

Податкове право

УДК 336.132

**Курило Володимир Іванович**

*доктор юридичних наук, професор, заслужений юрист України,  
завідувач кафедри адміністративного та фінансового права  
Національний університет біоресурсів і природокористування України*

**Курило Владимир Иванович**

*доктор юридических наук, профессор, заслуженный юрист Украины,  
заведующий кафедрой административного и финансового права  
Национальный университет биоресурсов и природопользования Украины*

**Kurylo Volodymyr**

*Doctor of Science of Law, Professor, Honored Lawyer of Ukraine,  
Chair of the Department of Administrative and Financial Law  
National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine*

**Дуліба Євгенія Володимирівна**

*кандидат юридичних наук, доцент кафедри  
кримінального права і правосуддя  
Міжнародний економіко-гуманітарний університет  
імені академіка Степана Дем'янчука*

**Дулиба Евгения Владимировна**

*кандидат юридических наук, доцент кафедры  
уголовного права и правосудия  
Международный экономико-гуманитарный университет  
имени академика Степана Демьянчука*

**Duliba Yevheniia**

*Candidate of Law Sciences, Associate Professor  
of Department of Criminal Law and Justice of  
International University of economics and humanities  
named after academician Stepan Demianchuk*

**ПРО ОКРЕМІ НАПРЯМИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ  
ФІСКАЛЬНОЇ ФУНКЦІЇ ДЕРЖАВИ  
ОБ ОТДЕЛЬНЫХ НАПРАВЛЕНИЯХ ПОВЫШЕНИЯ  
ЭФФЕКТИВНОСТИ ФИСКАЛЬНОЙ ФУНКЦИИ ГОСУДАРСТВА  
REFERRING DEFINED DIRECTIONS FOR INCREASING THE  
EFFICIENCY OF THE FISCAL FUNCTION OF THE STATE**

*Анотація.* У статті проаналізовані окремі напрями щодо підвищення ефективності фіскальної функції держави. Розглянуто окремі засоби та заходи, що властиві для цих напрямів. Відмічено певні особливості здійснення фіскальної політики.

**Ключові слова:** засоби та заходи фіскальної політики; оподаткування; фіскальна політика держави; фіскальна функція держави.

*Аннотация.* В статье проанализированы отдельные направления по повышению эффективности фискальной функции государства. Рассмотрены отдельные средства и меры, характерные для этих направлений. Отмечено определенные особенности осуществления фискальной политики.

**Ключевые слова:** средства и меры фискальной политики; налогообложение; фискальная политика государства; фискальная функция государства.

*Summary.* The article analyzes certain directions for increasing the effectiveness of the fiscal function of the state. Separate means and measures characteristic for these directions are considered. Certain features of the implementation of fiscal policy have been noted.

**Key words:** means and measures of fiscal policy; taxation; fiscal policy of the state; fiscal function of the state.

**Постановка проблеми.** Фіскальна політика держави повинна здійснюватися відповідно до умов сьогоденної суспільно-економічної ситуації. При цьому фіскальна функція повинна бути виваженою, що забезпечується поєднанням з сучасними економічними процесами, правовою системою та запитамі суспільства. Саме організація правової системи є тим фундаментом, що визначає основу щодо упорядкування суспільних відносин при здійсненні фіскальної функції на конкретному етапі історичного розвитку будь-якої країни.

**Аналіз основних досліджень і публікацій.** Як раніше так і нині є багато публікацій, що тим чи іншим чином мають відношення до підвищення ефективності фіскальної функції. Так, ці проблеми в системі державного регулювання розглядали в різний час Дж. М. Кейнс, А. Маршалл, П. Семюелсон, Х. Хаузер, С. Фішер, Е. Прескотт. Питання ефективності бюджетно-фінансової політики були пріоритетними в роботах О. М. Бандурки, С. С. Білуги, Л. К. Воронової, С. С. Гасанова, Т. І. Єфименко, О. А. Журавського, Т. О. Коломоєць, М. П. Кучерявенка, С. В. Петкова, О. П. Рябченко, І. І. Уманського та деяких інших. Окремі аспекти податкової політики і бюджетно-податкового регулювання викладені в роботах таких вітчизняних вчених, як О. В. Баклан, А. І. Берлач, Ю. П. Битяк, С. С. Білуга, М. В. Жернаков, В. І. Курило, В. Б. Марченко, В. В. Тильчик, Є. А. Усенко, О. Ю. Щербаков та ін.

Тому **метою** даної статті є подальша розробка питань щодо окремих напрямів підвищення ефективності фіскальної функції держави.

**Викладення основного матеріалу.** Розгляд питань про фіскальну політику, як правило, зводиться до аналізу ефективності кола заходів, що вживаються урядом щодо упорядкування державних витрат та оподаткування для визначення оптимальної стратегії держави у бюджетно-фінансовій сфері. Більш об'ємне тлумачення фіскальної політики деталізує засоби та заходи, які стоять перед економікою держави, а саме:

уточнюються урядові заходи щодо корекції державних витрат, ставок оподаткування та загальному стану державного бюджету, які спрямовані, насамперед, на забезпечення рівноваги платіжного балансу та економічного розвитку при виробництві вітчизняного валового продукту. Фіскальна політика зумовлює використання можливостей уряду формувати податки та витратити кошти державного бюджету для регулювання рівня ділової активності та розв'язання різноманітних соціальних проблем, тобто це система регулювання, яка пов'язана з державними видатками та податками. Основним важелем фіскальної політики держави є зміна структури податків і, насамперед, зміна податкових ставок згідно з метою уряду [1].

Враховуючи суспільну важливість засобів та заходів фіскальної політики та особливу чутливість до них населення країни та іноземних інвесторів прерогатива щодо здійснення фіскальної політики належить виключно законодавчій владі, оскільки якраз вона має відповідні права та обов'язки контролювати рівень оподаткування та витрати коштів з державного бюджету.

У вітчизняній науковій літературі часто використовується кілька словосполучень (майже тотожних понять), а саме таких як: бюджетно-податкова політика, податково-бюджетна політика, фіскальна політика та ін. У перекладі з англійської мови «fiscal» - фіскальний, фінансовий, фінансовий інспектор. Як відмічено вище дослідники окреслених питань, які аналізують механізм здійснення фіскальної політики, найчастіше, зосереджуються не на політиці в цілому, а на окремих її засобах та заходах. В результаті різногалузевих досліджень зміст фіскальної політики ототожнюється з результатами розробки проблематики щодо організації бюджетного процесу, реорганізації та розбудови податкових органів, механізмів встановлення та збирання податків, видів та структури витрат бюджету, обчислення податкового навантаження для різних галузей

народного господарства, підприємств, верств населення тощо. При цьому засоби та заходи з регулювання в сфері фінансово-бюджетній системі та оподаткування практично ототожнюються з фіскальною політикою.

Загалом можна констатувати, що суттєвої різниці між теоретичним уявленням щодо сутності фіскальної політики зарубіжних та вітчизняних науковців немає, оскільки у дослідженні цього питання присутній цілеспрямований функціональний характер фіскальної політики та оціночний момент, який внутрішньо їй притаманний та властивий сучасній правовій державі, без якого не можна говорити про рівень розвитку об'єкта, що аналізується дослідниками цієї проблематики. Тобто в даному аспекті акцентується увага не тільки на змісті фіскальної політики та засобах її реалізації, але й визначається їх цільова спрямованість. Іншими словами, це ті дії уряду, що спрямовані на формування оптимального обсягу та структури державних доходів та видатків для забезпечення належного рівня зайнятості, обмеження та запобігання інфляції та інших негативних економічних явищ. При цьому пріоритетні напрями фіскальної політики визначаються конкретною поставленою основною метою (наприклад, забезпечення поступального економічного зростання, збалансованості бюджету, боротьба з інфляцією тощо), реалізація якої забезпечується урядом держави шляхом регулювання сукупного попиту та реального ВВП за допомогою державних видатків та оподаткування. Отже, фіскальна політика як засіб фінансового регулювання економіки здійснюється за допомогою могутніх важелів – податків та державних видатків, тобто шляхом їх зміни і забезпечується вплив на макроекономічні процеси – стимулювання економічного зростання [2, с. 108].

Сучасні дослідження щодо підвищення ефективності фіскальної функції у вітчизняній та зарубіжній літературі можна звести до чотирьох основних напрямів.

Перший напрям полягає у запровадженні короткострокових засобів та заходів, які спроможні відносно максимально швидко удосконалити «підправити» фіскальну політику в країні (такі інструменти, насамперед, пов'язані з, так званими, «автоматичними стабілізаторами»).

До застосування будь-якого інструмента фіскальної функції слід якомога точніше проаналізувати поточний стан фінансової системи у державі. Відповідно дуже важливо отримати достовірні дані про поточну макроекономічну ситуації в країні. У даному випадку фіскальна функція полягає, наприклад, у:

- запровадженні політики визначення пріоритетних цілей, науково обґрунтованих підходів досягнення цих цілей, створення наукомістких підприємств та галузей економіки, які повинні дати помітний ефект вже в перші роки економічних реформ;
- максимальної детінізації економіки;
- запровадженні та відновленні спеціальних економічних зон, територій пріоритетного розвитку та технопарків на умовах такого оподаткування, яке заохочує притік капіталу до галузей чи регіонів із більш сприятливим податковим режимом;
- розробці науково-обґрунтованої системи податкових пільг та надання традиційних пільг добросовісним підприємствам;
- максимально можливого перерозподілі матеріальних та фінансових ресурсів в бік стабілізації коливань у ході найбільш розповсюджених бізнес-циклів;
- та інші загальноприйняті заходи [3, с. 126–132; 4, с. 25-34].

Стабілізаційний ефект може бути досягнутий декількома основними способами. По-перше, подальшим застосуванням заходів дискреційної фіскальної політики. У цьому випадку багато авторів [5, с. 74-84.] застерігають, що слід бути уважними при використанні заходів дискреційної політики для стимулювання економічної активності, так як

буває важко визначити необхідний час реакції економіки на інструменти, що застосовуються через наявність тимчасових так званих – лагів (часових запізнь). По-друге, для стабілізації можна використовувати непряме регулювання. В цьому випадку уряд безпосередньо не змінює ні величину видатків, ні їх склад. Державні витрати залишаються фіксованими незалежно від стадії циклу, у цьому випадку вони мають непряму стабілізуючу функцію. І по-третє, при виборі прийнятних заходів урядовці в останні роки часто схиляються саме до пріоритету «автоматичних стабілізаторів» [5, с. 74-84], оскільки вони застосовуються без спеціального втручання держави і саме тоді, коли в цьому виникає негайна потреба.

Другий напрям підвищення ефективності фіскальної функції передбачає запровадження середньо- та довгострокових ефектів від фіскальної функції. При цьому напрямами удосконалення фіскальної політики, наприклад, можуть бути:

- стабілізація податкового та митного законодавства;
- розробка та удосконалення реформи міжбюджетних відносин на основі більш чіткого розмежування витратних та податкових повноважень між державним та місцевими бюджетами;
- розробка та запровадження сталих економічних критеріїв для виділення пріоритетних бюджетних інвестицій;
- скорочення державних витрат та створення ефективної системи управління державним боргом;
- реформа структури видатків на розвиток таких галузей суспільного життя як освіта та наука (переважно прикладна), які вже в майбутньому зможуть помітно удосконалити фіскальну політику в країні;
- оптимізація (з можливим скороченням) переліку державних цільових програм;
- та інші загальноприйняті ефективні напрями [4, с. 25-34; 6, с. 48–55].

Здійснення фіскальної функції на середньо- та довгострокової основі передбачає: попереднє оголошення про засоби та заходи, що можуть бути запровадженні у перспективі та в різних ситуаціях для різноманітних суб'єктів підприємництва. Під певною свободою економічної політики розуміється дискреційна політика, що дозволяє оцінювати характер проблем в кожному конкретному випадку та обрати найбільш підходящі для даного моменту заходи. Традиційними аргументами для обґрунтування прийняття правил фіскальної політики є: макроекономічне зростання; стабільність фіскальної політики; співвідношення з кредитно-грошовою та соціально-економічною політикою; подолання несприятливих деяких наслідків ринкових перетворень та ін.

Запровадження середньо- та довгострокових ефектів внаслідок реалізації фіскальної функції потребує обрання та додержання правил фіскальної політики з урахуванням двох моделей регулювання:

- 1) з пріоритетом конкурентного ринку на основі приватної власності;
- 2) з помітною регулюючою роллю держави.

Зазначене яскраво демонструють дані таблиці (складеної на основі аналізу праць відомих вчених-економістів), які наводить відомий адміністративист-дослідник цих процесів О.В. Баклан [7, с. 172-173].

#### **Основні форми і методи державного регулювання економіки**

<b>Кейнсіанство</b>	<b>Неолібералізм</b>
а) жорстка податкова політика, включаючи прогресивно зростаючі податкові ставки на доходи підприємців;	а) ліберальна податкова політика;
б) збільшення бюджетних витрат на стимулювання виробництва, включаючи створення потужного	б) скорочення і взагалі мінімізація бюджетних витрат як на економіку (в т.ч. урізання до мінімуму різних дотацій, субсидій як у регіонах, так і в галузях економіки, включаючи



<p>державного сектору економіки, а також на соціальні й регіональні програми;</p> <p>в) збільшення бюджетного дефіциту в період економічного спаду для стимулювання попиту;</p> <p>г) стимулювання зростання реальних інвестицій, особливо в високоефективні й наукомісткі виробництва, і зменшення різних форм заощаджень, не пов'язаних з економічним зростанням;</p> <p>д) жорсткі адміністративні заходи, спрямовані на обмеження монополізму та регулювання ринку в інтересах більшості населення (різноманітні форми пільг, заборон, ліцензування, квотування, сертифікації тощо);</p> <p>е) підтримка ефективного (національного) виробника.</p>	<p>сільське господарство тощо), а також на соціальні потреби (перехід освіти, охорони здоров'я, комунального господарства, дошкільних установ і навіть пенсійної системи на ринкові відносини і т.п.);</p> <p>в) неприпустимість в принципі бюджетного дефіциту;</p> <p>г) скасування будь-яких адміністративних обмежень, що заважають свободі конкуренції та підприємницькій діяльності;</p> <p>д) свобода пересування капіталу як усередині країни, так і між країнами;</p> <p>е) повна лібералізація зовнішньоекономічної діяльності;</p> <p>ж) Ліквідація неефективних виробництв, у т.ч. через систему банкрутств.</p>
---	--

Світова криза на ринку капіталів в останні часи привела до усвідомлення необхідності досягнення фінансової стійкості економіки. Третій напрям підвищення ефективності фіскальної функції пов'язаний саме з досягненням фіскальної стійкості.

Загально визнано, що фіскальна стійкість є таким станом державних фінансів, що дозволяє уряду проводити передбачувану та послідовну соціальну-економічну політику зростання, незважаючи на дію зовнішніх та внутрішніх факторів протягом тривалого періоду. Ґрунтуючись на зарубіжних дослідженнях [8, с. 2], можна зазначити, що стійкість державних фінансів включає в себе такі основні чотири чинника:

- платоспроможність, або здатність уряду фінансувати наявні або можливі майбутні зобов'язання;
- здатність уряду підтримувати економічне зростання протягом тривалого періоду;
- справедливість, або здатність уряду забезпечувати чисту фінансову вигоду для майбутніх поколінь, що є не меншим, ніж чисті переваги, надані сучасному поколінню;
- стабільні податки, або здатність уряду фінансувати майбутні зобов'язання без збільшення податкового навантаження [9].

Враховуючи вищезазначене, можна стверджувати, що на основі простої формальної логіки шляхами виходу із несприятливого економічного становища є такі правові засоби та заходи, які приводять до консолідації державного бюджету у середньостроковій перспективі для зменшення та стабілізації рівня боргу. При цьому за змістом цих засобів та заходів є розробка прозорих фіскальних правил, що у середньостроковому майбутньому будуть обмежувати (принаймні – не збільшувати чисельність та не поглиблювати, не розширювати та ін.) застосування інструментів фіскальної політики під час очікуваних майбутніх фаз циклічного зростання економіки.

Четвертий напрям підвищення ефективності фіскальної функції передбачає наявність гарантій успішної реалізації фіскальної політики, оскільки здійснення фіскальної функції має сенс лише за умови, що влада може довести здатність її успішної реалізації. Такі гарантії держава може

забезпечити лише там і тоді, де правові зв'язки між суб'єктами суспільних відносин зумовлені спільною метою, тобто спочатку необхідно забезпечити баланс інтересів суб'єктів щодо спільного формування мети, а потім визначити механізм забезпечення взаємодії, за рахунок якої має підтримуватися зазначений баланс (створюються та реалізуються прямі та зворотні правові зв'язки) [10, с. 181].

В цьому контексті, на слушну думку О.В. Баклана [7, с. 263-264] державі доцільно створювати такі умови для суб'єктів підприємництва, які були б спеціальними стимулами до вчинення соціально спрямованих дій та являлися предметом укладання угод для задоволення суспільних (або державних) потреб. Маються на увазі наступні:

- а) фінансові заходи заохочення (в першу чергу податкові) соціальної відповідальності підприємництва. Відповідно до відомої практики розвинених країн [11, с. 12-14] світу, в середньому такі стимули зазвичай складають до 5 % оподаткованого прибутку підприємств. Подібні заходи можуть застосовуватися у галузях, у яких реальний ефект для суспільства (місцевої громади) суттєво перевершує позитивний економічний ефект для підприємства;
- б) створення клімату щодо пропаганди обґрунтованих соціально-визнаних стандартів життя суспільства (місцевої громади, громадян), досягненню яких сприяють суб'єкти господарювання, застосування з боку публічної влади різноманітних форм заохочення підприємців: надання почесних звань, нагород та ін.;
- в) укладання адміністративно-правових договорів, як прийнято у цивілізованих країнах [11, с. 12-14], повинно полягати у встановленні стабільних та довгострокових адміністративно-правових відносин між органами публічного управління та суб'єктами підприємництва (їх об'єднаннями) з приводу вирішення важливих для суспільства (місцевої громади) і держави соціально-економічних проблем.

У цьому ж контексті, спираючись на міжнародний досвід можна погодитися з думкою [7, с. 220-221], що з державницьких позицій слід відверто визнати, щодо детінізації економіки та підприємництва України першим кроком з боку держави повинно стати визнання неспроможності самотужки вивести бізнес з тіні. Практично зробити це можна шляхом прийняття Закону «Про проведення податкової амністії» з обов'язковим зазначенням у цьому законі: строків проведення амністії, державних гарантій, взаємних зобов'язань держави та суб'єктів підприємництва.

Щодо стратегії детінізації економіки з застосуванням, насамперед, фіскальної функції варто визнати справедливими думки щодо використання, в першу чергу, традиційних засобів та заходів, сутність яких полягає в наступному:

- 1) «амністія» лише тих капіталів, що спрямовуються в інноваційну сферу та деякі інші суспільно значущі пріоритетні сектори;
- 2) запровадження податкових стимулів до нагромадження та інвестування коштів в інноваційний сектор юридичними особами, які пропонується надавати за фактичними результатами діяльності;
- 3) зменшення рівня оподаткування фізичних осіб на величину документально підтверджених коштів, витрачених на відтворення людського капіталу;
- 4) реальне і радикальне спрощення погоджувальних і дозвільних процедур щодо здійснення підприємницької діяльності;
- 5) застосування наявних методичних розробок щодо виявлення напівлегальних фінансово-промислових угруповань та ліквідація виявлених схем іллегалізації капіталу[12].

**Висновки.** Таким чином, узагальнений аналіз згаданих напрямів підвищення ефективності фіскальної функції демонструє певне різноманіття поглядів, які ґрунтуються в основному на застосуванні традиційного фіскального інструментарію. Безумовно і те, що розвинені країни мають

більший досвід у реалізації фіскальної функції, а також більш дієво використовують власний досвід щодо формулювання та реформування суті засобів та заходів фіскальної політики і підсумовування результатів здійснення фіскальної функції, що безумовно йде на користь розвитку економіки цих країн та підлягає ретельному вивченню, аналізу та раціональному застосуванню.

### **Література**

1. Комарницький І.Ф. Економічна теорія / І.Ф. Комарницький // Чернівці. – 2006. – 334 с.
2. Дулік Т.О. Вектори розвитку сучасної фіскальної політики України / Т.О. Дулік, Т.Ю. Александрюк // Международный научный журнал. – № 2, – 2016. – С. 107-115.
3. Баклан О. В. Закордонний досвід державного регулювання економіки та підприємництва деяких країн Європейського Союзу / О. В. Баклан // Зовнішня торгівля: право та економіка. – 2010. – № 3. – С. 126–132.
4. Луніна І.О. Шляхи мінімізації впливу фінансової кризи на бюджет України / Луніна І.О., Баліцька В.В., Короткевич О.В., Фролова Н.Б. // Фінанси України. – 2008. – № 12. – С. 25-34.
5. Феоктистова Т. В. Теория конвергенции налоговых функций / Налоговые системы. Методология развития: монография для магистрантов, обучающихся по программам «Налоги и налогообложение», «Финансы и кредит» / [И. А. Майбуров и др.]; под ред. И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова. – М.: Юнити-Дана, 2012. – С. 74-84.
6. Kopits G., Symansky S. Fiscal Policy Rules /1 IMF Occasional Paper. 1998. Vol. 162.
7. Баклан О.В. Адміністративно-правове регулювання в сфері підприємництва України (теоретико-прикладний аспект): дис. докт.

- юрид. наук : 12.00.07 / Баклан Олег Володимирович. – К., 2013. – 457 с.
8. The Benefits of Long-Term Fiscal Projections. Policy Brief / Organisation for economic cooperation and development. – 2009. – P. 8.
  9. Цицик Р. В., "Економіка розвитку" (Economics of Development), № 4 (68), 2013.
  10. Ярмач О. М. Адміністративно-правові засади взаємодії органів державної виконавчої влади України у правоохоронній сфері : дис. канд. юрид. наук : 12.00.07 / Ярмач Олександр Михайлович. – К., 2009. – 240 с.
  11. Стародубська М. Соціальна відповідальність бізнесу в Україні / М. Стародубська // Пріоритети. – 2005. – № 7. – С. 12–14.
  12. Тіньова економіка: сутність, особливості та шляхи легалізації / за ред. З. С. Варналія. – К. : НІСД, 2006. – 576 с.

### **References**

1. Komarnytskyi I.F. Economic theory / I.F. Komarnytskyi // Chernivtsi. – 2006. - 334 p.
2. Dulik T.O. Vectors of development of modern fiscal politics of Ukraine / T.O. Dulik, T.Yu. Aleksandriuk // International scientific magazine. - № 2.- 2016. - P. 107-115.
3. Baklan O. B. Foreign experience of government control of economy and enterprise of some countries of Europe Union / O. B. Baklan // Foreign trade: right and economy. - 2010. - № 3. - P. 126-132.
4. Lunina I.O. Ways of minimization of influence of financial crisis on the budget of Ukraine / Lunina I.O., Balicka V.V., Korotkevych O.V., Frolova N.B. // Finances of Ukraine. - 2008. - № 12. - P. 25-34.
5. Feoktistova T.V. Theory of convergence of tax functions / The tax systems. Methodology of development: monograph for master's degrees students on

- the programs "Taxes and taxation", "Finances and credit" / [I.A. Maiburov and other]; by ed. I.A. Maiburov, Yu.B. Ivanov. - M.: Yuniti-Dana, 2012. - P. 74- 84.
6. Kopits G., Symansky S. Fiscal Policy Rules / 1 IMF Occasional Paper. 1998. Vol. 162.
  7. Baklan O.V. Administrative and legal regulation in the field of entrepreneurship development (theoretical and applied aspect): doctor's thesis in specialty 12.00.07 / Baklan Oleg Volodymyrovych. – K., 2013. – 457 p.
  8. The Benefits of Long-Term Fiscal Projections. Policy Brief / Organisation for economic cooperation and development. – 2009. – P. 8.
  9. Tsytsyk R.B. "Economics of Development" (Economics of Development), № 4 (68), 2013.
  10. Yarmak A. Administrative and legal bases of the cooperation of the organs of state power of Ukraine in the law enforcement sphere: Candidate's thesis in specialty 12.00.07 / Yarmak Oleksandr Mykhailovych. – K., 2009. – 240 p.
  11. Starodubska M. Social responsibility of business in Ukraine / M. Starodubska // Priorities. - 2005. - № 7. - P. 12-14.
  12. Shady Economics: essence, features and ways of legalization / by editing Z.S. Varnalii. – K.: NISD. – 2006. – 576 p.