

А. О. Тимошенко,  
к. е. н., доцент кафедри фінансів та банківської справи,  
ПВНЗ "Європейський університет", м. Київ

## ЕВОЛЮЦІЯ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ

A. Timoshenko,  
Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of the Department of Finance and Banking,  
PHEE "European University", Kiev

### EVOLUTION OF UKRAINE'S FISCAL POLICY

*Обґрунтовано, що розвиток української економіки супроводжувався пошуком ефективних варіантів використання інструментів фіскальної політики (податкової політик і державних видатків). У статті розглянуто етапи трансформації фіскальної політики. Зважаючи на те, що часові терміни етапів трансформації податкової політики не збігаються з часовими термінами етапів трансформації бюджетної політики їх розглянуто окремо: виділено періоди розвитку податкової політики і періоди становлення сучасної бюджетної системи України. Доведено, що прослідковується перманентне зростання валового боргу країни, при цьому це зростання не супроводжується, на жаль, позитивними змінами в економіці країни. Останнє підштовхує до податкового реформування через розробку і впровадження заходів зі зниження податкового тягаря, поряд з активізацією економічних процесів у країні в цілому і по регіонах, враховуючи їх рівень економічного розвитку, їх можливості і потреби у фінансуванні соціальних послуг для населення певної адміністративної території. Визначено, що бюджетна система України, починаючи з моменту набуття країною незалежності перебуває в стані постійного реформування поряд з модернізацією податкової системи. Аргументовано, що для розробки заходів з досягнення ефективної фіскальної політики, варто адаптувати досвід економічно розвинутих країн у частині вирішення заявленої проблеми.*

*In the paper it is justified that the development of the Ukrainian economy was accompanied by the search for effective options for using fiscal policy tools (tax policy and public spending). It has been considered the stages of the transformation of the fiscal policy. Even though the time periods for the stages of the transformation of the tax policy do not coincide with the time periods of the stages of the transformation of the budget policy, they are considered separately: the periods of the development of the tax policy and the periods of the formation of the modern budgetary system of Ukraine are outlined. It is proved that the permanent growth of the country's gross debt can be traced, while this growth is not accompanied, unfortunately, by positive changes in the country's economy. The latter pushes for tax reform by developing and implementing measures to reduce the tax burden, along with the activation of economic processes in the country and by regions, taking into account their level of economic development, their capabilities and the need to finance social services for the population of a certain administrative territory. It is determined that the budget system of Ukraine, starting from the moment of independence acquisition by the country, is in a state of constant reform along with the modernization of the tax system. It is argued that to develop measures to achieve effective fiscal policy, the experience of economic developed countries should be adapted to solve the stated problem.*

*Ключові слова: фіскальна політика, податкова політика, бюджетна система, дохід бюджету, видатки бюджету, податки.*

*Key words: fiscal policy, tax policy, budget system, budget revenue, budget expenditures, taxes.*

Україна постійно знаходиться в стані становлення, що пов'язано то з економічними процесами, то зі зміною політичного становища. Кожна країна має свої мен-

тальні, економічні, політичні особливості і, звідси, у кожної держави своя фіскальна модель управління економікою. Етапи розвитку української економіки су-

Таблиця 1. Антикризові заходи фіскальної політики українського уряду в 2008—2009 рр. і результати цих заходів

Заходи	Результати
Підвищення розміру ставок податків. Протягом 2009 р. було прийнято шість законів, що підвищували податки та збори. Об'єкт оподаткування, в основному, було зміщено на споживання	Така політика дозволила профінансувати соціальні статті бюджету. Завдяки адаптації досвіду економічно розвинутих країн у вітчизняну практику, через використання податкових пільг, забезпечили розвиток енерго- та екологічних, зростання акцизного збору на алкоголь та тютюнові вироби, зростання внесків на страхування робітників та роботодавців, що сприяло наповненню державного бюджету.
Розширення бази оподаткування за рахунок активізації боротьби з мінімізацією оподаткування та посилення роботи зі стягнення податкового боргу. Активізація податкової політики з питань перекриття схем мінімізації бази оподаткування	Проте з метою активізації розвитку малого та середнього бізнесу і розвитку регіонів, особливо депресивних, не було застосовано податкових механізмів (наприклад, зниження податкового тягаря для цього бізнесу); також варто було для залучення вітчизняних бізнес-структур до зовнішньоекономічної діяльності застосувати податкові інструменти: зниження експортного мита
Вилучення до бюджету частини фінансових ресурсів підприємств шляхом затримки з відшкодування ПДВ та авансових стягнень податків, передусім на прибуток	Зростання авансових переплат за бюджетоутворюючими податками, різке збільшення обсягу невідшкодованого ПДВ, намагання уряду максимально обмежити право на податковий кредит, що є інструментом вилучення з підприємств більшого обсягу коштів, ніж їм потрібно було сплатити до бюджету за результатами своєї діяльності протягом відповідного бюджетного періоду. Це зменшило рівень активності розвитку підприємницької діяльності та вплинуло на результати наповнення бюджету податковими стягненнями і створило прецедент ризиків для макроекономічної стабільності

Джерело: узагальнено на основі джерел [6; 7; 8 с. 42].

проводжувалися пошуком ефективних варіантів використання інструментів фіскальної політики (податкової політики і політики державних видатків). З отриманням суверенітету, Україна опинилася в скрутному становищі: були зруйновані міжрегіональні виробничі і економічні зв'язки з постсоціалістичними країнами, наступила фінансова криза, що призвело до руйнування вітчизняної фінансової системи і тодішній уряд змушений був використовувати технології і прийоми надмірної фіскальної спрямованості, що передбачало наповнення державної казни за рахунок збільшення податкового тягаря, а не за рахунок активізації підприємницької діяльності, розвитку інвестиційно-інноваційної сфери, надмірна направленість коштів з державного бюджету на фінансування соціальної сфери, значні обсяги податкових пільг, які не завжди були обгрунтовані.

Проблеми розробки і реалізації ефективної фіскальної політики досліджували у своїх працях Андрущенко В.А., Гудзь О.Є., Мельник В.М., Опарін В.М., Прокопенко Н.С., Тропіна В.Б., Федосов В.М., Чуркіна І.Є. та багато інших.

Поряд з цим, питання напрямів розвитку податкової політики та політики державних витрат України залишаються актуальними та потребують продовження дослідження, особливо в умовах євроінтеграції.

Як вже зазначалося, з появою самостійності, Україна зіштовхнулася з рядом проблем: економічна та фінансова нестабільність, гіперінфляція, становлення грошово-кредитної системи в умовах кризи, і, головне, розбудова державності. В цій ситуації формування бюджетно-податкової системи займало одне із головних місць. При цьому розробка податкового і бюджетного законодавства ґрунтувалася на нормативній базі часів радянської доби, а на становлення фіскальної політики незалежної України впливали як об'єктивні чинники фінансово-економічного характеру, так і не об'єктивні — політичного характеру. Вплив цих чинників не було досконалим проаналізовано і ті заходи, відносно системи оподаткування чи розподілу видатків з державного бюджету, що впроваджувалися у практичне буття, не достатньо були обгрунтовані стосовно наслідків від фіскальних механізмів.

Розглянемо етапи трансформації фіскальної політики України. Зважаючи на те, що часові терміни етапів трансформації податкової політики не співпадають з часовими термінами етапів трансформації бюджетної політики розглянемо їх окремо.

Перший етап становлення податкової політики (1990—1993 рр.) характеризується надмірною фіскаль-

ною спрямованістю: впровадження податку на прибуток у розмірі 30%, податку на додану вартість — ставка 28%, прибуткового податку з громадян (з 1990 р. почала діяти регресивно-прогресивна шкала ставок податку, коли із суми доходів від 100 до 150 крб. податок дорівнював 29 коп. з кожного крб, тобто 29 %, а для доходу, який перевищував 150 крб., застосовувалася прогресивна шкала з розміром ставок від 13 до 60 % залежно від величини доходів). У 1993 р. було прийнято Закон "Про податок на прибуток" та Закон "Про оподаткування доходів підприємств та організацій".

Другий етап (1994—1999 рр.) відрізняється від попереднього тим, що в цей період було окреслено податкові механізми регулювання діяльності суб'єктів господарювання, введено податок на промисел, узаконено місцеві податки завдяки прийняттю Декрету КМУ "Про місцеві податки і збори" від 20.05.1993 р., внесено зміни до Законів України "Про податок на додану вартість" та "Про систему оподаткування прибутку підприємств".

Третій етап (2000—2007 рр.) ознаменувався "нерівномірним розподілом податкового навантаження. Драйвери економічного зростання 2000—2007 рр. (будівництво житла) не в змозі були забезпечити динаміку розвитку: найчастіше вони пов'язані з матеріалізацією багатства, наявністю податкових ям у окремих галузях. Зокрема, будівельний бум в Україні, стрімкий розвиток сфери послуг значною мірою були пов'язані зі спеціальною оподаткуванням в цих сферах економіки. Наявність величезного неоплаченого капіталу (зокрема житла) і відсутність шляхів розв'язання цієї проблеми..." [1].

Четвертий етап (2008—2009 рр.). Виникнення фінансової та економічної кризи в Україні стало очевидним восени 2008 р. після погіршення ряду економічних показників та повідомлень про фінансові проблеми ряду провідних комерційних банків країни. Так, ЗМІ повідомляли про істотне скорочення попиту на залізо та сталь, що призвело до зменшення обсягів експорту та надходження валюти до Української економіки. Восени та на початку зими ціни на нерухомість впали на 25 %, було призупинено понад 80 % будівельних проектів [2]. За оцінкою МВФ, обчислений у доларах США ВВП України за 2009 рік скоротився на 35,6% (179,6 млрд дол. 2008 р. проти 115,7 млрд дол. 2009 р.) [3].

Основні зовнішні чинники що вплинули на формування кризових явищ: світове падіння попиту на металургічну продукцію більш ніж у 2 рази потягнуло за собою значне падіння ціни. Внаслідок цього значно ско-

**Таблиця 2. Еволюція трансформації сучасної бюджетної системи України**

Етап	Трансформаційні події
I етап – 1995 р. – 1996 р.	через систему Державного казначейства, впроваджено механізм державного контролю за фінансовими ресурсами бюджету та позабюджетних фондів; сформовано структуру бюджетної класифікації України, що дало можливість систематизувати статті видатків, що мають однотипне призначення
II етап – 1997 р.	створення Рахункової палати України, функціональні обов'язки, якої полягають у проведенні контрольних заходів стосовно використання державних коштів від імені Верховної Ради; прийняття Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні», що визначає систему та гарантії місцевого самоврядування в Україні, засади організації та діяльності, правового статусу і відповідальності органів та посадових осіб місцевого самоврядування.
III етап – 1999 р. – 2000 р.	запровадження системи єдиного рахунку Державного казначейства України з обліку коштів державного бюджету; заснування спеціального фонду державного бюджету та включення до бюджетної системи всіх позабюджетних фондів, крім Пенсійного фонду та трьох фондів соціального страхування
IV етап – 2001–2010 рр.	Прийняття Бюджетного кодексу, його впровадження у практичне буття, удосконалення окремих норм згідно із змінами в економічному суспільстві та ухвалення в 2010 р. оновленого Бюджетного кодексу; прийнято «Програму економічних реформ», що дало підстави для модифікації вітчизняної бюджетної системи
V етап – 2010 р. – 2013 р.	прийнято «Програму економічних реформ», що дало підстави для модифікації вітчизняної бюджетної системи
VI етап – 2014 р. і по теперішній час	модернізація бюджетної системи з метою формування ефективної вітчизняної системи державних фінансів; підписання Угоди про Асоціації України-ЄС, що передбачає реформування бюджетної системи в рамках євроінтеграції; реформування бюджетної системи в умовах децентралізації - це передача повноважень та бюджетних надходжень від державних органів до органів місцевого самоврядування. Метою реформи місцевого самоврядування є, передусім, забезпечення його спроможності самостійно, за рахунок власних ресурсів, вирішувати питання місцевого значення. Ідеться про наділення територіальних громад більшими ресурсами та про мобілізацію їх внутрішніх резервів

Джерело: узагальнено на основі джерела [13, с. 27–35] та доповнено автором.

ротилася частка експорту і відповідно валютних надходжень, це вплинуло на зменшення обсягів виробництва, на міжбанку зріс попит на долар і курс змінювався з 5,6 грн. за 1 дол. США у вересні на 6,8 грн. за 1 дол. США у листопаді, на 10,0 грн. у другій половині грудня та з кінця січня 2009 р. стабілізувався на рівні 8,3 грн. за 1 дол. США [4].

Ці фінансові негаразди позначилися на скороченні обсягів внутрішнього валового продукту, зменшення рівня товарообігу, зниження рівня доходів господарюючих суб'єктів і населення і, як наслідок, звуження дохідної бази бюджету країни. В даній ситуації більш обґрунтовано було б рішення уряду про оптимізацію видатків із казни держави і перегляду направлення бюджетних коштів для вирішення пріоритетних завдань певних галузей виробництва. Проте, в той період, в Україні було запроваджено наступні антикризові заходи, сутність яких полягає у підтримці жорсткої фіскальної політики: скоротити підвищення заробітної плати та соціальної допомоги, відстрочити на два роки заплановане вирівнювання мінімальної заробітної плати. Бюджетний дефіцит, у певній мірі, зневільювати завдяки неінфляційним джерелам (запозичення на внутрішніх і зовнішніх фінансових ринках, залишки бюджетних коштів, трансферти у вигляді безоплатної і безповоротної фінансової допомоги), накопичення заборгованості (прострочення платежів за борги або куплені товари, підвищення податків тощо) [5].

Антикризові заходи фіскальної політики українського уряду в 2008–2009 рр. і результати цих заходів представлено в таблиці 1.

Наступний, п'ятий етап (2010–2011 рр.) найбільш продуктивний стосовно формування і реалізації податкової системи України. Він ознаменувався прийняттям Податкового кодексу, що вніс досить суттєві зміни у вітчизняну систему оподаткування. В цей період прослідковувалися позитивні тенденції макроекономічних показників, стабілізація грошово-валютної системи сприяла зменшенню дисбалансу між дохідною і видатковою частинами бюджету, підвищення заходів податкового контролю.

Шостий етап (2012–2014 рр.). У цей період в економіці країни відбуваються негативні зміни: сповільнюється показник зростання виробництва промислової продукції. Незважаючи на це, відбулося зростання у структурі загального обсягу податкових сплат ПДВ в цей період до 53,4 % у 2013 р. відносно аналогічного показника 2012 р. і до 55,0% у 2014 р.; податку на прибуток до 16,0 % і 17,4 % відповідно за роками.

Запровадження зниження податкової ставки ПДВ з 20 до 17%. Ставку податку на прибуток було встановлено на рівні 18%, замість 16%, що було визначено ПКУ.

Сьомий етап (2015 р. і по теперішній час). У зв'язку з воєнними діями на сході країни, уряд вимушений був постійно збільшувати розмір видатків бюджету. Так, у 2015 р. планувалося виділити на оборонний комплекс 44,4 млрд грн. (потім ще Верховна Рада проголосувала за збільшення видатків в цей сектор) і останні склали 90 млрд грн. [9]. У 2016 р. цей показник склав 113,6 млрд грн. — зріс на 26,2 % [10], у 2017 р. аналогічний показник в бюджеті країни склав 126,0 млрд грн., що більше від обсягів показника за попередній рік на 11,5%, а в порівнянні з показником 2015 р. — на 40 %. Обсяги фінансування оборонного комплексу складають в середньому за ці роки 5% від ВВП [11].

Поряд з цим, варто зазначити, що одним із ключових показників боргової стійкості країни, що характеризує рівень боргового навантаження на економіку держави та її платоспроможність є відношення загального обсягу державного боргу до ВВП, граничне значення якого встановлено в Бюджетному кодексі України на рівні 60 %. Аналіз стану боргової сфери дає підстави стверджувати, що характерним викликом останніх років стала тенденція до надмірного зростання рівня боргового навантаження: якщо у 2013 р. рівень боргу складав 40,2 % ВВП, то в 2014 р. відповідний показник перевищив порогові значення й сягнув 69,3 %, а за підсумками 2015 р. по відношенню до ВВП державний та гарантований державою борг становив 79,3% (відношення обсягу державного боргу до номінального ВВП склало 67,3%). За очікуваними показниками рівень державно-

го та гарантованого державою боргу на кінець 2016 р. складе 86% ВВП, а проектом Закону про Державний бюджет України на 2017 р. передбачено, що державний і гарантований державою борг становитиме 88,8% [12, с. 5—6].

Як видно, з вищезазначеного, прослідковується перманентне зростання валового боргу країни, при цьому це зростання гальмує економічний розвиток в країні. Останнє підштовхує до податкового реформування через розробку і впровадження заходів зі зниження податкового тягаря, до модернізації механізму розподілу видатків по регіонах, враховуючи їх можливості і потреби у фінансуванні соціальних послуг для населення.

Для ефективно розробки вітчизняної бюджетної політики в частині здійснення фінансування соціальної сфери в повному запланованому обсязі, необхідно розглянути еволюцію розвитку цієї політики, починаючи з часу отримання України статусу незалежної держави.

Після відновлення незалежності Україна почала реформувати сектор публічних фінансів відповідно до західних зразків. Попри несприятливі економічні умови, у зазначеному напрямі зроблено відчутні прогресивні кроки ще у 1990-х роках. Серед основних етапів трансформації сучасної бюджетної системи України доцільно виокремити такі (табл. 2).

Як бачимо, бюджетна система України починаючи з моменту набуття країною незалежності перебуває в стані перманентного реформування поряд з модернізацією податкової системи.

Дослідження особливостей трансформації вітчизняної фіскальної політики дає можливість зробити висновки, що всім етапам розвитку податкової та бюджетної політики України, притаманні об'єктивно-історичні особливості формування і принципи побудови національної бюджетної і податкової системи. У зазначеному контексті визначено трансформаційні етапи фіскальної політики. Набутий досвід і подальші перспективи розбудови і удосконалення функціонування вітчизняної податкової і бюджетної системи сприятимуть економічному розвитку і підвищенню задоволення потреб населення у соціальних послугах в контексті євроінтеграційних процесів.

## Література:

1. Багратян Г.А. Світова криза та Україна: проблеми й нові підходи до фінансового регулювання / Г.А. Багратян, І.С. Кравченко // Фінанси України. — 2009. — № 4. — С. 33—41 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu\\_2009\\_4\\_4](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2009_4_4)
2. Фінансово-економічна криза 2008-2009 року в Україні [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://uk.wikipedia.org/wiki/>
3. Гальчинський А. (№ 6 (786) 20 — 26 лютого 2010). Вилікувати економіку можна тільки на ліберальних засадах. Ю. Сколотяний (Дзеркало Тижня). Процитовано 22 лютого 2010.
4. Курс міжбанківського доллара підвищився [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://www.uabanker.net/daily/2008/12/121008\\_1700.shtml](http://www.uabanker.net/daily/2008/12/121008_1700.shtml)
5. Джерела фінансування дефіциту бюджету та їх класифікація [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://pidruchniki.com/15100827/finansu/dzherela\\_finansuvannya\\_defitsitu\\_byudzhetu\\_klasifikatsiya](http://pidruchniki.com/15100827/finansu/dzherela_finansuvannya_defitsitu_byudzhetu_klasifikatsiya)
6. Бесєдін В.Ф. Податкові заходи нейтралізації негативних наслідків фінансово-економічної кризи / В.Ф. Бесєдін, В.І. Островецький // Формування ринкових відносин в Україні. — 2009. — № 4. — С. 180—187.
7. Валігула В. Соціально-економічне підґрунтя ефективності податкових реформ / В. Валігула // Вісник ТНЕУ. — 2009. — № 1. — С. 95—106.
8. Жовтяник Н. Генезис фіскальної політики та перспективи її розвитку в Україні / Н. Жовтяник // Агросвіт. — 2017. — № 5. — С. 40—47.

9. Рада збільшила видатки на оборону в бюджеті 2015 року [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://ua.112.ua/golovni-novyni/rada-zbilshyla-vydatky-na-oboronu-v-biudzheti-2015-roku-na-53-mlrd-hrn-245689.html>

10. Видатки на оборону та безпеку в 2016 році визначено на рівні 5% ВВП [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://na.mil.gov.ua/28231-vidatki-na-oboronu-ta-bezpeku-v-2016-roci-viznachen-na-rivni-5-v>

11. На оборону і безпеку 2017 році треба передбачити 5% ВВП [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://na.mil.gov.ua/13347-na-potrebi-oboroni-446-milyarda-griven>

12. Боргова стійкість як стратегічний напрям підвищення рівня фінансової безпеки. — К.: НІСД, 2016. — 50 с.

13. Чуркіна І.Є. Етапи та напрями розвитку бюджетної системи України: історичний аналіз років незалежності / І.Є. Чуркіна // News of Science and Education. — Science and Education LTD. — Yorkshire, England. — № 4 (4). — 2014. — Р. 27—35.

## References:

1. Bahratian, H.A. and Kravchenko, I.S. (2009), "The World Crisis and Ukraine: Problems and New Approaches to Financial Regulation", *Finansy Ukrainy*, vol. 4, pp. 33—41.
2. wikipedia (2017), "Financial and economic crisis of 2008—2009 in Ukraine", available at: <https://uk.wikipedia.org/wiki/> (Accessed 25 Aug 2017).
3. Hal'chyn's'kyj, A. (2010), "Cure the economy is possible only on a liberal basis", *Dzerkalo Tyzhnia*, vol. 6 (786).
4. UaBanker (2008), "The rate of the interbank dollar increased", available at: [http://www.uabanker.net/daily/2008/12/121008\\_1700.shtml](http://www.uabanker.net/daily/2008/12/121008_1700.shtml) (Accessed 25 Aug 2017).
5. pidruchniki.com (2017), "Sources of financing of the budget deficit and their classification", available at: [http://pidruchniki.com/15100827/finansu/dzherela\\_finansuvannya\\_defitsitu\\_byudzhetu\\_klasifikatsiya](http://pidruchniki.com/15100827/finansu/dzherela_finansuvannya_defitsitu_byudzhetu_klasifikatsiya) (Accessed 25 Aug 2017).
6. Besiedin, V.F. and Ostrovets'kyi, V.I. (2009), "Tax measures to neutralize the negative effects of the financial and economic crisis", *Formuvannia rynkovykh vidnosyn v Ukraini*, vol. 4, pp. 180—187.
7. Valihula, V. (2009), "Socio-economic background to the effectiveness of tax reforms", *Visnyk TNEU*, vol. 1, pp. 95—106.
8. Zhovtiannyk, N. (2017), "The genesis of fiscal policy and prospects of its development in Ukraine", *Ahrosvit*, vol. 5, pp. 40—47.
9. 112.ua (2015), "The Council increased spending on defense in the 2015 budget", available at: <https://ua.112.ua/golovni-novyni/rada-zbilshyla-vydatky-na-oboronu-v-biudzheti-2015-roku-na-53-mlrd-hrn-245689.html> (Accessed 25 Aug 2017).
10. Kovaliov, V. (2015), "The expenditures for defense and security in 2016 are set at 5% of GDP", available at: <http://na.mil.gov.ua/28231-vidatki-na-oboronu-ta-bezpeku-v-2016-roci-viznachen-na-rivni-5-v> (Accessed 25 Aug 2017).
11. Moroz, T. (2015), "For defense and security in 2017, 5% of GDP should be foreseen", available at: <http://na.mil.gov.ua/13347-na-potrebi-oboroni-446-milyarda-griven> (Accessed 25 Aug 2017).
12. NISD (2016), *Borhova stijkist' iak stratehichnyj napriam pidvyschennia rivnia finansovoi bezpeky [Debt stability as a strategic direction to increase financial security]*, NISD, Kyiv, Ukraine.
13. Churkina, I. Ye. (2014), "Stages and directions of the development of the budget system of Ukraine: a historical analysis of the years of independence", *News of Science and Education*, vol. 4 (4), pp. 27—35.

Стаття надійшла до редакції 28.08.2017 р.