

Наталія І. Тидір*

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ В УМОВАХ ФОРМУВАННЯ СОЦІАЛЬНО ОРІЄНТОВАНОЇ РИНКОВОЇ ЕКОНОМІКИ

У статті розглядаються деякі концептуальні засади податкової політики України в умовах формування соціально орієнтованої ринкової економіки. Представлені етапи розвитку податкової політики. Автор стверджує, що на перших етапах розвитку основним її завданням була акумуляція коштів для наповнення скарбниці держави. Наступні етапи були підпорядковані вдосконалення податкової системи. Сучасний етап податкової політики спрямований на створення податкової системи, орієнтованої на соціальну економіку. Названі два типи соціально орієнтованих податків. Сформульовано основні напрямки соціалізації податкової політики. Надано критичну оцінку використанню податку на доходи фізичних осіб в Україні.

Ключові слова: податкова політика, соціальна держава, соціально орієнтована економіка, податкова система, етапи розвитку, податок на доходи фізичних осіб.

Рис. 1. Таб. 1. Літ. 19.

DOI 10.32752/1993-6788-2019-1-222-61-68

Наталья И. Тьдир

КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ УКРАИНЫ В УСЛОВИЯХ ФОРМИРОВАНИЯ СОЦИАЛЬНО ОРИЕНТИРОВАННОЙ РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКИ

В статье рассматриваются некоторые концептуальные основы налоговой политики Украины в условиях формирования социально ориентированной рыночной экономики. Представлены этапы развития налоговой политики. Автор утверждает, что на первых этапах развития основным ее заданием была аккумуляция средств для наполнения казны государства. Отмечается, что последующие этапы были подчинены совершенствованию налоговой системы. Современный этап налоговой политики направлен на создание налоговой системы, ориентированной на социальную экономику. Названы два типа социально ориентированных налогов. Сформулированы основные направления социализации налоговой политики. Дана критическая оценка использованию налога на доходы физических лиц в Украине. Ключевые слова: налоговая политика, социальное государство, социально ориентированная экономика, налоговая система, этапы развития, налог на доходы физических лиц.

Natalia I. Tydir

CONCEPTUAL ISSUES OF UKRAINE'S TAX POLICY IN THE CONDITIONS OF THE FORMING A SOCIAALLY ORIENTED MARKET ECONOMY

The article deals with some of the conceptual foundations of the tax policy of Ukraine in the context of the formation of a socially oriented market economy. The stages of development of tax policy are presented. The author claims that at the first stages of development, its main task was the accumulation of funds to fill the state treasury. The subsequent stages were subordinated to the improvement of the tax system. The current stage of tax policy is aimed at creating a tax system focused on the social economy. There are two types of socially oriented taxes. The main directions

* National Academy of Management, Kyiv, Ukraine.

of socialization of tax policy are formulated. A critical assessment of the use of personal income tax in Ukraine is given.

Keywords: tax policy, welfare state, socially oriented economy, tax system, stages of development, personal income tax.

Peer-reviewed, approved and placed: 03.12.2019.

Постановка проблеми. Одвічно проблемою податкової політики є пошук моделі оптимального оподаткування, тобто такої, якій притаманна гармонія інтересів держави та платників податків. Досягти такого консенсусу досить складно. У 90-ті роки податкова політика України була підпорядкована цілям періоду побудови ринкової економіки. Наразі вона має бути націлена на створення соціально-орієнтованої ринкової економіки шляхом євроінтеграції, досягнення сталого економічного розвитку, покращення добробуту населення. А задля цього повинна бути створена відповідна податкова система. Тому актуальним залишається питання про формування такої системи оподаткування, яка сприяла б розвитку економіки, формуванню повноцінних суб'єктів ринку з одночасним поступовим вирішенням проблеми скорочення дефіцитності бюджету та досягнення фінансової стабілізації з подальшим переходом до економічного зростання. Приведення існуючої податкової політики у відповідність з соціальними потребами суспільства і визначення пріоритетів розвитку не лише для економічного зростання країни, але і для забезпечення нормального якісного рівня життя населення є наразі першочерговим завданням держави.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Сутність та концептуальні основи формування податкової політики досліджують вітчизняні вчені В.Л. Андрущенко [1], Л.Б. Баранник [2, 3], Є.М. Богатирьова [5], З.С. Варналій [12], М.В. Гомон [6], С.В. Онишко [16], А.І. Крисоватий [11], А.М. Соколовська [16, 17], К.І. Швабій [19] та багато інших. Водночас нині недостатньою мірою досліджено проблеми податкової політики, й відповідно, податкової системи, які б відповідали такій моделі економічного розвитку, яку нині називають соціальною (соціально орієнтованою). Щоправда, дослідження в цьому напрямку проводять Л.Б. Баранник [4], В.Б. Тропіна [18, с. 87-143]. Удосконалення податкової політики в умовах розвитку громадянського суспільства в Україні досліджує Л.М. Кашпур [9]. Проте, навіть зазначеними авторами не вирішені всі питання формування податкової політики сьогодення. Цей процес є багатоаспектним і надто складним.

Виділення недосліджених частин загальної проблеми. Україна не має досвіду розбудови соціальної держави й створення соціальної економіки. Тому й досі залишається актуальним кожне дослідження, спрямоване на встановлення істини та пошук ефективних методів регулювання соціально-економічних процесів, тим більше, коли йдеться про створення податкової системи в умовах нової парадигми розвитку нашого суспільства.

Метою дослідження є визначення концептуальних основ податкової політики в умовах формування соціально орієнтованої ринкової економіки.

Основні результати дослідження. Слід відзначити, що податкова політика держави виходить за рамки формування податкової системи, оскільки

включає заходи по введенню (скасуванню), коригування механізмів і організації справляння внесків до державних соціальних фондів. Соціальні внески мають враховуватися при визначенні податкового навантаження на економіку та суб'єктів ринку, але в багатьох країнах (зокрема в Україні) не входять до складу податкової системи. Податкова політика держави є непрямим методом регулювання соціально-економічного розвитку шляхом розподілу та перерозподілу ВВП [14, с. 56], але суттєво впливає на хід цього розвитку.

Основою податкової політики держави є податки, які з'явилися з виникненням державності та стали основним інструментом державного управління й джерелом фінансування її діяльності. У науковій літературі зазвичай виділяють декілька форм податкової політики:

- політика максимальних податків;
- політика економічного розвитку;
- політика розумних податків або політика соціального захисту;
- політика високих податків з високим рівнем соціальних гарантій.

У своєму розвитку податкова політика української держави пройшла декілька етапів. Точкою відліку в становленні податкової політики незалежної України можна вважати прийняття 25 червня 1991 року Закону України «Про систему оподаткування».

На першому етапі розвитку податкової політики основним її завданням була акумуляція коштів для наповнення скарбниці держави. Це був період політики максимальних податків, для якої характерне велике число податків з високими податковими ставками. Така політика проводиться державою, як правило, в екстраординарні моменти її розвитку. Наступні етапи були підпорядковані завданню створення податкової системи та її вдосконаленню.

З прийняттям курсу на розбудову соціальної держави та усвідомленні необхідності побудови соціально орієнтованої економіки, в податковій політиці запанувало розуміння того, що необхідна її «соціалізація». Сучасний етап податкової політики спрямований на створення податкової системи, орієнтованої на соціальну економіку.

На думку Баранник Л.Б., соціалізація податків означає врахування в оподаткуванні соціального статусу платника податку, сімейного стану, віку, стану здоров'я, податкового навантаження на сімейний бюджет тощо. Разом з тим, вона роз'яснює: «...Соціалізацію податків не слід сприймати виключно як індивідуальний підхід до платника податку. Це тривалий процес перебудови багатьох принципів державного регулювання..., виховання іншої «податкової культури», що має привести до створення сприятливого податкового клімату, при якому не виникає бажання уникнути сплати. Хоча, звісно, така ситуація скоріше є ідеалізацією, і навряд чи можлива в найближчому майбутньому в нашій країні. Податки мають служити інструментом для регулювання розвитку всього суспільства. Соціалізація податків є одним із принципів ефективного податкового регулювання» [4]. Погоджуючись з позицією вченої, зазначимо, що вважаємо «соціалізацію» формою реалізації функції управління податками – функції податкової політики. Головна стратегічна лінія податкової політики не змінюється, вона підпорядкована виконанню фіскального завдання, проте мають змінюватися підходи до його виконання,

а саме – форми та методи. І в принципі індивідуальний підхід до платника(ків) має спричинити синергетичний ефект й сприяти позитивному їх налаштуванню на сплату податків.

Податкова політика соціальної держави проявляється в соціальній спрямованості оподаткування (запровадженні соціальних податків, пільг, соціальних ставок, податкових режимів). «Фіскальна система сучасної соціальної держави об'єднує два типи соціально орієнтованих податків:

- перший включає в себе систему соціальних податків (внесків до державних фондів соціального страхування) в якості фінансової бази пенсійного забезпечення та інших форм соціального захисту населення. Даний вид соціальних податків сформувався в першій половині ХХ ст. і в більшості країн залишається визначальним у сфері соціально орієнтованого оподаткування;

- другий – орієнтований на скорочення рівня диференціації реальних доходів сімей (домогосподарств), що мають різний соціальний статус. Це модифікації традиційних податків, які отримали найбільш широке застосування в якості соціально орієнтованих порівняно недавно – в ході реалізації податкових реформ 80-х-90-х років минулого століття» [7].

До типу таких податків відносяться:

- прибутковий податок з фізичних осіб, що надає можливості нівелювати рівень реальних доходів домогосподарств за рахунок використання механізму диференціації ставок податку, системи соціальних податкових пільг, зміни об'єкта оподаткування, обліку соціального статусу платника податків при розрахунку податку;

- система непрямого оподаткування витрат громадян на придбання різних товарів і послуг - за рахунок диференціації ставок податків на споживання з урахуванням соціальної значимості реалізованих товарів і послуг;

- майнові податки - за рахунок системи податкових пільг, які враховують соціальний статус платника податків, в тому числі податок на майно, податок на багатство, податок на спадщину [там само].

Світова податкова практика свідчить, що саме поєднання різних видів оподаткування – соціального, прибуткового, майнового – формує в рамках сучасної державної фіскальної політики оптимальний розподіл податкового навантаження між різними соціальними групами населення.

Резерви збільшення соціальних зобов'язань держави (в тому числі в Україні) на основі страхових внесків наразі вичерпані. Це підтверджується чередою пенсійних реформ в багатьох розвинених країнах. Тому уряди в них пішли на далеко непопулярні заходи, як то збільшення мінімального страхового (трудового) стажу, пенсійного віку тощо. Нині, наприклад, у Великобританії, Греції, Данії, Ірландії, Кіпрі частка соціальних податків становить від 1,7 до 8,7% ВВП. У Німеччині, Франції, Голландії, Австрії, Бельгії, Швеції, Італії та Фінляндії цей показник дещо вищий і варіюється від 12,9% до 17,5% ВВП. В Україні фіскальним джерелом став єдиний соціальний внесок, запроваджений в 2010 році й об'єднаний нині з ПДФО та військовим збором, який складає в 2019 році 22%. Цей консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку, дав змогу

посилити захищеність прав застрахованих осіб і членів їхніх сімей на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Характерною рисою соціальної орієнтації податкової системи держави є перерозподіл державою значної частки ВВП у рамках бюджетної системи, в тому числі на соціальні цілі. Наприклад, в Швеції перерозподіл становить близько 70% ВВП, у Франції, Італії, Німеччині – близько 50% [7]. Середнє значення частки податків та соціальних внесків у ВВП по країнах ЄС складає 40%, а в ряді країн він ще вищий (рис.1). Велике значення в соціалізації податків має диференційований підхід до оподаткування фізичних осіб. У великій кількості економічно розвинених країн світу громадяни з невисокими зарплатами звільнюються від прибуткового податку. Натомість основний тягар наповнення бюджету лягає на заможні верстви населення, для яких встановлена прогресивна шкала оподаткування. Наприклад, в Австралії функціонує п'ять ставок податку. У Канаді не оподатковуються доходи розміром до 10 382 доларів. А ті, хто отримав понад 128 тисяч, мають сплатити 29% свого заробітку в казну.

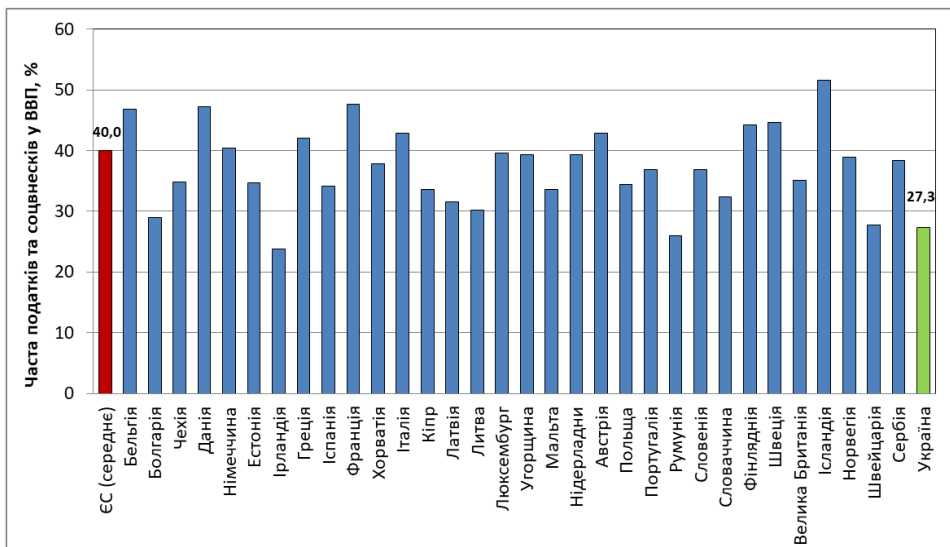


Рис. 1. Частка податків та соціальних внесків у ВВП країн ЄС та України в 2016 р. [10]

Ставки федерального податку в США складаються з шести рівнів і залежать від сімейного статусу особи. Найменшу частину свого доходу (10%) віддають ті, хто отримує за рік до 8375 доларів. Якщо ж мова йде про громадян, які перебувають у шлюбі, то сума зростає вдвічі. У Великобританії існують такі ставки податку на доходи фізичних осіб: мінімальна (0%, для річного доходу до 2440 ф. ст.), базова (20%, 2440-37400 ф. ст.), максимальна (40%, понад 37400 ф. ст.).

А з квітня 2010 року у зв'язку з фінансовою кризою та потребою збільшення суми податкових надходжень, було запроваджено ставку податку у розмірі 50% для доходів, які перевищують за рік 150 тис. ф. ст.[8].

В Україні частка ПДФО щороку зростає, проте цей податок не справляється із своїм стратегічним завданням перерозподілу доходів між прошарками населення. Навпаки, податкове навантаження на громадян, котрі не мають високих доходів, серйозно зросло (від 10% до 15%) [8]. Саме на цю категорію населення зараз покладено основний тягар сплати податку із доходів фізичних осіб.

Отже, розвинена держава в тому чи іншому вигляді є соціальною, оскільки застосовує всі види оподаткування для вирівнювання доходів своїх громадян і забезпечення певного соціального захисту. Різниця полягає лише в підходах до проведення соціальної політики і використання тих чи інших податкових інструментів для її реалізації» [7].

Інколи лунає думка, що з розбудовою соціальної держави треба змінити й принципи оподаткування. Категорично не згодні. Принципи ефективного оподаткування сформульовані світовою економічною наукою й апробовані в практиці успішних країн. Загалом їх можна об'єднати в три принципи фіскальної ефективності, економічної обґрунтованості, соціальної справедливості. Інша справа, що в процесі оподаткування залежно від конкретної ситуації, цілей та завдань розвитку вони набувають різного ступеня значущості. У соціальній державі пріоритетним принципом має стати принцип соціальної справедливості.

Висновки. Таким чином, проведене наукове дослідження дає підставу зробити такі висновки. З прийняттям нової парадигми розвитку українського суспільства і курсом на створення соціально орієнтованої економіки податкова політика повинна переорієнтуватися на виконання цих стратегічних завдань. Соціалізація податкової політики не означає відходу від її головної стратегічної лінії та принципів ефективного оподаткування, вона лише передбачає створення умов для соціально справедливого оподаткування. Важливим напрямом має стати виховання податкової культури, в основу чого повинно бути покладено принципи інформованості населення про використання фіскальних ресурсів, прозорості декларування, отримання кваліфікованої консультації, зручності сплати та відчуття того, що закон є одним для всіх.

1. Андрущенко В.Л., Тучак Т. В. Податкова держава. К.: Алерта, 2016. 304 с.
2. Баранник Л.Б., Піскова Ж.В. Нова парадигма розвитку податкової політики. Філософія. Культура. Життя : міжвузів. наук. зб. Д.: ДДФА, 2015. Вип. 42. С. 112-122
3. Баранник Л.Б., Піскова Ж.В. Державна податкова політика в Україні в контексті нової парадигми розвитку. Стратегія розвитку України. Науковий журнал. 2016. №1. С. 36-42.
4. Баранник Л.Б. Соціалізація податків як принцип ефективного податкового регулювання в ринковій економіці. Формування ринкових відносин. 2013. № 9. С. 15–20.
5. Богатирьова Є.М. Податкова політика: сутність та принципи формування. Науковий вісник ОНЕУ. 2012. № 10(162). С. 202-212.
6. Гомон М.В. Податкова політика держави та принципи її формування. Глобальні та національні проблеми економіки. 2016. Вип. 11. С. 673-676.

7. Елисеєв Д.О., Омарова З.К., Ермилина Д.А., Медников В.В.Повышение эффективности государственной социальной политики в РФ на основе реформирования налоговой системы. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/povyshenie-effektivnosti-gosudarstvennoy-sotsialnoy-politiki-v-rf-na-osnove-reformirovaniya-nalogovoy-sistemy>

8. Єдиний соціальний внесок: міжнародний та вітчизняний досвід. URL: <http://sfs.gov.ua/arkhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkhiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/edunvnesok>.

9. Кашпур Л. М. Удосконалення податкової політики в умовах розвитку громадянського суспільства в Україні: автореф. дис. канд. наук з держ. упр.: 25.00.02 / Нац. акад. держ. упр. при Президентові України. Київ, 2016. URL: <http://academy.gov.ua/pages/dop/137/files/8cce1d37-9e2e-4909-b713-cdb9cb18940e.pdf>

10. Кравчук О. Кому на руку податки в Україні: європейські моделі та можливі альтернативи. URL: <https://commons.com.ua/uk/komu-na-ruku-podatki-v-ukrayini-yevropejski-modeli-ta-mozhlivi-alternativi>.

11. Крисоватий А.І., Мельник В.Н., Кошук Т.В. Сутність та концептуальні основи формування податкової політики в умовах євроінтеграційних процесів. Економіка України. 2016. № 1. С. 35-51.

12. Мельник Н.В., Тарангул Л.Л., Варналій З.С. та ін. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи: монографія. К.: Вид-во "Знання України", 2008. 675 с.

13. Налоги и налогообложение: учеб. / [И.А.Майбуров и др.]; под ред. И.А.Майбурова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. 655с.

14. Пирога І. С. Податкова політика як інструмент забезпечення соціально-економічного розвитку України: теоретико-правові питання. Дис. на здобуття наук ступ. д.ю.н. Ужгородський нац. ун-т. Ужгород, 2019. URL: <https://www.uzhnu.edu.ua/uk/infocentre/get/22736>

15. Податковий кодекс України. 2 грудня 2010 року № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

16. Соколовська А.М. Необхідність та шляхи подальшого реформування податкової системи України. Модернізація фінансової системи України в процесі євроінтеграції: у 2 т. / Т. І. Єфименко, С. С. Гасанов, В. П. Кудряшов та ін.; за ред. О. В. Шлапака, Т. І. Єфименко ; ДННУ "Акад. фін. управління". К., 2014. Т. 1. 2014. 760 с.

17. Соколовська А.М. Формування податкової політики в умовах невизначеності. Фінанси України. 2012. № 11. С. 44-51.

18. Тропіна В.Б. Фіскальне регулювання соціального розвитку суспільства: монографія. К.: НДФІ, 2008. 368 с.

19. Швабій К.І. Теоретичні підходи до формування і реалізації податкової політики держави. Фінанси України. 2015. № 10. С. 90-103.

1. Andrushchenko V.L., Tuchak T. V. Podatkova derzhava. K.: Alerta, 2016. 304 s.

2. Barannyk L.B. Piskova Zh.V Nova paradyhma rozvytku podatkovoï polityky. Filosofii. Kultura. Zhyttia : mizhvuziv. nauk. zb. D.: DDFa, 2015. Vyp. 42. S. 112-122

3. Barannyk L.B., Piskova Zh.V. Derzhavna podatkova polityka v Ukraini v konteksti novoi paradyhmy rozvytku. Stratehiia rozvytku Ukrainy. Naukovyi zhurnal. 2016. №1. S. 36-42.

4. Barannyk L.B. Sotsializatsiia podatkiv yak pryntsyep efektyvnoho podatkovoho rehuliuвання v rynkovii ekonomitsi. Formuvannya rynkovykh vidnosyn. 2013. № 9. S. 15–20.

5. Bohatyrova Ye.M. Podatkova polityka: sutnist ta pryntsyepy formuvannya. Naukovyi visnyk ONEU. 2012. № 10(162). S. 202-212.

6. Homon M.V. Podatkova polityka derzhavy ta pryntsyepy yii formuvannya. Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky. 2016. Vyp. 11. S. 673-676.

7. Elyseev D.O., Omarova Z.K., Ermylyna D.A., Mednykov V.V. Povyshenie effektivnosti gosudarstvennoi sotsialnoi polityky v RF na osnove reformirovaniya nalogovoi systemy. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/povyshenie-effektivnosti-gosudarstvennoy-sotsialnoy-politiki-v-rf-na-osnove-reformirovaniya-nalogovoy-sistemy>

8. Yedynyi sotsialnyi vnesok: mizhnarodnyi ta vitchyzniani dosvid. URL: <http://sfs.gov.ua/arkhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkhiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/edunvnesok>.

9. Kashpur L. M. Udoskonalennia podatkovoï polityky v umovakh rozvytku hromadianskoho suspilstva v Ukraini: avtoref. dys. kand. nauk z derzh. upr.: 25.00.02 / Nats. akad. derzh. upr. pry Prezidentovi

Ukrainy. Kyiv, 2016. URL: <http://academy.gov.ua/pages/dop/137/files/8cce1d37-9e2e-4909-b713-cdb9cb18940e.pdf>

10. Kravchuk O. Komu na ruku podatky v Ukraini: yevropeiski modeli ta mozhlyvi alternatyvy. URL: <https://commons.com.ua/uk/komu-na-ruku-podatki-v-ukrayini-yevropejski-modeli-ta-mozhlivi-alternativi>.

11. Krysovatyi A.I., Melnyk V.N., Koshchuk T.V. Sutnist ta kontseptualni osnovy formuvannia podatkovoi polityky v umovakh yevrointehratsiinykh protsesiv. Ekonomika Ukrainy. 2016. № 1. S. 35-51.

12. Melnyk N.V., Taranhul L.L., Varnalii Z.S. ta in. Podatkova polityka Ukrainy: stan, problemy ta perspektyvy: monohrafiia. K.: Vyd-vo "Znannia Ukrainy", 2008. 675 s.

13. Nalohy y nalohooblozhenye: ucheb. / [Y.A.Maiburov y dr.]; pod red. Y.A.Maiburova. M.: YuNYTY-DANA, 2007. 655 s.

14. Pyroha I. S. Podatkova polityka yak instrument zabezpechenniasotsialno-ekonomichnoho rozvytku Ukrainy: teoretyko-pravovipytannia. Dys. na zdobuttia nauk stup. d.iu.n. Uzhhorodskiy nats. un-t. Uzhhorod, 2019. URL: <https://www.uzhnu.edu.ua/uk/infocentre/get/22736>

15. Podatkoviy kodeks Ukrainy. 2 hrudnia 2010 roku № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

16. Sokolovska A.M. Neobkhdnist ta shliakhy podalshoho reformuvannia podatkovoi systemy Ukrainy. Modernizatsiia finansovoi systemy Ukrainy v protsesi yevrointehratsii: u 2 t. / T. I. Yefymenko, S. S. Hasanov, V. P. Kudriashov ta in.; za red. O. V. Shlapaka, T. I. Yefymenko ; DNNU "Akad. fin. upravlinnia". K., 2014. T. 1. 2014. 760 s.

17. Sokolovska A.M. Formuvannia podatkovoi polityky v umovakhnevyznachenosti. Finansy Ukrainy. 2012. № 11. S. 44-51.

18. Tropina V.B. Fiskalne rehuliuвання sotsialnoho rozvytku suspilstva: monohrafiia. K.: NDFI, 2008. 368 s.

19. Shvabii K.I. Teoretychni pidkhody do formuvannia i realizatsii podatkovoi polityky derzhavy. Finansy Ukrainy. 2015. № 10. C. 90-103