

*Д. В. Нехайчук,  
докторант, ОРІДУ НАДУ при Президентіві України*

# ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УКРАЇНІ ТА СТРАТЕГІЯ РОЗВИТКУ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ

D. Nekhaychuk,  
the doctoral of ORISM NASM of the President of Ukraine

## FORMATION OF UKRAINIAN TAX POLICY AND THE DEVELOPMENT OF THE STRATEGY OF THE NATIONAL ECONOMY

---

***У науковій статті розглядається та оцінюється роль податкової складової фінансової політики у розвитку національного господарювання. Аналізується закордонний досвід організації податкової політики та виділяються основні принципи оподаткування. Робляться висновки щодо недосконалості вітчизняної податкової політики як підсистеми фінансової політики та формулюються пропозиції щодо пошуків напрямів її розвитку та вдосконалення з урахуванням нових засад, підходів і принципів організації в умовах зародження та функціонування ринкових відносин.***

***There are describes and evaluates the role of the tax component of fiscal policy in the development of the national economy in the scientific article. The author analyzes the foreign experience of tax policy and highlights the main principles of taxation. The author conclusions about the imperfections of the domestic tax policy as a subsystem of financial policies and suggestions on finding the directions of its development and improvement based on new principles, approaches and principles of the organization in terms of origin and functioning of the market economy.***

---

*Ключові слова: податкова політика, податки, ставка оподаткування, концепція податкової політики, стимулювання розвитку.*

*Key words: tax policy, tax, tax rate, the concept of fiscal policy to stimulate the development.*

### ВСТУП

У кожній конкретній ситуації різні уряди України по-різному формували фінансову політику і, відповідно, по-різному організовували функціонування фінансового механізму України.

Перспективи фінансової політики України залежать від уміння і бажання її уряду на практиці реалізувати задекларовану Президентом країни програму дії на кожний конкретний період. Суть програми повинна відображати потенційні можливості держави у відповідному періоді. Однак успіхи втілення в життя всіх пунктів програми залежать, передусім, від ефективності функціонування окремих складових фінансової політики: податкової, бюджетної, грошово-кредитної, валютної.

### ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою статті є розгляд та оцінка ролі податкової складової фінансової політики у розвитку національного господарювання.

### ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

У працях українських економістів є різні визначення податкової політики. Наприклад, С.І. Юрій характеризує її як "діяльність держави у сферах запровадження, правового регламентування та організації справляння податків і податкових платежів до централізованих фондів грошових ресурсів держави" [1, с. 46]. У "Фінансовому словнику" А.Г. Загороднього, Г.Л. Вознюк, Т.С. Смовженко визначено, що податкова політика —

**Таблиця 1. Поточні ставки федеральних податків на прибутки корпорацій у США**

Розмір оподаткованого доходу, в дол. США	Податкові ставки, %
До 50000	15
50001-75000	25
75001-100000	34
100001-335000	39
335001-1000000	34
10000001-15000000	35
15000001-18333333	38
Понад 18333333	35

Складено автором за матеріалами [7, с. 25] (припущення: доходи самостійних підприємців (юристи, лікарі тощо) оподатковувалися за єдиною ставкою 35 %).

це "державна політика оподаткування юридичних і фізичних осіб. Її метою є формування державного бюджету за одночасного стимулювання ділової активності підприємств. Реалізується через систему податків, податкових ставок і податкових пільг" [2, с. 353]. Л.В. Дикань, Т.С. Воїнова, Є.Б. Бережний зазначають, що "податкова політика — це сукупність заходів держави щодо впровадження системи податків і конкретних форм та методів їх справляння, що відповідають конкретним історичним умовам і враховують традиції й менталітет нації" [3, с. 107].

Усі економісти сходяться на тому, що податки існують у людському суспільстві більше тисячі років, проте для людини немає гнітючої процедури, ніж їхня сплата. Водночас запровадження податків мало надзвичайно важливе прогресивне значення для розвитку суспільства.

При цьому слід пам'ятати, що податки є дуже небезпечним інструментом у розпорядженні держави. "Без наукової концепції податкової політики, — зазначає О.Д. Василик, — вони можуть перетворитися на гальмо економічного розвитку. Концепція податкової політики держави має містити обґрунтовані висновки про вплив оподаткування на результати господарської діяльності підприємств і організацій, обсяг, напрями і характер інвестицій, розмір і структуру фонду споживання, галузеву і територіальну структуру економіки" [4, с. 68].

Аналіз зарубіжного досвіду організації податкової політики дає змогу виділити такі принципи оподаткування:

- сума оплаченого податку завжди повинна дорівнювати вартості отримуваних від держави благ і послуг;
- усі податки повинні мати цільове призначення;
- знеособлений податок зумовлює його непродуктивне використання з боку уряду;
- платники податків повинні бути проінформовані урядом про використання сплачених ними податків;
- нові податки вводять тільки на покриття відповідних витрат, а не для ліквідації бюджетного дефіциту;
- об'єктом оподаткування може бути тільки дохід, а не його джерело і не розмір витрат;
- податок повинен бути пропорційний доходу;
- прогресія оподаткування залежно від зростання доходу не повинна перевищувати розумного оптимуму, що дорівнює третині доходу;
- умови оподаткування повинні бути простими і зрозумілими платникам;

— податок треба стягувати у зручний для платника час і прийнятним для нього методом;

— стягування податків повинно бути дешевим.

Податкова політика повинна бути гнучкою, щоб могла оптимально пов'язати інтереси держави з інтересами товаровиробників, рядових платників податків. Вона суттєво впливає на забезпеченість підприємств обіговими коштами [5, с. 115].

Найбільш негативно на стан обігових коштів підприємств сьогодні впливає механізм дії податку на додану вартість, що є формою вилучення до бюджету частини доданої вартості, створеної на всіх стадіях виробництва. За механізмом обчислення сьогодні він перетворився у податок з обороту, оскільки його вилучають з усього обігу реалізованої продукції. Отже, підприємство-виробник сплачує його із виторгу від реалізації продукції. У цьому разі треба врахувати ту особливість, що в Україні реалізація продукції внаслідок кризи платежів ускладнена, тому підприємство-виробник не має змоги відшкодувати з виторгу закладений у ціну товару ПДВ. Окрім того, воно одночасно є покупцем сировини, матеріалів, палива тощо і сплачує їхню вартість, до якої входить ПДВ, чим кредитує державу, іммобілізуючи з обороту власні обігові кошти.

У цілому нинішня податкова політика не має стимулюючого впливу на ефективне використання обігових коштів. З огляду на це вважаємо, що важливими шляхами впливу податкової політики на підвищення рівня забезпеченості підприємств обіговими коштами є такі:

- фіксація обов'язкового спрямування частини прибутку підприємства на поповнення обігових коштів;
- оптимізація узгоджених термінів сплати податків і часу отримання доходів;
- звільнення від оподаткування частини прибутку, спрямованої на поповнення власних обігових коштів.

Податкова політика повинна стимулювати розвиток малого підприємництва в Україні [6, с. 49—54]. Однак в українському законодавстві зовсім не передбачено спеціальних пільг, безпосередньо орієнтованих на стимулювання розвитку малих підприємств. За весь період ринкового законотворення в державі тільки в Законі "Про оподаткування доходів підприємств та організацій" від 21 листопада 1992 р. йшлося про пільги щодо оподаткування таких підприємств. Однак їх дуже швидко скасували.

Варто звернути увагу на такі поширені за кордоном форми пільгового оподаткування, як застосування прогресивних ставок оподаткування залежно від розміру податкової бази, запровадження неоподаткованого мінімуму прибутку.

Важливим кроком у покращенні правового забезпечення оподаткування в Україні був Указ Президента України від 3 липня 1998 р. "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва", яким було запроваджено єдиний податок та скасовано 13 різних видів податків і платежів.

Податковий кодекс Російської Федерації передбачає, що платниками ПДВ є тільки ті підприємці-індивідуали, які отримують доходи понад 4 млн руб. за рік

[16, с. 60]. Інакше кажучи, малий бізнес цього податку не сплачує.

Заслуговують на увагу податкові пільги для малого підприємництва у США. Після податкової реформи 1986 р. податок на прибуток корпорацій США вилучають за трирозрядною шкалою ставок: 15% на перші 50 тис. дол. прибутку, 25% — на наступні 25 тис. і 34% — на прибуток понад цю суму. Для тих компаній, які знаходили способи зменшити оподатковані звітні прибутки практично до нуля, завдяки розширенню виробничих витрат та інших узаконених пільг, було уведено мінімальний податок у розмірі 20% [7, с. 25].

У 90-ті роки шкала податкових ставок у США була розширена до восьми ступенів, однак також передбачала податкові пільги для малого бізнесу (табл. 1).

Податкова політика не може претендувати на статус ефективної, якщо не враховує оптимальної межі податкового навантаження на конкретного виробника та економіку в цілому. Для дослідження сили податкового навантаження на економіку використовують показник його частки у ВВП. Питома вага податків у ВВП постійно змінюється під впливом різних чинників, у різних країнах вона є різною.

У США частка податків у ВВП у 1955 р. становила 19,7, у 1970 р. — 19,7, у 1975 — 21,1, у 1990 р. — 31,1% [10, с. 85—86].

В Україні ситуація дещо інша. У 1992 р. частка податків у ВВП становила 32,8, у 1993 р. — 40,0, у 1994 р. — 49,1, у 1996—1999 рр. — 37,8—40,3% [8, с. 88]. Сьогодні в Україні частка податків у ВВП відповідає середньому рівню ринково розвинутих країн Європи (табл. 2).

Як бачимо, різні держави по-різному будують свою податкову політику. Одні вважають за можливе вилучати податки до 50% ВВП, інші не поділяють такого підходу й обмежують податкові ставки лише 30—35% від ВВП.

Оскільки сьогодні головним фінансовим ресурсом держави є податки, то ефективна податкова політика має важливе значення. Така політика визначає характер і мету податкової системи, покликана, передусім, забезпечувати необхідними ресурсами фінансування витратів держави. Окрім того, завдяки зміні податкових ставок, наданню або скороченню податкових пільг держава має змогу регулювати економічну поведінку суб'єктів господарювання, стримуючи або стимулюючи їх ділову активність.

В Україні постійно змінюються акценти у податковій політиці, що не сприяє зміцненню податкової системи і не додає стабільності національному підприємству.

Щодо перспектив податкової політики в перехідній економіці сьогодні є різні погляди [10, с. 24].

Згідно з одним поглядом треба утримуватись від різких змін у податковій системі, дати підприємствам звикнути до чинних правил. За цей час потрібно налагодити податкові механізми і процедури, сформувані жорстку систему податкового контролю і на цих засадах у подальшому перейти до загального зниження податкових ставок.

Таблиця 2. Частка податків у ВВП 1995 р.

Країна	Частка податків у ВВП, %
Данія	51,6
Швеція	50,2
Бельгія	45,9
Фінляндія	44,5
Франція	44,5
Нідерланди	44,4
Люксембург	42,0
Австрія	42,0
Італія	41,8
Норвегія	41,7
Німеччина	39,1
Ірландія	35,4
Великобританія	35,2
Швейцарія	34,3
Іспанія	34,2
Португалія	33,9

Складено автором за матеріалами [9, с. 39].

З іншого погляду, вважають, що за чинних податкових ставок подолати економічну кризу неможливо. Необхідно максимально зменшити податковий тягар, передусім на виробників.

Для розробки наукової податкової стратегії важливими є такі положення:

- стимулювання виробництва та інвестицій;
- не поспішати з оподаткуванням чистого прибутку (для цього ще немає умов);
- звільнення від оподаткування мінімальних доходів громадян шляхом запровадження неоподаткованого мінімуму на рівні його прожиткової величини;
- припинення або відмова від орієнтації податкової політики України на пряме копіювання зарубіжних ринково розвинутих податкових систем без урахування національних особливостей.

До сфери податкової техніки належать способи вилучення податків і здійснення податкового контролю. Всі ці способи повинні бути дешевими, ефективними і зручними для життя та діяльності платника податків. Їх необхідно розвивати за трьома головними напрямками [11, с. 25]:

- раціоналізація та автоматизація роботи податкових органів;
- спрощення загальних податкових процедур;
- перехід до неявних методів податкового контролю.

У галузі податкового права треба вирішити такі завдання:

- максимально звільнити платника податків від зайвих обов'язків та бюрократичних процедурних ходінь за довідками;
- забезпечити надійну адресність податкових пільг і стимулів. Податкові пільги малим підприємствам нерідко, як свідчить досвід Росії, є полем для зловживань великих фірм шляхом використання підставних підприємств.

На окрему увагу заслуговує аналіз системи податкових пільг у розвинутих країнах [12, с. 48—56]. У зарубіжних податкових системах використовують два головні види податкових пільг: пільги, спрямовані на загальне стимулювання виробничої і підприємницької діяльності; пільги, спрямовані на виконання певних соці-

Таблиця 3. Ставки оподаткування в країнах з ринковою економікою, % до бази оподаткування

Країни	Податок на прибуток юридичних осіб	Податок на додану вартість	Оподаткування прибутків фізичних осіб
Австрія	34	20	10 – 50
Великобританія	31	17,5	9 – 40
Данія	32	25	32,6 – 59
Канада	25 - 38	7	17 – 29
Китай	30	-	5 – 45
Нідерланди	35	17,5	6 – 40
Німеччина	35	15	15 – 39
Польща	34	22	19 – 40
Росія	13 – 35	10 – 20	12 – 35
Словаччина	40	23	15 – 42
США	35	-	15 – 45
Угорщина	18	-	20 – 40
Фінляндія	28	-	6 – 38
Чехія	35	-	15 – 40
Франція	33	20,6	0
Швеція	28	25	25 – 33,7
Японія	32	5	10 – 50
Україна	18	20	13

Складено автором за результатами аналізу матеріалів [13, с. 17].

альних завдань. Пільги першого виду поширюються головню на оподаткування прибутку; а пільги другого — на прямі й непрямі податки.

Якщо порівняти ставки оподаткування різних країн із ринковою економікою (табл. 3), то можна побачити, що найбільший податок на прибуток юридичних осіб платять у Словаччині (40%), Канаді (25—38%) та Росії (13—35%). Ці ставки диференційовано залежно від розміру сукупного річного доходу фірми. У деяких країнах ця ставка становить 35% (Нідерланди, Німеччина, США, Чехія), найменша ж вона в Угорщині (18%).

У таблиці 3 наведено податкові ставки країн з різним рівнем розвитку ринкової економіки і, відповідно, різним рівнем доходів. Усі країни застосовують вищі, ніж в Україні, ставки податку на прибуток юридичних осіб, однак, це держави з високо розвинутою економікою (Японія, Великобританія, Франція, Німеччина тощо).

Зазначимо, що з 18 країн, податкові ставки яких ми аналізували, у п'яти (Китай, США, Угорщина, Фінляндія та Чехія) не запроваджені податок на додану вартість. Диференційовані ставки цього податку застосовує тільки Росія (10—20%). Найменша ставка податку на додану вартість у Японії (5%), дещо більші вони у Канаді (7%), Німеччині (15%), Великобританії та Нідерландах (17,5%). Найбільший рівень податку на додану вартість у Данії та Швеції (25%).

Оскільки податок на додану вартість за економічним призначенням повинен стримувати надмірні темпи зростання виробництва продукції, то зменшення податку на додану вартість, цілком реальне і зможе відіграти вирішальну роль у знятті перешкод у подальшому розвитку підприємництва на сучасному етапі економічного господарювання.

Оподаткування прибутків фізичних осіб в усіх 18 країнах диференційоване (за винятком Франції, яка не запровадила цей податок). Нижня шкала ставки цього податку у Китаї (5%). Далі у порядку зростання ці ставки такі: Нідерланди та Фінляндія — 6%, Великобританія — 9%, Росія — 12%, США — 15%. Найбільше зна-

чення верхньої шкали податку з фізичних осіб у Данії (59%), дещо менше — в Австрії та Японії (50%), США та Китаї (45%). У Великобританії, Нідерландах, Польщі, Угорщині, Чехії верхнє значення цього податку — 40%. Проте зазначимо, що в більшості держав світу податок з доходів фізичних осіб забезпечує найбільшу частину доходу бюджету [14, с. 143].

Держава за допомогою податків повинна координувати інвестиційні потоки, зосереджувати їх на розвитку пріоритетних галузей, сприяти зростанню ділової активності всіх суб'єктів господарювання. За допомогою податкової політики можна постійно впливати на структурні зміни в економіці. Проте не можна однобоко акцентувати увагу лише на наповненні бюджету завдяки різним податковим надходженням, треба також досліджувати як ця процедура впливає на економічні процеси.

Українській державі потрібна така податкова політика, яка сукупною дією всіх чинників могла б забезпечувати поступовий розвиток економіки. Однак в Україні роль податків практично абсолютізована на шкоду їхній регульовальній функції [15, с. 79].

За таких умов, унаслідок недосконалої нормативної бази, підприємці вимушені діяти в тіншовому секторі, приховуючи свої доходи [16, с. 85]. А держава, не отримуючи належних для виконання своїх функцій податкових надходжень, теж вимушена посилювати податковий тиск. Отже, додаткове податкове навантаження механічно переходить на законслухняних платників податків. Для розриву цього замкнутого кола необхідна комплексна податкова і бюджетна реформа. Завдяки запровадженню комплексу всіх заходів, можливий поступовий вихід економіки з тіні, легалізація бізнесу і капіталу, а також наповнюваність бюджету.

## ВИСНОВКИ

Таким чином, на сьогодні можна виділити п'ять головних загальних напрямів податкової політики, яку провадять останнім десятиліттям в європейських країнах і які мають регулятивне значення:

— зниження податкових ставок з одночасним зменшенням податкових пільг для стимулювання економіки і забезпечення ефективного розподілу ресурсів;

— зменшення прогресивності і перехід до помірного пропорційного оподаткування доходів;

— підвищення ролі непрямих податків;

— регулювання зовнішніх ефектів, наприклад, стимулювання споживання екологічно чистих видів палива;

— стимулювання розвитку окремих пріоритетних секторів економіки, зокрема дрібного бізнесу, внутрішньо фірмових досліджень і розробок тощо.

Вітчизняна податкова політика також потребує нових засад, підходів і принципів організації в умовах зародження та функціонування ринкових відносин. Податкова політика України, як підсистема фінансової політики, перебуває на стадії формування, пошуків напрямів її розвитку та вдосконалення.

Отже, нова податкова політика має бути жорсткою, але справедливою, зрозумілою та привабливою. Вона повинна стати провідним стимулюючим чинником стабілізації і зростання виробництва, забезпечувати повне, якісне та своєчасне виконання бюджетів усіх рівнів.

#### Література:

1. Юрій С.І. Бюджетна система України: навч. посібник. / С.І. Юрій, Й.М. Бескид. — К.: НІОС, 2000. — 400 с.

2. Загородній А.Г. Фінансовий словник / А.Г. Загородній, Г.Д. Вознюк, Т.С. Смовженко. — 3-тє вид., випр. та доп. — Львів. Центр Європи, 1997. — 576 с.

3. Дикань Л.В. Деякі аспекти оподаткування в Україні. / Л.В. Дикань, Т.С. Воїнова, Є.Б. Бережний // Фінанси України. — 2009. — № 4. — С. 107—112.

4. Василик О.Д. Державні фінанси України: навч. посібн. / О.Д. Василик. — К.: Вища шк., 1997. — 384 с.

5. Коренева О.Г. Вплив податкової політики на забезпеченість підприємств обіговими коштами / О.Г. Коренева // Фінанси України. — 2009. — № 2. — С. 115—118.

6. Буряк П.Ю. Податкове стимулювання розвитку малого бізнесу в Україні. / П.Ю. Буряк, В.П. Маринець // Фінанси України. — 2009. — № 6. — С. 49—54.

7. Гардаш С.В. Федеральна податкова система США: современные особенности / С.В. Гардаш // США — Канада: экономика, политика, культура. — 2000. — № 8. — С. 18—36.

8. Користін О.Є. Межа податкового навантаження: мікроекономічний аспект / О.Є. Користін // Фінанси України. — 1998. — № 2. — С. 82—88.

9. Луніна І. Податкова політика України в контексті створення умов для економічного зростання / І. Луніна // Економіка України. — 2000. — № 9. — С. 37—47.

10. Кашин В.А. Налоговая система и оздоровление национальной экономики / В.А. Кашин // Финансы. — 2008. — № 8. — С. 23—26.

11. Ковалюк О.М. Деякі аспекти проведення грошової реформи в Україні / О.М. Ковалюк // "Фінансова та кредитно-банківська системи: проблеми вивчення і викладання в Україні". Міжнародний семінар ІНТЕРЕКО. — Львів, 2005. — С. 81—83.

12. Никитин С. Налоговые льготы стимулирующие предпринимательскую деятельность в развитых странах Запада / С. Никитин, А. Никитин, М. Степанова // МэиМО. — 2000. — № 11. — С. 48—56.

13. Синельников Б.В. Податкова політика як фактор виходу з економічної кризи. / Б.В. Синельников, Н.А. Хорошилова // Фінанси України. — 2001. — № 2. — С. 12—18.

14. Подколзина И. Тенденции развития европейской модели кредитно-денежной и бюджетной политики / И. Подколзина // Общество и экономика. — 2000. — № 2. — С. 135—152.

15. Огонь Ц.Г. Податкова політика і доходи бюджетів України. / Ц.Г. Огонь // Фінанси України. — 2007. — № 5. — С. 77—85.

16. Пономаренко Е.О. Бюджетно-налоговая политика на 2001 г. (анализ концепции) / Е.О. Пономаренко // Экономист. — 2000. — № 11. — С. 60.

#### References:

1. Yuryi, S.I. and Beskyd, Y.V. (2000), The budget system of Ukraine: Teach. user. Kyiv. NIOS. 400 p.

2. Zagorodny, A.G. Voznyuk, G.D. and Smovjenko, T.S. (1997), The financial dictionary. 3rd ed. Lviv. Europe Centre. 576 p.

3. Dykan, L.V. Voinova, T.S. and Berejnyi, E.B. (2009), Some aspects of taxation in Ukraine. // "Finance of Ukraine", № 4, pp. 107—112.

4. Vasylyk, O.D. (1997), The state finance of Ukraine: Teach. user. Kyiv. "High School". 384 p.

5. Korneva, O.G. (2009), The impact of tax policy on security companies working capital. "Finance of Ukraine", № 2, pp. 115—118.

6. Buryak, P.Y. and Marynets, V.P. (2009), Tax incentives for small business development in Ukraine. "Finance of Ukraine", № 6, pp. 49—54.

7. Gardash, S.V. (2000), United States federal tax system: modern features. "US — Canada: the economy, politics, culture", № 8, pp. 18—36.

8. Korystin, O.E. (1998), Limit the tax burden: microeconomic aspect. "Finance of Ukraine", № 2, pp. 82—88.

9. Lunina, I. (2000), Податкова політика України в контексті створення умов для економічного зростання. "Economy of Ukraine", № 9, pp. 37—47.

10. Kashyn, V.A. (2008), Tax system and improvement of the national economy. "Finance", № 8, pp. 23—26.

11. Kovalyuk, O.M. (2005), Some aspects of the currency reform in Ukraine. "Financial and credit and banking system: problems of studying and teaching in Ukraine". International Workshop INTEREKO. Lviv, pp. 81—83.

12. Nikitin, S. Nikitin, A. and Stepanova, M. (2000), Tax incentives stimulating entrepreneurial activity in the developed countries of the West. "MeiMO", № 11, pp. 48—56.

13. Sinelnikov, B.V. and Horoshilova, N.A. (2001), The tax policy as a factor to overcome the economic crisis. "Finance of Ukraine". № 2, pp. 12—18.

14. Podkolzina, I. (2000), The trends in the development of the European model of monetary and fiscal policy. "Society and economy", № 2, pp. 135—152.

15. Ogon, Ts. G. (2007), The tax policy and revenue budgets Ukraine. "Finance of Ukraine", № 5, pp. 77—85.

16. Ponomarenko, E.O. (2000), The fiscal policy (analysis of the concept). "Economist", № 11, p. 60.

Стаття надійшла до редакції 06.10.2014 р.