

УДК 336.2

СИДОРОВИЧ ОЛЕНА,

*кандидат економічних наук, доцент кафедри податків та фіскальної політики,
Тернопільський національний економічний університет*

РОЛЬ ПОДАТКОВИХ ЕЛЕМЕНТІВ ФІСКАЛЬНОГО МЕХАНІЗМУ В ДОСЯГНЕННІ ЗАВДАНЬ СТАЛОГО ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ

У статті розглядаються питання реалізації фіскального механізму держави, здатного забезпечити достатнє фінансове наповнення державного й місцевого бюджетів, а також сприяти досягненню стратегічних пріоритетів сталого розвитку держави та її регіонів шляхом раціонального та обґрунтованого використання матеріальних, соціальних та природних ресурсів. Особлива увага приділена ролі податкових елементів фіскального механізму в забезпеченні екологічного, економічного та соціального імперативу суспільного розвитку України.

Ключові слова: фіскальний механізм; імперативи сталого розвитку; податки; фіскальна політика.

Постановка проблеми. Динамічний характер соціально-економічних і суспільних трансформацій в усіх без винятку країнах світу актуалізує пошук шляхів та механізмів управління сталим розвитком. Домінування впродовж останніх десятиліть парадигми індустріального суспільства, чи т. зв. "техногенного розвитку" [1, с. 5], призвело до масштабних деформацій економічної системи держави, переважання матеріало- та енергоємних галузей виробництва, швидкого й виснажливо-го використання невідновлюваних видів природних ресурсів, неефективної структури природокористування, сировинної орієнтації експорту, масштабних суспільних дисбалансів, високого рівня тіньової економіки та соціальної нерівності в державі. Означені чинники, довівши неефективність обраних пріоритетів державотворення, обумовили пошук нових концепцій і цілей розвитку нашої держави, які були систематизовані в Стратегії сталого розвитку "Україна-2020".

Програма сталого розвитку як новітня ціннісна концепція розвитку, що задовольняє потреби теперішніх поколінь, проте не ставить під загрозу здатність майбутніх генерацій забезпечувати свої потреби й інтереси, визначається трьома імперативами розвитку, зокрема: екологічним - установлює "систему формальних і неформальних вимог, правил, норм, що регулюють антропогенну діяльність та впливають на зміни в навколишньому природному середовищі"; економічним - передбачає досягнення збалансованих параметрів розвитку держави та її регіонів, які стимулюють посилення інноваційної складової виробництва та сприяють економічному зростанню; соціальним - утверджує необхідність задоволення базових потреб громадян та забезпечення високих стандартів життя й життєвого рівня населення, зокрема підвищення "рівня і якості життя населення, подолання бідності, вдосконалення структури споживання та виробництва, охорони й зміцнення здоров'я населення, протидія криміналізації життя суспільства, розвиток освіти та культури" [2].

Погоджуємося з думкою, що сутність проявів наведеної тріади імперативів перебуває в тісному, еволюційно детермінованому взаємозв'язку з відповідними інститутами, оскільки саме вони "на базі загальноприйнятих звичаїв ... формують імперативи, що мають за-

безпечити необхідне регулювання й координацію взаємовідносин у визначеному інституційному середовищі" [Там само]. Означені імперативи є особливо актуальними для України, показники розвитку якої характеризуються неузгодженістю темпів економічного зростання, недостатнім рівнем екологічної безпеки, переважанням енергоємних і ресурсовитратних технологій, диспропорціями фінансового забезпечення та потенціалу розвитку центру й регіонів та ін.

Установлення новітніх орієнтирів сталого розвитку зумовлює необхідність окреслення інноваційних інструментів і способів, здатних сприяти реалізації новітньої концепції в практичній площині, а також джерел їх забезпечення. Резолюція Генеральної Асамблеї ООН від 25 вересня 2015 року серед засобів досягнення завдань забезпечення сталого розвитку (до яких віднесено міжнародні фінансові ресурси та ресурси розвитку, отримані в результаті міжнародної співпраці) особливу роль відводить внутрішнім фінансовим ресурсам держави [3], домінуючу роль у яких відіграють доходи отримані від:

- 1) акумуляції податків та податкових платежів у межах держави;
- 2) у результаті проведених заходів податкового реформування, що забезпечують подолання економічних, соціальних та екологічних дисбалансів розвитку;
- 3) від надання податкових преференцій суб'єктам господарювання, за умови використання ними інноваційних, соціально відповідальних та ресурсозберігаючих технологій виробництва.

У цьому контексті національні інтереси України, відповідаючи міжнародним зобов'язанням, актуалізують формування та реалізацію ефективного фіскального механізму, який, з одного боку, зможе забезпечити достатнє фінансове наповнення Державного бюджету України і місцевих бюджетів у процесі досягнення стратегічних пріоритетів стабільного розвитку держави та її регіонів, а з іншого - забезпечить раціональне та обґрунтоване витрачання фінансових ресурсів.

Аналіз основних досліджень і публікацій. Дослідженню фіскального механізму присвячені праці багатьох вітчизняних науковців, а саме: В. Андрущенко, В. Мельника, А. Крисоватого, В. Тропіної [4], В. Федо-

сова, С. Юрія та ін. При цьому окремі з них досліджують цей механізм як в окремих сферах, зокрема соціальної (Ю. Алескерова [5], І. Канцур [6]), так і в розрізі податкової, бюджетної та фінансової складових, а також державного й регіонального рівня [7].

Метою дослідження є окреслення ролі податкових елементів фіскального механізму в забезпеченні досягнення імперативів сталого розвитку.

Виклад основного матеріалу. Фіскальна політика виступає узгодженим комплексом заходів впливу, які здійснюються державою за допомогою зміни структури державних доходів, витратів та боргових зобов'язань

з метою досягнення стратегічних макроекономічних завдань спрямованих на підвищення ефективності та стимулювання розвитку національної економіки.

Реалізація фіскальної політики в практичну площину відбувається за допомогою фіскального механізму, який у стратегічних орієнтирах забезпечення стабільного розвитку ми тлумачимо як сукупність організаційно-правових норм, методів і форм державного управління механізмами мобілізації доходів, їх розподілу й перерозподілу з метою досягнення економічних, соціальних та екологічних цілей державотворення. Податкова складова фіскального механізму представлена на рис. 1.



Рис. 1. Податкові елементи в структурі фіскального механізму.

Джерело: складено автором.

Планування та прогнозування податкових надходжень є важливими важелями втручання держави в подальше розгортання економічних, суспільних та соціально-економічних процесів розвитку, їх координації в бажаному напрямі. Планові й прогнозні показники податкових надходжень є базовими орієнтирами розвитку держави на відповідну перспективу, їхня особлива роль зумовлюється тим, що, окрім визначення певної питомої ваги в структурі доходів бюджету, саме їхній кількісний показник визначає обсяг, а відповідно і якість фінансування охорони здоров'я, освіти, оборони, правопорядку, культури. При цьому отримання реального прогнозного показника податкових надходжень перебуває в прямій залежності від ефективності оцінки реальних обставин розвитку, їх тенденцій в економічній та соціальній сфері, дієвості реалізації податкового законодавства держави, методів, форм та способів організації податкового планування та прогнозування, рівня демократії, податкової доктрини та податкової культури в державі.

В Україні формування моделей прогнозування податкових надходжень складається з таких частин: макроекономічної (кінцевим продуктом є програма та прогноз економічного та соціального розвитку, де відпові-

дальним за складання визначено Міністерство економічного розвитку і торгівлі; бюджетної, де кінцевим продуктом є прогноз виконання дохідної та витаткової частини бюджету, відповідальним за складання якого є Міністерство фінансів України; та податкової - з означенням плану та прогнозу податкових надходжень.

Аналіз рівня виконання планових показників Зведеного бюджету України за період 2011-2016 рр. засвідчує значний рівень недовиконання річного плану доходів у 2012-2014 рр., що зумовлено не лише макроекономічними, політичними та військовими передумовами, а й значним розривом між очікуваним і фактичним рівнем мобілізованих надходжень. На нашу думку, на рівень ефективності та достовірності податкових планів і прогнозів негативний вплив справляє низка факторів, зокрема: високий рівень тіньової економіки та наявність значних інфляційних процесів, що нівелюють точність прогнозів; нестабільність законодавства держави загалом та неузгодженість правового забезпечення щодо реалізації планування і прогнозування податкових надходжень; нормативно-правова та інституційна неузгодженість взаємодії органів державної влади при складанні прогнозів і планів податкових надходжень; неточність обчислення та часте коригування

макропоказників, що використовуються при формуванні прогнозів; непрозорість методів прогнозування податкових доходів в Україні для громадського обговорення; вимушене використання рудиментарних економічних прийомів; короткий горизонт прогнозування податкових надходжень; слабка координованість фіскального та макроекономічного прогнозування; нестійкість прогнозів до суб'єктивного втручання, у тому числі політичного.

Новітнім мейнстримом функціонування держави є забезпечення збереження навколишнього середовища та створення сприятливих умов життєдіяльності населення. З 1.01.2011 року Розділом VIII Податкового кодексу України замість існуючого загальнодержавного збору за забруднення навколишнього природного середовища запроваджено екологічний податок, складовими якого визначено викиди забруднювальних речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення; викиди забруднювальних речовин безпосередньо у водні об'єкти; розміщення відходів

(крім розміщення окремих видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання); утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені); тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлені особливими умовами ліцензії строк [8].

Незважаючи на те, що головною метою запровадження екологічного податку була компенсація збитків, які суспільство завдає навколишньому природному середовищу в результаті ведення активної господарської та виробничої діяльності, усе ж упродовж 2011-2016 рр. мали місце тенденції зростання надходжень від сплати екологічного податку, частка яких у 2016 році була удвічі більша порівняно з надходженнями 2011 року. Щодо частки екологічного податку в структурі податкових надходжень, доходах бюджету та ВВП, то тут максимальне значення спостерігалось у 2014 році, а мінімальне було зафіксоване у 2015 році, див. табл. 1.

Таблиця 1. - Частка та динаміка надходжень екологічного податку за 2011-2016 рр.

	2011	2012	2013	2014	2015	2016
ВВП, млрд грн	1316,600	1408,889	1454,931	1566,728	1979,458	2383,182
Доходи Зведеного бюджету України, млрд грн	398,6	445,5	442,8	456,1	652,0	782,5
Податкові надходження, млрд грн	334,7	360,6	354	367,5	507,6	650,9
Екологічний податок, млрд грн	2,3	2,8	3,9	4,8	2,69	4,9
Частка екологічного податку у ВВП, %	0,17	0,20	0,27	0,31	0,14	0,21
Частка екологічного податку в доходах Зведеного бюджету, %	0,58	0,63	0,88	1,05	0,41	0,64
Частка екологічного податку у структурі податкових надходжень, %	0,69	0,78	1,10	1,31	0,53	0,77

Джерело: складено за даними Державної казначейської служби України.

Причина такої динаміки зумовлюється розподілом надходжень указанного податку між загальним і спеціальним фондом державного і місцевих бюджетів, що визначає характер і напрями фінансування природоохоронних потреб загальнодержавного чи місцевого рівня. Зокрема, у 2013 році суми екологічного податку надходили до спеціального фонду державного (53 %) та місцевих бюджетів, то їм було властиве цільове призначення. При цьому, 33 % сум екологічного податку, що надходили до спеціального фонду державного бюджету, спрямовувались винятково на фінансування цільових проектів екологічної модернізації підприємств в обсягах сплачених сум податку. Однак необхідність фінансування значних обсягів державних витрат зумовили зміну розподілу екологічного податку, унаслідок

чого, якщо початково до державного бюджету надходило 65 % податку, який розподілявся в обсязі 31,6 % та 33,4 % між загальним і спеціальним фондом, то вже з другої половини 2014 року до спеціального фонду державного бюджету спрямовувались 11,5 % податку, а 53,5 % надходило до загального фонду державного бюджету. Таким чином, у 2014-2015 рр. мала місце втрата цільового призначення екологічного податку, що зумовлювалось його зараховуванням до загального фонду державного (20 %) та місцевих (80 %) бюджетів.

Незважаючи на значне зростання сум надходжень екологічного податку, все ж їхні обсяги нижчі від рівня забезпечення фінансування капітальних і поточних витрат, спрямованих на захист та відновлення природного середовища, див. табл. 2.

Таблиця 2. - Частка витрат на охорону довкілля в структурі витрат Зведеного бюджету України

	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Екологічний податок, млрд грн	2,3	2,8	3,9	4,8	2,69	4,9
Разом витрат Зведеного бюджету, за функціональною класифікацією (млрд грн)	416,8536	492,4547	505,8438	523,1257	679,8714	835,8321
Витрати Зведеного бюджету витрат на охорону довкілля, (млрд грн)	3,8907	5,2979	5,5942	3,4817	5,5297	6,2554
Питома вага витрат на охорону довкілля в структурі витрат Зведеного бюджету, %	0,93	1,07	1,11	0,66	0,81	0,74

Джерело: складено за даними Державної казначейської служби України.

Як засвідчує практика, нерідко екологічний податок, відповідно до норм Бюджетного кодексу України та Закону України "Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин" [9] від 28.12.2014 року, окрім заходів природоохоронного значення, може спрямовуватись на діяльність, що не пов'язана із захистом природного середовища, зокрема на лабораторно-діагностичні та лікувально-профілактичні заходи ветеринарної медицини бюджетного типу; модернізацію та ремонт ліфтових господарств, житлових будинків та гуртожитків, що переходять у власність територіальних громад тощо. Такі зміни позитивно впливають на місцеві бюджети, яким надалі більше можливостей щодо фінансування потреб локального значення, однак такий механізм ставить під питання використання коштів від екологічного податку саме на природоохоронні цілі. Зокрема, у 2016 році до спеціальних фондів місцевих бюджетів надійшло 3 млрд 368 млн екологічного податку, із них на місцевому рівні було використано лише 1 млрд 122 млн, або 32 % від загальної суми надходжень. Таким чином, є підстави стверджувати, що екологічний податок не виступає регулятором використання обмежених ресурсів держави та фінансування її природоохоронних заходів, оскільки зростання його надходжень не завжди впливає на рівень фінансування потреб охорони довкілля.

Переконані, що зарахування екологічного податку до загального фонду державного й місцевих бюджетів було зумовлено потребами задоволення першочергових цілей розвитку держави та її регіонів, однак такий фіскальний механізм екологічного оподаткування мінімізує його природоохоронну роль. У цьому контексті вбачаємо доцільним внесення змін до Бюджетного кодексу в частині закріплення надходжень екологічного податку лише до спеціального фонду державного та місцевих бюджетів, що посилить його цільову природоохоронну спрямованість.

Загалом, екологічне оподаткування є важливим інструментом підвищення екологічної безпеки держави, що здатний забезпечувати ефективне використання природних ресурсів, здійснювати фінансування природозахисних заходів на державному та місцевому рівнях, стимулювати економічну зацікавленість суб'єктів господарювання за допомогою податкових пільг для здійснення інвестицій в енерго- та ресурсозберігаючі технології тощо. Такі важелі, безумовно, використовуються в податковій системі України, зокрема Податковим кодексом України встановлено податкові знижки, звільнення від оподаткування (звільняються від сплати: акцизним податком операції з продажу електричної енергії, що вироблена когерентними установками та з використанням відновлюваних джерел; ПДФО коштів, наданих міжнародною фінансовою організацією на підвищення енергоефективності; ПДВ при завезенні на митну територію України енергозберігаючого обладнання й матеріалів, устаткування, що використовує відновлювальні джерела енергії тощо); прискорені темпи амортизації (амортизація капітальних витрат на поліпшення земель, не пов'язаних із будівництвом) та ін. [10, с. 125].

Безумовно, такі інструменти фіскального механізму сприяють вирішенню низки екологічних завдань досягнення стабільного розвитку в Україні, однак їх використання не є системним та не забезпечує належного природозахисного ефекту, особливо порівняно з системою екологічних податків, що використовуються сьогодні в економічно-розвинених країнах світу. Окремі з них запроваджені в податковій системі України, однак їх перелік, системність охоплення екологічних ризиків і загроз, фіскальне та природоохоронне значення є на-

багато вищим, ніж вітчизняних аналогів. Відмітимо, що запровадження в Україні податку на розміщення відходів сприяло б подоланню екологічної катастрофи, зумовленої відсутністю ефективних механізмів утилізації сміття та побутових відходів. За даними Міністерства екології та природних ресурсів, середній приріст побутового і промислового сміття в Україні становить близько 17 млн т, при цьому лише 5 % цього обсягу переробляється. Інші 95 % побутових і промислових відходів потрапляють на звалища, кількість яких уже перевищила 30 тис., із них лише 6 тис. - паспортизовані [11]. За розрахунками фахівців, розміри стихійних звалищ охоплюють близько 7 % території держави. Таким чином, пріоритети досягнення екологічних імперативів сталого розвитку зумовлюють зростання природоохоронної ролі екологічного податку та запровадження нових різновидів екологічного оподаткування, зумовлених потребами мінімізації екологічних ризиків і загроз для захисту та відновлення навколишнього середовища.

Нейтралізація екологічних ризиків і загроз є лише однією зі складових сталого розвитку, що, окрім реалізації раціонального й екологічно безпечного господарювання та захисту навколишнього середовища, ґрунтується на задоволенні "зростаючих матеріальних і духовних потреб населення, ... створення сприятливих умов для здоров'я людей" [12, с. 218], забезпеченні високих стандартів рівня і якості життя громадян держави, подоланні бідності та соціальних дисбалансів. Безумовно, визначення змістовного наповнення понять "стандарту життя", "якість життя", "матеріальні й духовні потреби" має різну сутність як у мультиплікативних напрямках економічної науки, так і в параметрах й обсягах їх реалізації в різних країнах світу. Слід відмітити, що європейські країни, які визначають свою політику як соціально спрямовану, будують її на основі цілого ряду важливих принципів, до яких відносять: економічну свободу людини; соціальну солідарність та активну участь суспільства в процесах перерозподілу доходів; реалізацію соціальної політики відповідно до чітко окресленої стратегії суспільного розвитку, із залученням всіх механізмів та інструментів державного регулювання. Однак трансформаційні перетворення в Україні, попри оголошені вектори побудови соціальної держави, лише окреслили загострення соціальних протиріч, наявність широкого спектра прояву соціальних конфліктів, втрату минулої та пошуки нової самоідентифікації в глобальному вимірі.

Свідомі та несвідомі прорахунки з проведенням приватизації, жорстка фіскальна політика держави, перманентний характер податкової, пенсійної та фіскальних реформ, відсутність ідеологічного бачення стратегії й тактики державотворення та недостатній рівень захисту прав власності в державі призвели до значної диференціації та поляризації населення за доходами, власністю, рівнем та якістю життя. У результаті традиційної для української "соціальної" моделі суспільної напруги в суспільстві, розчарування в дієвості економічних перетворень, майнового розшарування, високого рівня тіньової економіки, надмірних патерналістських очікувань на тлі домінування в колективній свідомості атавізмів суспільних ідеалів, що були притаманні поведінці в тоталітарному соціумі, поширення корупції у владних структурах зумовили появу "ланцюгових" соціальних негараздів.

Орієнтація на соціальну модель економіки, за аналогією з розвиненими країнами світу, зумовлює високі соціальні стандарти оцінки вартості робочої сили, рівень якої в Україні є доволі низьким порівняно із середнім показником у країнах Європейського Союзу, див. табл. 3.

Таблиця 3. - Показники структури й вартості робочої сили в Європейському Союзі та Україні в розрізі видів економічної діяльності у 2015 році, євро

	Бізнес, економіка	у тому числі:			Інша діяльність (освіта, культура, здоров'я тощо)
		промисловість	будівництво	послуги	
Бельгія	41,1	44,2	34,5	40,5	34,1
Болгарія	4,1	3,9	3,4	4,3	4,1
Чехія	10,1	10,0	9,3	10,3	9,1
Данія	42,7	42,9	38,2	43,1	39,0
Німеччина	32,7	38,0	26,2	29,9	30,8
Естонія	10,7	10,4	11,3	10,9	9,3
Ірландія	28,7	31,8	26,6	27,7	33,8
Іспанія	20,9	23,3	20,6	20,0	22,5
Франція	35,7	37,6	30,5	35,5	33,4
Хорватія	9,5	8,7	8,6	10,2	9,8
Італія	27,2	28,0	23,8	27,1	31,9
Кіпр	15,5	14,4	14,4	15,9	17,3
Латвія	7,1	6,7	7,0	7,3	6,9
Литва	6,9	6,7	7,0	7,1	6,5
Люксембург	36,1	31,8	24,9	39,1	37,2
Угорщина	8,1	8,0	6,7	8,3	5,9
Мальта	12,6	12,8	9,3	13,0	14,3
Австрія	32,2	34,7	31,9	30,9	30,8
Польща	8,4	8,6	7,5	8,5	9,2
Португалія	12,9	11,0	11,8	14,2	14,1
Румунія	5,0	5,0	3,6	5,4	4,9
Словенія	15,8	15,8	11,8	16,5	15,8
Словаччина	10,4	10,4	9,1	10,5	9,0
Фінляндія	33,5	36,8	34,1	31,7	31,9
Швеція	40,1	41,6	39,0	39,5	33,0
Великобританія	25,7	25,8	26,4	25,6	25,8
Сер. по ЄС-28	25,0	25,9	22,4	24,9	25,8
Україна	2,69	1,68	1,31	1,21	1

Джерело: дані Євростату та Державної служби статистики (показники для України визначені на основі даних про розмір заробітної плати за видами економічної діяльності у 2015 році, скоригованих в еквіваленті євро).

Згідно з даними, поданими в таблиці, погодинна вартість робочої сили в ЄС-28 у 2015 році становила 25 євро, фіксуючи при цьому високі показники в Данії (41,3 євро), Бельгії (39,1 євро), Швеції (37,4 євро), Франції (35,1 євро), а найнижчі в Румунії, Литві, Латвії та Угорщині (5; 6,8; 7,1; 7,5 відповідно) [13].

Надзвичайно низьким є вітчизняний рівень мінімальної заробітної плати, розмір якої повинен бути не лише базовою соціальною гарантією, але й вагомим фактором подолання суспільних дисбалансів, оскільки мізерний її розмір зумовлює зниження продуктивності праці, споживчого попиту, впливає на показники тривалості життя, підвищення рівня захворюваності населення та скорочення його чисельності, активне заохочує розгортання утриманських очікувань громадян щодо державних соціальних допомог та субсидій. Слід зазначити, що вітчизняний показник мінімальної заробітної плати характеризується прямою залежністю її розмірів від рівня бюджетного наповнення, політичних процесів у країні та жодним чином не виконує функції відтворення робочих зусиль індивіда. Натомість показник мінімальної заробітної плати в низці європейських країн включає рівень базових витрат на відтворення здоров'я працюючого населення, регулярне оновлення професійних знань, розвиток трудового потенціалу в наступних поколіннях працівників, на основі статистично встановлених показників забезпечення належного рівня життя сім'ї з 4 осіб.

Ще одним соціальним стандартом, що ставить під сумнів соціальні пріоритети держави, є прожитковий мінімум. У світовій практиці існує декілька способів виз-

начення рівня прожиткового мінімуму як розрахункової вартісної величини, яка формується на основі достатнього для забезпечення нормального функціонування організму людини, збереження її здоров'я набору продуктів харчування, а також мінімальних наборів непродовольчих товарів та послуг, необхідних для задоволення основних соціальних і культурних потреб особистості. Величина прожиткового мінімуму в Україні не враховує життєво необхідних витрат та потреб сучасної людини, що пов'язані з витратами на оплату комунальних послуг, лікування та оздоровлення, освіти, навчання дітей у шкільних та дошкільних навчальних закладах. Крім того, показник прожиткового мінімуму жодним чином не відповідає рівню соціально-економічного розвитку країни, загальнолюдських потреб людини, означених вимогами життя в громадянському суспільстві.

Стає очевидним, що Україна, проголосивши себе соціальною державою, узяла на себе певні соціальні зобов'язання, однак специфіка їх визначення, методика розрахунку, механізми "допустимого" відхилення від установлених соціальних пріоритетів та практика "ручної" заміни норм Законів України рішеннями Конституційного Суду України чи Постановами Кабінету Міністрів України дають підстави стверджувати, що соціальні гарантії в Україні є здебільшого нормами декларативно-го характеру, а не нормами прямої дії.

Низький рівень оплати праці зумовлює бідність працюючих верств населення, унеможлиблює забезпечення гідного рівня життя, підриває мотивацію населення до економічної активності, нівелює зусилля, спрямовані на покращення якості робочої сили та є вагомим

чинником внутрішньої та зовнішньої міграції робочої сили. Неможливість забезпечення базових потреб та інтересів за рахунок мізерних доходів змушують громадян звертатися за допомогою до держави, яка, реалізуючи політику загального добробуту, спрямовує свої фінансові сили та управлінські заходи на захист вразливих верств населення.

Одним із напрямів забезпечення справедливого перерозподілу доходів є запровадження ефективних механізмів оподаткування, які нейтралізують негативний вплив диференціації в доходах. Безумовно, різні країни використовують достатньо великий арсенал

інструментів впливу як шляхом застосування системи оподаткування доходів фізичних осіб, так і оподаткування нерухомості, споживання, прибутку.

Податок на доходи фізичних осіб є ключовим елементом фінансового механізму, що виконує роль розподілу доходів між різними верствами суспільства, крім того, у структурі надходжень Зведеного бюджету України цей податок відіграє вагомий бюджетотвірний роль. Аналіз структури надходжень ПДФО до Зведеного бюджету демонструє домінуючу роль частки податку, перераховану до бюджету податковими агентами з заробітної плати (табл. 4).

Таблиця 4. - Динаміка показників надходжень ПДФО до Зведеного Бюджету, 2011-2016 рр.

	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Надходження ПДФО та військового збору до Зведеного бюджету України, (від податкових агентів) млрд грн	60,2	68,1	72,2	75,2	100	138,08
Надходження ПДФО від заробітної плати, млрд грн	53,2	59,3	62,0	59,9	68,3	97,9
Частка надходжень ПДФО від заробітної плати (без військового збору), %	88	87	86	82	79	77
Частка надходжень ПДФО до Зведеного бюджету України з інших, ніж заробітна плата, джерел (без військового збору), %	12	13	14	18	25	23

Джерело: за даними Казначейства.

Упродовж 2011-2013 років надходження ПДФО до Зведеного бюджету більш ніж на 90 % склалися з утриманого податку з нарахованих сум заробітної плати, однак у 2015-2016 ця частка скоротилась до 54,6 % та 64,1 % відповідно. Зростання надходжень ПДФО у 2015-2016 рр. було зумовлене розширенням бази оподаткування відмінних від заробітної плати доходів, що здійснювалось різним шляхом: запровадження оподаткування пенсій акумулювало додатково 1,1 млрд грн у 2015 році та 0,4 млрд у 2016 році; підвищення ставок ПДФО на доходи, отримані у вигляді процентів на поточних або депозитних банківських рахунках та кредитних спілках (до 20 % у 2015 та 18 % у 2016 роках) зумовили збільшення доходів Зведеного бюджету на 8,2 млрд грн та 7,6 млрд грн відповідно.

Механізм оподаткування доходів громадян включає в себе пільговий інструментарій захисту соціально незахищених верств населення, що здійснюється через застосування податкової соціальної пільги, право на яку надається за умови, що її розмір не перевищує суми прожиткового мінімуму для працездатних осіб на 1 січня календарного року, помноженого на коефіцієнт 1,4 та округленого до 10 грн. За даними ДФС України, кількість фізичних осіб, які отримували податкову соціальну пільгу у 2011-2016 роках демонструє сталу динаміку до скорочення, так, за аналізований період вона скоротилась більш ніж на 40 %. Однак негативний момент убачаємо в тому, що 90 % отримувачів податкової соціальної пільги становили ті, хто отримував звичайний розмір заробітної плати, що становило більш ніж третину працездатного населення в 2011-2016 рр. (2011 - 38%, 2012 - 35%, 2013 - 34%, 2014 - 33%, 2015 - 30 %, та 2016 - 27 %). Причину такої масової кількості отримувачів податкової пільги з ПДФО є, на нашу думку, високий рівень виплати заробітних плат працівникам у конвертах з метою зниження навантаження на фонд оплати праці [14].

Підвищення мінімальної заробітної плати з 1.01.2017 року до 3200 грн на місяць позбавило можливості використання податкової соціальної пільги окремих категорій населення, при цьому, за висновками

представників офісу з фінансового та економічного аналізу у Верховній Раді України, "прямі втрати бюджету від надання ПСП становлять не більше 1 % надходжень ПДФО від заробітної плати у 2011-2015 роках, а в 2016 році становлять 0,75 %" [Там само]. Є всі підстави вважати, що заходи зі зниження сум податкових соціальних пільг будуть значно ефективнішими за паралельної протидії тіньовій економічній зайнятості та неповного оподаткування доходів громадян.

Згідно із Законом України "Про прожитковий мінімум" від 15.07.1999 року № 966-XIV, прожитковий мінімум є "вартісною величиною достатнього для забезпечення нормального функціонування організму людини, збереження його здоров'я набору продуктів харчування, а також мінімального набору непродовольчих товарів та мінімального набору послуг, необхідних для задоволення основних соціальних і культурних потреб особистості" [15], однак його обсяг, змінений уперше за 15 років згідно з нормами Закону України "Про Державний бюджет на 2017 рік" від 21.12.2016 № 1801 в розмірі 1600 грн, або 2,01 дол. США на добу, жодним чином не може його забезпечити. У цьому контексті підвищення соціальних параметрів податку на доходи фізичних осіб у частині зростання соціальної ролі податкової соціальної пільги вбачаємо в запровадженні регулярного перегляду розміру прожиткового мінімуму на основі встановлення адекватного переліку витрат для задоволення базових потреб індивідів.

Податковий тягар є значно відчутнішим для громадян із низьким рівнем доходів, тому можемо стверджувати, що в Україні, на відміну від країн європейського простору, де використовуються диференційовані ставки податків, технології оподаткування процесу споживання та доходів громадян є фінансово орієнтовані та не повною мірою використовують інструментарій податкового впливу для забезпечення досягнення соціальних імператив сталого розвитку держави.

Згідно з аналізом провідного американського ділового видання Bloomberg, Україна у 2017 році входить до десятки найбідніших країн, займає 84 місце зі 188 країн за Індексом людського розвитку (ІЛР), а за вис-

новками представництва програми розвитку ООН в Україні, що підтверджують дані Державної служби статистики України, налічує близько 60 % громадян, які живуть за межею бідності. Значна соціальна стратифікація прошарків суспільства особливо актуалізує використання пільгового оподаткування податками на споживання для соціально вразливих верств населення, а також при оподаткуванні товарів першої необхідності. Зокрема, у країнах європейського простору податки на споживання відіграють більше роль соціального регулятора, ніж фіскального. Крім того, окремі країни ЄС використовують суперзнижені ставки ПДВ (super-reduced rates), які навіть нижчі за 5 %, зокрема, в Ірландії - це 4,8 %, в Іспанії - 4 %, Франції - 2,1 %, Італії - 4 %, Люксембурзі - 3 %. Такі ставки в основному застосовуються до продуктів харчування, газет і періодичних видань, фармацевтичних препаратів, підтримки спорудження нових будівель, дитячого одягу, обладнання для людей-інвалідів, послуг у галузі культури та спорту тощо.

У цьому контексті запровадження диференційованих ставок податків на споживання на товари першої необхідності та різні групи харчових продуктів зі встановленням мінімальних (5-10 % ставок) на товари першої необхідності та підвищених ставок для високоцінних товарів та делікатесів (25-30 %) сприяло б пом'якшенню соціальної напруги в суспільстві та забезпеченню високих стандартів життя держави сталого розвитку. Однак у стратегічних напрямках реформування податкової системи, проведення якої анонсовано як необхідний крок у реалізації Стратегії сталого розвитку "Україна-2020", питання підвищення соціального спрямування оподаткування споживання різних верств населення, доходів громадян, запровадження механізмів оподаткування товарів розкоші не знайшло відображення.

Висновки

1. Роль податкових елементів фіскального механізму в досягненні завдань сталого економічного розвитку беззаперечна, однак відсутність цілеспрямованості реалізації заходів податкового впливу, нечіткість пріоритетів економічної доктрини країни як першооснови реформування податкової політики, неузгодженість окремих її елементів та домінування фіскальних орієнтирів, попри задекларовані пріоритети соціального розвитку, перешкоджають, а в ряді випадків й унеможливають досягнення завдань сталого розвитку нашої держави.

2. На сьогодні є значні резерви підвищення ефективності застосування податкових елементів фіскального механізму, зокрема доцільним є збільшення ролі екологічних податків, оскільки, незважаючи на значне зростання сум надходжень екологічного податку, усе ж їхні обсяги нижчі від рівня забезпечення фінансування капітальних і поточних витрат, спрямованих на захист та відновлення природного середовища.

3. Гострою є необхідність забезпечення справедливого перерозподілу доходів на основі підвищення соціальної ролі прибуткового оподаткування та встановлення високих соціальних стандартів оцінки вартості робочої сили, рівень якої в Україні є доволі низьким порівняно із середнім показником у країнах Європейського Союзу.

4. Актуальним бачиться розширення спектра використання податкових пільг і преференцій для активізації підприємницької діяльності в державі, з посиленням фіскального контролю за ефективністю їх використання.

ЛІТЕРАТУРА

1. Національна парадигма сталого розвитку України / [за заг. ред. академіка НАН України, д. т. н., проф., засл. діяча науки і техніки України Б. Є. Патона]. - К. : Державна установа "Інститут економіки природокористування та сталого розвитку Національної академії наук України", 2012. - 72 с.
2. Ільїна М. В. Соціальний та екологічний імперативи як теоретична основа політики сталого розвитку суспільства [Електронний ресурс] / М. В. Ільїна, Ю. Б. Шпильова. - Режим доступу : <http://ecos.kiev.ua/news/view/459>.
3. Резолюція Генеральної Асамблеї Організації Об'єднаних націй від 25 вересня 2015 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <https://documents-dds-ny.un.org/doc/UNDOC/GEN/N15/291/92/PDF/N1529192.pdf>.
4. Тропіна В. Б. Суспільні фінанси в реалізації соціальної функції держави / В. Б. Тропіна // Чернігівський науковий часопис. - 2011. - № 2 (2). - С. 77-84.
5. Алескерова Ю. В. Фіскальний механізм соціально-економічної сфери як складова частина фінансового механізму держави [Електронний ресурс] / Ю. В. Алескерова // Причорноморські економічні студії. - 2016. - Вип. 3. - С. 98-101. - Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2016_3_22.
6. Канцур І. Г. Фіскальний механізм: сутність, інструменти та принципи його дії / І. Г. Канцур // Світ фінансів. - 2015. - С. 117-129.
7. Федоришина Л. І. Соціальна і фіскальна політика держави: вплив на регіональному рівні / Л. І. Федоришина, І. В. Жмурко // Глобальні та національні проблеми економіки. - 2016. - № 12. - С. 468-473.
8. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
9. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин : Закон України від 28 грудня 2014 року № 79-VIII [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/79-19>.
10. Нікітішин А. Податкове регулювання як інструмент державної екологічної політики / А. Нікітішин // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. - 2017. - № 2. - С. 128.
11. Офіційний веб-сайт Міністерства екології та природних ресурсів. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <https://menr.gov.ua>.
12. Основні засади (стратегія) державної екологічної політики України на період до 2020 року / Затверджено Законом України "Про основні засади (стратегію) державної екологічної політики України на період до 2020 року // Відомості Верховної Ради України. - 2011. - № 26. - Ст. 218.
13. Витрати на робочу силу в Україні та Європейському Союзі [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://edclub.com.ua/analytika/vytraty-na-robochu-sylu-v-ukrayini-ta-yeuropeyskomu-soyuzi>.
14. Сибірянська Ю. Фіскальні та соціальні ефекти реформування податку на доходи фізичних осіб в Україні / Ю. Сибірянська, П. Пірнікоза. - К. : Офіс з фінансового та економічного аналізу у Верховній Раді України, 2017.
15. Закон України "Про прожитковий мінімум" від 15.07.1999 року № 966- XIV. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/966-14>.
16. Офіційний веб-сайт Міністерства фінансів України. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <https://www.minfin.gov.ua>.
17. Офіційний веб-сайт Державної казначейської служби України. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>.
18. Офіційний веб-сайт Державної служби статистики України. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.
19. Official website of the European Union (Eurostat). [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://ec.europa.eu/eurostat>.

Сидорович Елена,

кандидат экономических наук, доцент кафедры налогов и фискальной политики,
Тернопольский национальный экономический университет

РОЛЬ НАЛОГОВЫХ ЭЛЕМЕНТОВ ФИСКАЛЬНОГО МЕХАНИЗМА В ДОСТИЖЕНИИ ЗАДАЧ УСТОЙЧИВОГО ЭКОНОМИЧЕСКОГО РАЗВИТИЯ

В статье рассматриваются вопросы реализации фискального механизма государства, способного обеспечить как достаточное финансовое наполнение государственного и местного бюджетов, так и способствовать достижению стратегических приоритетов устойчивого развития государства и его регионов путем рационального и обоснованного использования материальных, социальных и природных ресурсов. Отдельно рассмотрена роль налоговых элементов фискального механизма в обеспечении экологического, экономического и социального императива общественного развития Украины.

Ключевые слова: фискальный механизм; императивы устойчивого развития; налоги; фискальная политика.

Sydorovych Olena,

Ph.D., assistant professor,
Ternopil National Economic University

VALUE OF TAX ELEMENTS OF FISCAL MECHANISM IN ACHIEVING TASKS OF SUSTAINABLE ECONOMIC DEVELOPMENT

The author describes the state's fulfillment of the fiscal mechanism which is capable to provide sufficient financial coverage of the state and local budgets; facilitate the achievement of strategic priorities of steady development in the state and regions through rational and substantiated usage of material, social and natural resources. The role of tax elements within the fiscal mechanism in providing the ecological, economic and social imperative of social development in Ukraine is evaluated.

The structure of the fiscal mechanism is offered. The author shows that the key elements of it include the mechanism of revenue mobilization, distribution and usage of budget income, maintenance of the intergovernmental budget balance and public debt management. The author emphasizes that in the mechanism of income mobilization, besides the mechanism for mobilizing intergovernmental and official transfers and the non-tax mechanism, a dominant role plays the tax mechanism of income mobilization.

The author claims that at present there are significant reserves for improving the efficiency of the tax elements in the fiscal mechanism. The author proves that it is expedient to increase the environmental role of ecological taxes because despite the significant rise of ecological tax receipts, their amount is still lower than the level of financing of capital and current expenses which are aimed to protect and restore the natural environment.

The author demonstrates the need to ensure a fair redistribution of income which is based on the growth of the social role of income taxation and establishment of high social standards for the estimation of labor force cost. The author states that its level in Ukraine is rather low if to compare its average index in the countries of the European Union. The author denotes that there is an urgent need to expand the range of tax privileges and preferences for activating entrepreneurial activity in the state, with increasing of the fiscal control over the effectiveness of their use.

Key words: fiscal mechanism; imperatives of sustainable development; taxes; fiscal policy.

REFERENCES

1. Paton, B. E. [ed.] (2012), National Paradigm of Sustainable Development of Ukraine, State Institution «*Institute for the Economics of Natural Resources and Sustainable Development of the National Academy of Sciences of Ukraine*», Kyiv, 72 p. (ukr)
2. Ilyina, M.V. & Shpilyova, Yu.B. (2017), Social and environmental imperatives as the theoretical basis of the policy of sustainable development of society. Electronic resource: Access mode: <http://ecos.kiev.ua/news/view/459>
3. Resolution of the United Nations General Assembly dated September 25, 2015. available at: <https://documents-dds-ny.un.org/doc/UNDOC/GEN/N15/291/92/PDF/N1529192.pdf>
4. Tropina, V.B. (2011), Public Finances in the Realization of the Social Function of the State *Chernigov Scientific Journal*. No. 2 (2). pp. 77-84.
5. Aleskerova, Yu. V. (2016), The fiscal mechanism of the socio-economic sphere as an integral part of the financial mechanism of the state, *Black Sea Economic Studies*. Voice over 3. pp. 98-101. available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2016_3_22
6. Kantsur, I.G. (2015), Fiscal Mechanism: Essence, Instruments and Principles of its Action, *The World of Finance*, p.117-129 (ukr).
7. Fedorishina, L.I. & Zhmurko, I.V. (2016), Social and fiscal policy of the state: influence at the regional level, *Global and national problems of the economy*. No. 12. p. 468-473 (ukr).
8. Tax Code of Ukraine (2010), Law of Ukraine dated 02.12.2010 No. 2755-VI available at: <http://zakon.rada.gov.ua>
9. On amendments to the Budget Code of Ukraine on the reform of intergovernmental fiscal relations (2014), Law of Ukraine dated December 28, 2014 No. 79-VIII, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/79-19>
10. Nikitshin, A. (2017), Tax regulation as an instrument of the state ecological policy, *Foreign trade: economy, finance, law*. №2. p. 128 (ukr).
11. Official website of the Ministry of Ecology and Natural Resources. Electronic resource: Access mode: <https://menr.gov.ua>

12. The main principles (strategy) of the state environmental policy of Ukraine for the period up to 2020 (2011), Approved by the Law of Ukraine «On the main principles (strategy) of the state environmental policy of Ukraine for the period up to 2020», *Bulletin of the Verkhovna Rada of Ukraine*, No. 26, Art. 218.

13. Labor costs in Ukraine and the European Union. available at: <http://edclub.com.ua/analytika/vytraty-na-robochu-sylu-v-ukrayini-ta-yevropeyskomu-soyuzi>

14. Sibirianska, Yu. & Pernikoza, P. (2017), Fiscal and Social Effects of Reforming the Tax on Individuals' Income in Ukraine. Financial and Economic Analysis, *Office in the Verkhovna Rada of Ukraine*. Kiev (ukr).

15. Law of Ukraine «On the subsistence minimum» dated July 15, 1999, No. 966-XIV, available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/966-14>

16. Official website of the Ministry of Finance of Ukraine, available at: <https://www.minfin.gov.ua>

17. Official website of the State Treasury of Ukraine, available at: <http://www.treasury.gov.ua>

18. Official website of the State Statistics Service of Ukraine, available at: <http://www.ukrstat.gov.ua>

19. Official website of the European Union (Eurostat), available at: <http://ec.europa.eu/eurostat>

© Сидорович Олена

Надійшла до редакції 04.08.2017

УДК 378.014.543

ТЕРЕЩЕНКО ГАННА,

*кандидат економічних наук, старший науковий співробітник,
Академія фінансового управління*

ОЛЕЙНИКОВА ЛЮДМИЛА,

*кандидат економічних наук, старший науковий співробітник,
Академія фінансового управління*

ДЕРЖАВНЕ ФІНАНСУВАННЯ ВИЩОЇ ОСВІТИ ЯК ЧИННИК РОЗВИТКУ ЕКОНОМІКИ ЗНАНЬ

У статті порушуються питання розвитку системи вищої освіти в Україні як чинника побудови економіки знань. Розглянуто підходи до фінансування вищих навчальних закладів, структуру їхніх доходів та співвідношення державних і приватних витрат на освіту в Україні та країнах світу. Визначено основні форми залучення фінансових ресурсів закладами вищої освіти у міжнародній практиці. Досліджено напрями розвитку системи вищої освіти в країнах ЄС та встановлено, що збільшення обсягів державного фінансування притаманне більш розвиненим країнам із інноваційною моделлю розвитку економіки. Зазначено, що розвинуті країни не лише приділяють значну увагу розвитку системи вищої освіти але й значно більшу частку витрат виділяють на користь середньої та післясередньої не вищої освіти (робітнича кваліфікація). Проаналізовано існуючу модель фінансування освіти в Україні та сформульовано основні проблеми фінансування. Наведені рекомендації щодо вдосконалення підходів до фінансового забезпечення вищих навчальних закладів в Україні.

Ключові слова: вища освіта; державні витрати; економіка знань; бюджетне фінансування вищої освіти; кредитування вищої освіти; людський капітал.

Постановка проблеми та стан її вивчення. Масштабні реформи, що розпочато в Україні, обумовили необхідність переосмислення та пошуку нових форм і методів управління у сфері державних фінансів. Напрацювання підходів до управління не лише дохідною частиною бюджету, а й видатковою потребує дослідження сучасних механізмів, що знайшли своє відображення у світовій практиці, насамперед у країнах Європейського Союзу та ОЕСР. Для вирішення складних соціально-економічних проблем, таких як розвиток промислового виробництва та економічне зростання, забезпечен-

ня освітою, фінансування науки, вирішення екологічних проблем, подолання безробіття тощо необхідно забезпечити системний підхід до реалізації реформ. Їх основою має бути науковий потенціал у різних сферах знань.

Однією з найбільш нагальних та гострих для нашої країни на сьогодні є проблема стимулювання економічного зростання на інноваційній основі, що обумовлює надання державного фінансування та підтримки розвитку освіти й науки. Характерні для країни складні фінансові обставини супроводжуються суттєвими бюд-