

УДК 338.24:333.02

**А. П. Скоринін**

аспірант

Класичний приватний університет

**ВАРІАТИВНІСТЬ ТА ТИПОЛОГІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ЯК ІНСТРУМЕНТ РЕГУЛЮВАННЯ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ**

*У статті розглянуто основні типи та форми податкової політики в контексті її завдань регулювання національної економіки. Узагальнено переваги й недоліки окремих типів і форм податкової політики. Обґрунтовано взаємозв'язок типів податкової політики та стадій економічного циклу. Запропоновано підхід до формування податкової політики з урахуванням стадій економічного циклу, в результаті чого встановлено, що кожній стадії економічного циклу відповідає певна мета податкової політики, яка й визначає форму та тип останньої. Підтверджено, що реалізація будь-якого типу й форми податкової політики має свої обмеження в застосуванні та конкретні наслідки для національної економіки.*

**Ключові слова:** національна економіка, податкова політика, типологізація податкової політики, конкурентоспроможність податкової політики, податкова система.

**I. Вступ**

Податкова політика є частиною загальної економічної політики держави. Для ефективного регулювання економіки уряд має застосовувати гнучкий механізм впливу на економічні процеси. Це зумовлює існування різних типів та варіацій економічної політики, що мають на меті максимізацію ефективності управління. Відповідно й податковій політиці притаманні варіативність і типологізація, що робить цей вид економічної політики гнучким і адаптованим до умов, які постійно змінюються.

Загалом податкову політику прийнято поділяти на два типи: дискреційну та недискреційну. Застосування того чи іншого типу податкової політики залежить від стану економіки. Для уряду важливо не лише правильно обрати напрям податкової політики залежно від умов, в яких функціонує економіка, але й правильно спрогнозувати наслідки змін в оподаткуванні. Загалом, оподаткування як інструмент не лише акумуляції бюджетних надходжень, але й регулювання економіки, тому має використовуватися на підставі виважених управлінських рішень. Податкова політика при цьому повинна мати чітку стратегію розвитку, систему цілей, що підкорені соціально-економічним пріоритетам розвитку держави.

Варіативність і типи податкової політики розглянуто в працях таких науковців, як: З. Варналій, О. Гусак, А. Кізіма, А. Крисоватий, Т. Коцук, С. Маринчук, В. Мельник, М. Пашкевич, М. Свердан, І. Сосновський, Л. Тарангул та ін. Незважаючи на велику кількість публікацій, присвячених податковій політиці, єдиної типологізації податкової політики сьогодні не існує. Так само як і немає одностайної думки

науковців щодо застосування одного з типів податкової політики є найбільш ефективним у конкретний період розвитку соціально-економічної системи держави. Це й зумовлює актуальність теми дослідження.

**II. Постановка завдання**

Мета статті – розглянути варіативність і типологізацію податкової політики як інструменту регулювання національної економіки.

**III. Результати**

Сучасне формування податкової політики враховує вимоги Європейського союзу. При цьому європейська спільнота не нав'язує нашої державі певну модель побудови податкової системи, а навпаки, акцентує увагу на тому, що фіскальна система має формуватися на основі чинного державного устрою, враховуючи національні особливості [3, с. 73]. Податкова політика має бути більш досконалою, мати власні конкурентні переваги та чітку стратегію розвитку.

Аналізуючи зміни Податкового кодексу України [6], ухвалені Урядом наприкінці грудня 2015 р. разом з прийняттям Державного бюджету на 2016 р., зазначимо, що податкова політика України не має чіткої спрямованості та не враховує стадії економічного циклу. І політики, і науковці наголошують на тому, що зростання податків у період економічної кризи є неприпустимим. Це неминуче призведе до зростання тіньового сектору економіки й поглиблення кризи у виробничій та фінансовій сфері.

Зауважимо, що Податковий кодекс України, прийнятий у 2010 р., мав на меті від початку зниження податку на прибуток з 25% (у 2010 р.) до 16% (з 01.01.2014 р.) та податку на додану вартість з 20% (у 2010 р.) до 17% (з 01.01.2015 р.), що мало сприяти розвитку дія-

льності вітчизняних підприємств [5]. Але цим позитивним змінам не судилося втілитися в життя, у 2015 р. базова ставка податку на прибуток становила 18%, а податку на додану вартість – 20%.

Зміни до Податкового кодексу України на 01.01.2016 р. мають за мету “збалансувати податкові надходження” відповідно до бюджетних потреб, проте лише частково враховують податкопроможність країни, зокрема:

- у межах компенсації інфляційних ризиків держави підвищено рівні: рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України, екологічного податку, рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, плати за спеціальне користування водою і лісовими ресурсами на прогнозний індекс цін виробників;
- підвищено граничну ставку податку до 3% на нерухоме майно, ставки акцизного податку залежно від бази зросли від 13% до 100%, підвищено ставки в межах спрощеної системи оподаткування 3 групи на 1% та майже в два рази піднято ставки єдиного податку для сільгосппідприємств;
- скасовано щомісячні авансові внески з податку на прибуток, проте посилено податковий контроль шляхом впровадження квартального звітного періоду для суб'єктів, результати діяльності яких у межах річного доходу більше ніж 20 млн грн;
- збільшено податкові ставки на 1% для спрощеної системи оподаткування, зокрема, в 1,8 рази підвищено ставки єдиного податку для сільгосппідприємств тощо.

Зазначені зміни вказують на недосконалість стратегічного планування податкової політики та її спрямованість на виконання лише фіскальної функції податків, ігноруючи функцію регулювання та стабілізації економіки.

Загалом, податкова політика поділяється на два основні типи:

- дискреційну, яка є свідомою політикою уряду та має на меті регулювання національного доходу, зайнятості та інфляції. Дискреційну політику ще поділяють на стимулюючу або експансивну та стримуючу або рестрикційну;
- недискреційну, застосування якої призводить до економічної рівноваги за допомогою автоматичних стабілізаторів без застосування спеціальних заходів з боку уряду.

Стимулюючу фіскальну політику застосовують під час економічного спаду, що передбачає зменшення податкових ставок та збільшення державних видатків з метою стимулювання сукупного попиту. Стримуюча фіскальна політика, навпаки, покликана зменшити сукупний попит під час циклічного підйому, що має стримувати зростання інфляції.

Економіст І. Сосновський, окрім вище зазначених типів податкової політики, виділяє й такі:

- за функціями: політика податкових доходів та політика податкового регулювання;
- за економічними рівнями: державна, регіональна та суб'єктів господарювання і фізичних осіб;
- за часовим об'ємом: податкова тактика та податкова стратегія [8, с. 40].

Розглянемо більш детально зазначені типи податкової політики. Отже, політика податкових доходів виходить з того, що основною функцією податків є фіскальна. Ця політика спрямована на визначення пріоритетів оподаткування, кола платників податків, принципів оподаткування, видів та розмірів податкових ставок тощо. В основі політики податкового регулювання лежить регуляторна функція податків. Ця політика спрямована на регулювання економічних процесів шляхом встановлення способів та обсягів втручання держави в діяльність суб'єктів господарювання.

Крім того, завданням політики податкового регулювання є визначення вартісних пропорцій розподілу ВВП у суспільстві. Щодо державної та регіональної податкових політик, то вони багато в чому схожі. Їх основним завданням є регулювання взаємовідносин між платниками податків і державою або територіальними громадами. Державна та регіональна податкові політики суттєво різняться лише в інструментах впливу та межах регулювання економіки. У свою чергу, податкова політика суб'єктів господарювання і фізичних осіб полягає у створенні взаємовідносин між платниками податків та контролюючими органами, за яких перші, враховуючи власні інтереси, мають дотримуватись законодавства і віддавати частину доходу на користь держави (територіальної громади).

Крім податкової політики, що формується на регіональному та державному рівні, існує також політика, що формується на рівні суб'єкта господарювання. Така податкова політика також має різні типи. Так, науковець О. Лемішовська виокремлює такі типи податкової політики, що можуть бути застосовані на певному підприємстві [2, с. 85]:

- 1) обережний – керівництво підприємства в усьому дотримується вимог фіскальних органів та чинного законодавства, податковий облік ведеться у суворій відповідності до Податкового кодексу України;
- 2) врівноважений – керівництво суб'єкта господарювання готове до оскарження певних позицій податкового обліку з органами податкового контролю, якщо має впевненість у своїй правоті;
- 3) ризикований – керівництво підприємства здатне оскаржувати в податкових органах правомірність ведення податкового обліку, навіть за умови, що конфлікт з контролюючими органами може бути вирішено не на користь суб'єкта господарювання через розбіжності в розумінні законодавчих норм керівництвом підприємства та роз'ясненнями податківців;

- 4) нейтральний – це тип податкової політики підприємства, що ґрунтується на ретельному моніторингу змін податкового законодавства, що дає змогу вчасно подавати податкову звітність та уникати суттєвих помилок у процесі ведення податкового обліку;
- 5) консервативний – керівництво підприємства залучає юристів, що добре знають податкове законодавство, з метою пошуку можливостей застосування пільгового оподаткування на цьому суб'єкті господарювання та ведення юридично грамотної договірної податково-облікової політики;
- 6) агресивний – на підприємстві формується облікова політика, що включає в себе бухгалтерський, податковий та фінансовий облік, із застосуванням методів податкової оптимізації (мінімізації) та податкового бюджетування.

Будь-який тип податкової політики підкріплюється відповідною тактикою та стратегією в середовищі оподаткування. Податкова тактика покликана вирішувати короткострокові цілі, зокрема, стимулювання інвестиційної активності, досягнення збалансованості бюджету тощо. Податкова стратегія спрямована на вирішення таких довгострокових цілей, як благополуччя населення, подолання безробіття, економічне зростання тощо.

Окрім типів провідні фахівці розглядають і певні форми податкової політики. Так, науковець М. Свердан зазначає, що існують такі форми податкової політики:

- політика максимальних податків, за якої уряд піднімає податкові ставки, вводить нові податки з метою максимізувати бюджетні надходження;
- політика економічного розвитку, за якої уряд вдається до зниження податкових ставок та запровадження різних видів пільг в оподаткуванні з метою стимулювання розвитку підприємницької діяльності;
- політика виважених податків спрямована на збалансування інтересів держави та суб'єктів господарювання в процесі вирішення завдань максимізації фіскальних надходжень [7, с. 38].

Форми, як правило, самостійно не застосовуються. На практиці прийнято поєднувати певні елементи зазначених форм податкової політики. Саме поєднання цих форм у різних комбінаціях породжує варіативність податкової політики, за рахунок якої виникає її регуляторний потенціал.

Слід зазначити, що вищенаведені форми податкової політики мають як переваги, так і недоліки. Так, політика максимальних податків, з одного боку, здатна забезпечити збалансованість державного бюджету, що дасть змогу збільшити фінансування соціально-економічної сфери. З іншого – така політика призведе до економічного спаду та збільшення тіньового сектору економіки.

Перевагою політики економічного розвитку є те, що вона стимулює розвиток виробництва і

сфери послуг, а отже, веде до економічного зростання. Негативним наслідком такої політики може стати незбалансованість державного бюджету, що призведе до недофінансування певних соціальних програм, скорочення соціальних виплат тощо.

Політика виважених податків також має свої переваги та недоліки. До переваг можна віднести збалансування інтересів держави та платників податків, хоча на практиці такого збалансування інтересів майже неможливо досягти, оскільки їх інтереси обернені за цілями. Недоліком є складність втілення в життя такої політики, яка потребує високої фіскальної техніки і виваженої податкової моралі платників податків з поєднанням системного контролю з боку контролюючих органів за процесом оподаткування.

Типи податкової політики та стадії економічного циклу перебувають в певному взаємозв'язку. Так, науковець М. Пашкевич запропонувала графічну модель, що відображає зв'язок бюджетного регулювання зі стадіями циклу динамічного розвитку регіональної економіки [4, с. 134]. У своїй моделі автор виділяє лише такі стадії економічного циклу, як спад і підйом, а регулювання бюджетних надходжень вбачає лише у зниженні та підвищенні податкових ставок. На нашу думку, ця графічна модель потребує вдосконалення, зокрема: розглядати не лише стадію спаду та підйому, але й “дно” спаду та пік підйому. Крім того слід розглядати бюджетне регулювання як більш складний процес, ніж звичайне маніпулювання податковими ставками, яке характерне для нерозвинутих економік.

Через те, що податкова політика є частиною загальної фінансової політики держави, її вплив на економічний розвиток є суттєвим. Так, науковці Центру наукових досліджень НБУ В. Міщенко, О. Кіреєв і М. Шаповалова наголошують, що податкова політика тісно пов'язана з грошово-кредитною політикою, хоча останнім часом монетарна політика стала більш самостійною [1, с. 16]. Вчені зазначають, що ефективність податкової політики залежить від ступеня незалежності грошово-кредитної політики. З цією тезою важко не погодитись, адже саме пряме фінансування Національним банком видатків уряду у 90-х рр. ХХ ст. й призвело до гіперінфляції та стагнації економіки.

На сучасному етапі розвитку податкової системи та економіки країни важливо сформувати таку податкову політику, яка б забезпечувала баланс інтересів суб'єктів господарювання, приватних підприємців та осіб, що потребують соціального захисту. Така політика має враховувати циклічність розвитку економіки. Ґрунтуючись на існуючих типах податкової політики та стадіях економічного циклу, пропонуємо підхід до формування податкової політики, що забезпечує її варіативність залежно від стадії циклу (рис.).

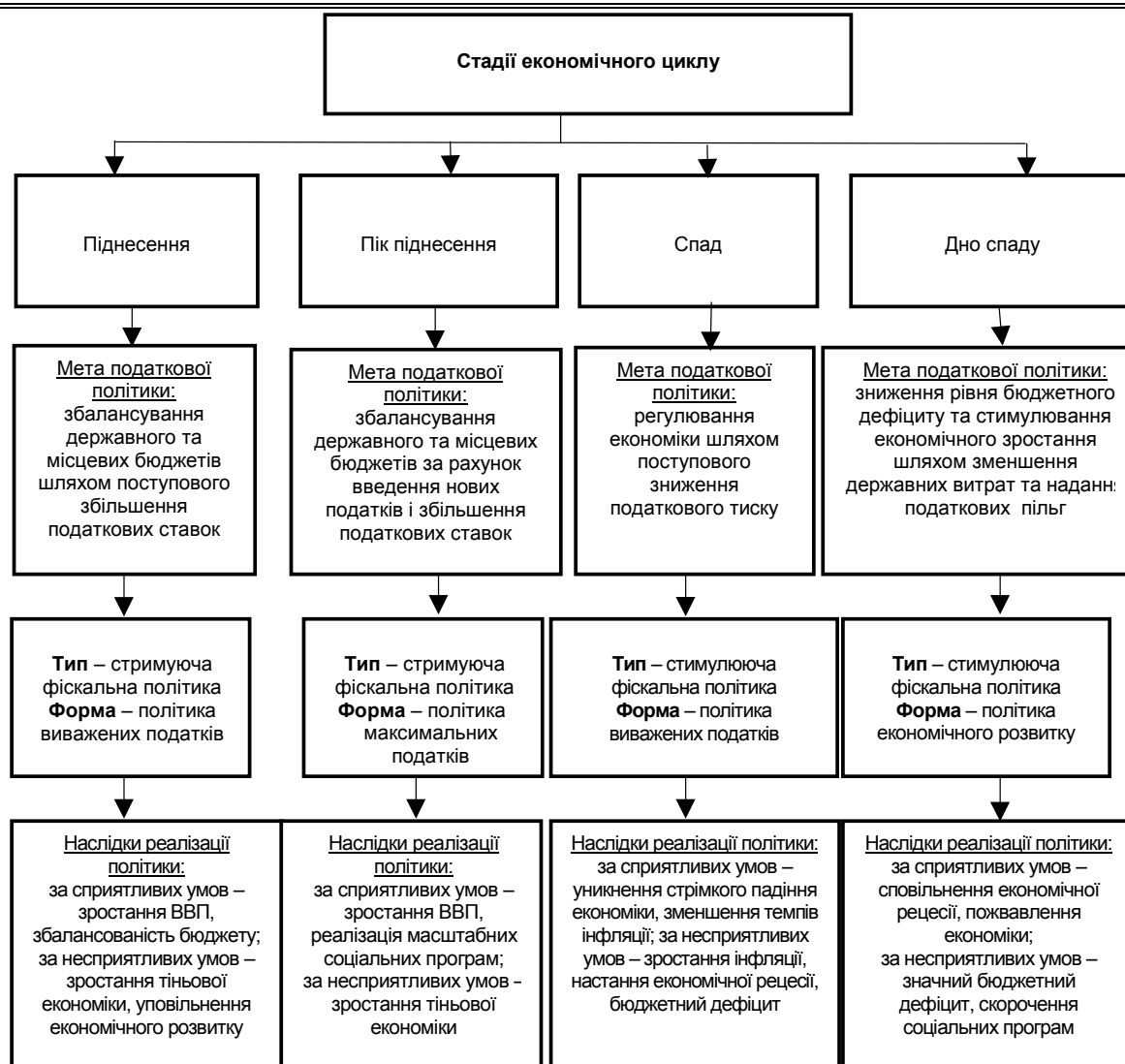


Рис. Підхід до формування податкової політики, що забезпечує її варіативність залежно від стадій економічного циклу\*  
\*Розроблено автором.

Згідно з рисунком, на кожній зі стадій економічного циклу податкова політика має свою мету.

На стадії піднесення та у найвищій його точці мета податкової політики – максимізувати бюджетні надходження, але, при цьому, стримати ріст тіньової економіки. Для реалій української економіки подолати тіньову економіку вбачається неможливим завданням. На стадії спаду та в найнижчій його точці роль податкової політики змінюється переважно у бік регулювання економіки. Саме на цій стадії економічного циклу важливо використовувати такі податкові інструменти, які дадуть можливість пом'якшити наслідки економічної кризи.

Залежно від мети, що ставиться податковою політикою на певній стадії економічного циклу, визначається тип та форма з метою формування її потенціалу конкурентоспроможності. Реалізація конкретної податкової політики може мати як позитивні, так і негативні наслідки для економіки, що також проілюстровано. Слід зазначити, що немає ідеального типу або форми податкової політики. Кожен з типів податко-

вої політики, регулюючи одні економічні процеси, завдає шкоди іншим. Саме тому конкурентоспроможність сучасної податкової політики формується на основі внутрішнього регуляторного потенціалу та її варіативності відповідно до економічних позицій країни.

#### IV. Висновки

За результатами проведеного дослідження можна зробити такі висновки. Розглянуто варіативність і типологізацію податкової політики. Встановлено, що сучасна податкова політика має багато недоліків, зокрема таких, як відсутність чіткої стратегії та ігнорування необхідності регулювання економіки за допомогою фінансових інструментів. Визначено, що загалом податкова політика поділяється на дискреційну та недискреційну. При цьому дискреційна політика включає в себе стимулюючу та стримуючу політику. Окрім цього, за економічними рівнями виділяють державну, регіональну політику та політику суб'єктів господарювання і фізичних осіб. За часовим об'ємом податкова політика поділяється на податкову тактику та податкову стратегію. Визначено форми податкової полі-

тики та встановлено взаємозв'язок між типами податкової політики та стадіями економічного циклу. До форм податкової політики належать: політика максимальних податків, політика виважених податків і політика економічного розвитку. Визначено, що застосування тієї чи іншої форми, а також типу податкової політики залежить від стадії економічного циклу. Запропоновано підхід до формування податкової політики з урахуванням стадій економічного циклу. Цей підхід ґрунтується на тому, що кожній стадії економічного циклу відповідає певна мета податкової політики, яка й визначає форму та тип останньої. Реалізація кожного з типів та форм податкової політики матиме свої позитивні та негативні наслідки для національної економіки.

#### Список використаної літератури

1. Вдосконалення координації грошово-кредитної та фіскальної політики: інформ.-аналітич. матеріали / за ред. В. І. Міщенко, О. І. Кіреєва, М. М. Шаповалової. – Київ: Центр наукових досліджень НБУ, 2005. – 96 с.
2. Лемішовська О. С. Особливості формування податкової політики банку / О. С. Лемішовська // Вісник Національного університету "Львівська політехніка". – 2010. – № 690. – С. 84–88.
3. Мельник В. Сучасна податкова політика у країнах ЄС-15 / В. Мельник, Т. Кошук // Економіка України. – 2013. – № 3. – С. 73–85.
4. Пашкевич М. Трансфертно-варіативне бюджетне регулювання для розвитку території: концепція та механізм / М. Пашкевич // Галицький економічний вісник. – 2012. – № 4(37). – С. 131–140.
5. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
6. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році: проект Закону України від 22.12.2015 р. № 3688 [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=57512/doc\\_370267.rtf](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=57512/doc_370267.rtf).
7. Свердан М. М. Податкова політика держави та її вплив на економічне зростання / М. М. Свердан // Фінанси України. – 2015. – № 2. – С. 36–41.
8. Сосновський І. С. Податкова політика держави: дефініція, складові, засоби реалізації / І. С. Сосновський // Фінанси, банки, інвестиції. – 2013. – № 5. – С. 38–42.

Стаття надійшла до редакції 16.11.2015.

#### Скорынин А. П. Вариативность и типологизация налоговой политики как инструмент регулирования национальной экономики

*В статье рассмотрены основные типы и формы налоговой политики в контексте ее задач регулирования национальной экономики. Рассмотрены преимущества и недостатки отдельных типов и форм налоговой политики. Обоснована взаимосвязь между типами налоговой политики и стадиями экономического цикла. Предложен подход к формированию налоговой политики с учетом стадий экономического цикла, в результате чего установлено, что каждой стадии экономического цикла соответствует определенная цель налоговой политики, которая и определяет форму и тип последней. Подтверждено, что реализация каждого из типов и форм налоговой политики имеет ограничения в применении и конкретные последствия для национальной экономики.*

**Ключевые слова:** национальная экономика, налоговая политика, типологизация налоговой политики, конкурентоспособность налоговой политики, налоговая система.

#### Skorynin A. Variability and Typology Tax Policy as an Instrument of National Economy of Regulation

*The article describes the main types and forms of tax policy in the context of its regulatory tasks of the national economy. The advantages and disadvantages of certain types and forms of tax policy. Substantiates the link between tax policy types and stages of the economic cycle. An approach to the formation of tax policy with regard to the stage of the economic cycle, with the result that found that each stage of the economic cycle corresponds to a certain goal of tax policy, which determines the shape and type of the latter. It has been confirmed that the implementation of each of the types and forms of tax policy has limitations in the application and the specific implications for the national economy.*

**Key words:** national economy, tax policy, tax policy typology, competitive tax policy, tax system.