаткування. Реальність і досвід свідчать, що прояви господарської діяльності в сучасному світі настільки різноманітні та різноманітні, що невеликою кількістю засобів бюджетно-податкової політики регулювати їх неможливо. А тому слід обов'язково ставитися до спрощення податкової системи. Для успішного здійснення економікою за допомогою податкової політики потрібен розширений набір інструментів у вигляді податків, податкових пільг і спеціальних податкових програм.

Практика економічної політики в Україні засвідчила використання податкової системи як монетарного стабілізатора (засіб стерилізації частково грошової пропозиції). Тому зниження рівня оподаткування, яке веде до зростання особистого та виробничого споживання, містить в собі інфляційний потенціал і може викликати відповідні рестриктивні заходи у монетарній сфері. Тому стратегія реалізації податкової реформи повинна враховувати узгодження її також зі стратегією діяльності Національного банку та запровадження заходів грошово-кредитного регулювання, здатних уникнути потенційних монетарних шоків.

Як відомо, стабільність умов ведення бізнесу — одна з необхідних складових економічного розвитку. Проте у разі безумовного припинення мораторію на зміни у податковому законодавстві держава ризикує залишитися без найважливішого важеля оперативного впливу на міцність економічну систему. Перехідна економіка характеризується системними зрушеннями, які потребуватимуть гнучкої бюджетної та податкової політики. Тому податкова система не повинна бути статичною, її слід постійно удосконалювати, змінювати разом зі зміною економічних умов у країні. З нашої точки зору, слід залишити за державою право надалі вносити зміни до податкового законодавства, впровадивши прозорими механізми внесення та перелік суб'єктів, які це мають робити.

Як правило, недоцільним є перехід від надання пільг до адресного бюджетного фінансування. Адже, якщо податкові преференції спрямують тому, що додаткові кошти безпосередньо залишаються у платників податку, субсидування вимагає подвійного руху коштів через державний бюджет. Це створює додаткове навантаження як на бюджетну, так і на монетарну сферу, формує додаткове підґрунтя для

«шоколад» і корупційних процесів. Хоча пряме субсидування (якщо це не стосується господарства) й поширене у багатьох розвинутих країнах світу, наслідування цього досвіду потребує розвинутої адміністративної, бюджетної та грошово-кредитної систем.

Зниження податкового тиску не повинне супроводжуватися скороченням доходів бюджету, інакше таке скорочення відбиватиметься на скороченні витрат (отже, ослабленні ефективності бюджетної політики) чи на спробах емсійного (інфляційного) або позичкового фінансування дефіциту. Зважаючи на це, податкова реформа повинна неодмінно містити стимулюючі складові, які б безпосередньо сприяли поновленню економічного зростання та компенсації втрат податкових надходжень за рахунок зростання податкової бази вже на ранніх етапах реалізації цієї реформи.

Отже, податкова реформа має здійснюватися у жорсткій умові з підвищенням ефективності бюджетної політики. Політика прискорення бюджету під об'єми виробництва і доходів, що знижуються, є безперспективна. З огляду на те, що за роки ринкових перетворень в Україні відбулось значне скорочення державних витрат на фінансування закладів науки, культури, соціальної сфери, подальше зниження сукупних витрат неприпустиме, оскільки спричиняє як стратегічне відставання українського суспільства від прогресу світової цивілізації, так і наростання соціальної напруженості, зневіру в ринкових реформах. Існує певний оптимум розміру бюджету, що визначає його ефективність як макроекономічного регулятора, нижче якого фіскалізація бюджетної політики неминуча. Виходячи з цього, навряд чи слід оприлюднювати на зниження в довгостроковій перспективі рівня перерозподілу коштів через державний бюджет. Навпаки, і це підтверджує, зокрема, досвід багатьох країн із перехідною економікою, з часом рівень фіскального навантаження на ВВП в Україні зростає. Реальний зміст податково-податкової реформи має полягати у переорієнтації податкової системи та бюджетних витратів на стимулювання процесів розвитку.

Реформування податкової системи України повинне мати форму цілісної стратегії та враховувати соціально-економічне становище в країні, завдання національної економіки і бути інструментом економічної політики, а не її метою. Податкова реформа повинна розглядатися не як достатня умова, але як необхідна складова загальної скоординованої політики економічної трансформації і забезпечення прискороного економічного зростання. Цілями податкової політики, в свою чергу, є орієнтирами податкової реформи в Україні повинні стати стимулювання динамічного розвитку економіки; структурна перебудова економіки, заохочення інвестиційної та інноваційної діяльності; стимулювання розвитку зайнятості та самозайнятості; підвищення добробуту населення та розвитку людського капіталу.

Однією з важливих складових оптимізації податкової системи України є радикальне посилення її позитивного впливу на формування повноцінних суб'єктів ринку і всієї ринкової інфраструктури, створення

«транзитного середовища як механізму реалізації найбільш ефективних господарських рішень. Податкова система повинна бути поперзгнута на розвиток виробництва, стимулюючи його зростання. Визначальним у податковій реформі має бути розуміння необхідності як стабілізації фінансів, так і прийняття та належного виконання нормативно-правових актів із питань оподаткування, що забезпечуватимуть таку стабілізацію.

Податкова система має базуватись на узгодженні інтересів підприємств і держави. Тим більше, що в довгостроковому періоді ці інтереси в основному збігаються — це економічне зростання, забезпечення конкурентоспроможності виробництва, орієнтація на його інноваційний розвиток. Одним із актуальних завдань реформування податкової системи є у напрямі стимулювання стабільності економічного зростання є необхідність у цю систему змін, які б мінімізували «вимивання» оборотних коштів підприємств у зв'язку зі сплатою податків. Особливе місце в реформі розвитку економічних суб'єктів посідають інвестиції, пов'язані з формуванням матеріально-технічної бази виробництва на більш прогресивних технологічних засадах. Існуюча податкова система стимулює «уходження» основного капіталу та де-факто фінансово «карає» підприємства, які здійснюють вкладення у довгостроковий розвиток.

Для реалізації стимулюючої функції податкової системи, її реформування, з огляду на викладене, має ґрунтуватись на засадах:

• спрощення податкової системи шляхом розумного скорочення кількості податків і перенесення їх на більш прозору та зручну для платника податкову базу, скасування податків (зборів, обов'язкових платежів), витрати на адміністрування яких перевищують доходи від їхнього стягнення;

• звільнення від оподаткування прибутку, який інвестується в економіку України;

• обґрунтованого зниження рівня податкового навантаження на суб'єктів оподаткування;

• трансформації механізму «транзитного» ПДВ;

• збереження економічно обґрунтованих пільг для стимулювання обмеженого кола пріоритетних галузей та видів діяльності.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бодюк А.В. Податкова політика: шляхи її реалізації // Фінанси України. — 2002. — № 2.
2. Воронкова О.М. Податковий процес і напрямки його удосконалення. // Фінанси України. — 2002. — № 12.
3. Воронова Л.К., Кучерявенко Н.П. Финансовое право. — Харьков: Либрис, 2003. — 360 с.
4. Гридчина М.В., Вдовиченко Н.И., Калина А.В. Налоговая система Украины. — К.: МАУП, 2002. — 128 с.