

майнового оподаткування; раціоналізація і скорочення неефективних державних витрат та трансфертів; реструктуризація державного боргу України. Тільки системне застосування інструментарію фіскальної політики сприятиме вирішенню окреслених проблем.

8.4. Соціально-економічні та екологічні ефекти імплементації новітньої концепції фіскальної політики України

Будь-які зміни у фіскальній сфері мали б передбачати покращення економічної ситуації у державі та підвищення соціальних показників і добробуту населення. Однак з точки зору досягнення сталого розвитку не менш важливе покращення екологічної ситуації у державі та світі загалом і підвищення раціоналізації використання природних ресурсів, які часто є вичерпними і невідновлюваними.

Таким чином, у рамках імплементації основних постулатів новітньої концепції фіскальної політики України в умовах функціонування суспільства сталого розвитку необхідно досягти певних ефектів. Беручи до уваги основні засади концепції сталого розвитку, до таких ефектів слід зарахувати економічні, соціальні та екологічні. Зауважимо, що завданням згаданої новітньої концепції є не безмежна максимізація цих ефектів, а досягнення і стабілізація показників, що їх виражають на певному достатньому рівні, на якому (з невеликими відхиленнями) їх можна підтримувати тривалий проміжок часу. Таке обмеження ефектів пов'язане з основними ідеями сталого розвитку, які передбачають можливість самопідтримуючого життя людства, врахування інтересів майбутніх поколінь і задоволення елементарних потреб усіх людей. Зазначені завдання вимагають обмеження економічного зростання на певних рівнях, забезпечення підвищення рівня життя найбільш вразливих верств населення, а відповідно перерозподілу суспільних благ на їхню користь, раціоналізації використання природних ресурсів тощо.

Основні передумови необхідності змін у фіскальній сфері та впровадження новітньої концепції фіскальної політики України для досягнення сталого розвитку окреслені у попередніх підрозділах і пов'язані зі зниженням соціально-економічних показників. Оскільки питання необхідності впровадження концепції не постає, обґрунтуємо її основне завдання. Воно полягає у *формуванні фінансової основи для досягнення належного рівня добробуту населення та його збереження*

протягом життя майбутніх поколінь за умов раціонального використання природних ресурсів і мінімізації шкідливого впливу на екосферу. Отже, новітня ідея такої концепції полягає не лише у необхідності покращення і досягнення високих рівнів соціально-економічних показників за допомогою зміни інструментарію фіскальної політики, а саме в потребі збереження їх на певному обмеженому, але достатньому рівні з одночасною мінімізацією забруднення навколишнього природного середовища.

Найбільшою проблемою втілення концепції є визначення належного чи достатнього рівня добробуту населення, який не бажано перевищувати з метою підтримки сталого розвитку, але обов'язково потрібно досягти і не знижувати. Соціально-економічний розвиток окремих держав відрізняється. Різним також є сприйняття міри достатності свого матеріального чи соціального становища окремими людьми. У будь-якому разі вибір того чи іншого рівня соціально-економічного забезпечення населення не буде задовольняти бажання усіх громадян. В такому випадку потрібно орієнтуватися не на бажання окремих індивідів, а на потреби суспільства загалом. Відповідно прийнятним буде той рівень добробуту населення, який задовольнятиме інтереси більшості членів суспільства і вважатиметься достатній для них.

Оцінюючи цю проблему в загальносвітовому масштабі, виникає питання, на рівень розвитку яких держав потрібно орієнтуватися і стандарти яких суспільств треба брати за основу. Так, за основу соціально-економічних стандартів розвитку неприпустимо брати показники низькорозвинутих країн, оскільки якість життя у них не відповідає світовим стандартам добробуту. Натомість високі темпи економічного зростання у провідних, високорозвинутих державах світу також потребують з'ясування відповідності рівня такого розвитку стандартам сталого. Насамперед проблема полягає у можливостях довготривалої підтримки такого розвитку і частково його здійснення за рахунок країн, що розвиваються. Це виражається у тому, що високорозвинуті держави за наявності можливості переміщення капіталів часто переносять власні виробництва у країни з низьким економічним розвитком і дешевою робочою силою, забруднюючи там природне середовище і використовуючи вичерпні ресурси.

Однак високі показники якості життя населення високорозвинутих держав світу спонукають орієнтуватися саме на рівень їхнього добробуту, оскільки в епіцентрі будь-якої суспільної парадигми має бути людина, її життя, зокрема його якість і довготривалість. Досягти цього

можна лише за наявності матеріального добробуту населення та забезпечення відповідного екологічного становища у державі. Отже, орієнтуватись треба на рівень добробуту населення держав із високими показниками якості життя.

Одним із найважливіших інтегрованих показників якості життя є індекс людського розвитку. Загалом індекс розраховується на базі трьох головних вимірів рівня розвитку тієї чи іншої країни:

- довготривале та в здоровому стані життя;
- доступ до якісної освіти;
- гідний рівень життя.

Таким чином, індекс людського розвитку є простим середньо-арифметичним індексів реального ВВП на душу населення, досягнутого рівня освіти та середньої тривалості життя. У п'ятірку держав з найвищим індексом людського розвитку входять Норвегія, Австралія, Швейцарія, Нідерланди і США.

Згідно із положеннями, сформульованими у доповіді ООН, Україна у 2013 р. посіла 83 місце серед 187 країн світу за індексом людського розвитку⁵⁹². Традиційно низьким показником для України є тривалість і рівень життя, а достатньо високим – рівень освіти. Якщо врахувати ці три показники, то загальний індекс людського розвитку для України за 2013 р. становив 0,734 пункту, що лише на 4% вище, ніж Україна мала у 1990 р. При цьому валовий національний дохід на душу населення за цей самий період зменшився на 24,2%. Крім того, від 1980 до 2013 р. очікувана тривалість життя при народженні в Україні зменшилася на 0,8 року, а середня тривалість навчання зросла на 3,9 року. Отже, із здобуттям незалежності України матеріальний добробут її громадян знизився, а незначного підвищення індексу досягнуто лише завдяки показникам освіти.

Показник індексу людського розвитку в Україні є меншим за середнє його значення для країн із високим рівнем людського розвитку (0,735), а також країн Європи та Центральної Азії (0,738). Загальне середнє значення індексу у світі становить 0,702⁵⁹³.

Визначивши держави, на соціально-економічний рівень яких потрібно орієнтуватися, сформуємо перелік показників, які відобразатимуть економічний, соціальний та екологічний ефекти новітньої концепції фіскальної політики України в умовах функціонування суспільства сталого розвитку.

⁵⁹² Human Development Index and its components [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://hdr.undp.org/en/content/table-1-human-development-index-and-its-components>.

⁵⁹³ Там само.

Економічний ефект пропонуємо виражати через сукупність найважливіших загальноекономічних показників розвитку країни: ВВП; рівень інфляції; дефіцит бюджету; рівень безробіття; сальдо торгового балансу; рівень державного боргу тощо.

Соціальний ефект виражають такі показники: ВВП на душу населення; мінімальна заробітна плата; диференціація населення за рівнем доходів; кількість та асортимент продуктів харчування, що споживаються; середня тривалість життя населення; рівень захворюваності населення; кількість дозвілля та відпочинку тощо.

Екологічний ефект виявляється крізь призму таких показників, як рівень шкідливих викидів в атмосферу, рівень забруднення водних ресурсів, стан збереження ландшафтів; рівень відновлення дикої флори регіону; рівень відновлення дикої фауни регіону; рівень відновлення ґрунтового покриву та ін.

Окремі з перелічених показників умовно віднесені до тієї чи іншої групи, оскільки можуть комплексно виражати рух суспільства у напрямку досягнення сталого розвитку. Крім цього, більшість із показників пов'язана між собою і покращення одного із них може свідчити про якісну зміну інших.

Визначити конкретний рівень достатності наведених вище показників у контексті досягнення сталого розвитку практично неможливо, оскільки такої методики в сучасній економічній науці нема. Проте пропонуємо окреслити достатній рівень окремих найважливіших із цих показників, орієнтуючись на статистику наведених держав, які мають лідируючі позиції за індексом людського розвитку.

Проаналізувавши окремі із показників, доходимо висновку, що не для всіх країн з високим показником індексу людського розвитку характерні такі самі високі соціально-економічні показники. Як приклад, розглянемо такий показник, як ВВП на душу населення (табл. 8.6).

Згідно з даними табл. 8.6, найбільший показник ВВП на душу населення характерний для Люксембургу – 103 187 дол., хоча за індексом людського розвитку ця країна посідає двадцять перше місце у світі⁵⁹⁴. Водночас Нідерланди, які мають четверту позицію в індексі людського розвитку, за показником ВВП на душу населення посідають тринадцяте місце. Це свідчить про те, що країни, які інтенсивно розвивають виробництво і сферу послуг, нарощуючи ВВП, часто нехтують збереженням належного стану екологічного середовища, що не відповідає характеристиці

⁵⁹⁴ Human Development Index and its components [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://hdr.undp.org/en/content/table-1-human-development-index-and-its-components>.

сталого розвитку. І навпаки, країни, які забезпечують відповідний екологічний стан навколишнього середовища, не можуть на рівні конкурувати за показниками ВВП з тими країнами, в яких це здійснюється неналежно. Однак саме такий підхід відповідає постулатам сталого розвитку, про що свідчить показник індексу людського розвитку.

Таблиця 8.6

Список країн за номінальним ВВП на душу населення

№ п/з	Країна	дол. США
1	Люксембург	103 187
2	Швейцарія	82 178
3	Катар	78 829
4	Норвегія	76 266
5	США	55 904
6	Сінгапур	53 224
7	Австралія	51 642
8	Данія	51 424
9	Ісландія	51 068
10	Сан-Марино	49 139
11	Швеція	48 966
12	Ірландія	48 940
13	Нідерланди	44 333
14	Великобританія	44 118
15	Канада	43 935
16	Австрія	43 547
17	Фінляндія	42 159
18	Німеччина	41 267
19	Бельгія	40 456
20	Франція	37 728

Джерело: складено автором на основі наукових джерел^{595; 596}.

З огляду на це переконуємося у правильності підходу щодо вибору країн із високим рівнем індексу людського розвитку як орієнтира для достатності показників, що визначають економічний, соціальний та екологічний ефекти імплементації новітньої концепції фіскальної політики України в умовах функціонування суспільства сталого розвитку.

У табл. 8.7 подано основні показники соціально-економічного та екологічного розвитку в Україні та країнах із високим індексом людського розвитку (Норвегія, Австралія, Швейцарія, Нідерланди і США).

⁵⁹⁵ Data mostly refers to IMF staff estimates for the year 2015, made in October 2015. World Economic Outlook Database-October 2015, International Monetary Fund. Accessed on 18 October 2015.

⁵⁹⁶ Data mostly refers to IMF staff estimates for the year 2014, made in April 2015. World Economic Outlook Database-April 2015, International Monetary Fund. Accessed on 14 April 2015.

Таблиця 8.7

**Показники соціально-економічного та екологічного розвитку
в Україні та країнах із високим індексом людського розвитку**

№ з/п	Показники	Середнє значення по 5-ти країнах із найвищим індексом людського розвитку	Україна
1	ВВП на душу населення	62066 дол.	2109 дол.
2	Мінімальна зарплата	2382,4 дол.	60,17 дол.
3	Рівень інфляції	1,74%	24,9%
4	Рівень безробіття	6,6%	8,6%
5	Державний борг	55,82% від ВВП	70,25% від ВВП
6	Очікувана тривалість життя	79,99 року	68,25 року
7	Захворюваність на СНІД	0,25% дорослих (віком 15–49 років), які живуть з ВІЛ / СНІДом.	0,83% дорослих (віком 15–49 років), які живуть з ВІЛ / СНІДом
8	Індекс екологічної ефективності	65,09	46,31

Джерело: складено автором на основі наукових джерел^{597; 598; 599; 600; 601; 602; 603; 604; 605}.

Загалом очевидно, що за більшістю показників Україна відстає від рівня розвитку аналізованих країн. Так, показник ВВП на душу населення в Україні у 29 разів нижчий, ніж його середнє значення по 5-ти країнах із найвищим індексом людського розвитку, мінімальна зарплата – у 39 разів менша, рівень інфляції – в 14 разів вищий, рівень безробіття – на 2% вищий, державний борг – на 14,43%, очікувана тривалість життя – на

⁵⁹⁷ Список країн за номінальним ВВП на душу населення [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [https://uk.wikipedia.org/wiki/Список_країн_за_ВВП_\(номінал\)_на_душу_населення](https://uk.wikipedia.org/wiki/Список_країн_за_ВВП_(номінал)_на_душу_населення).

⁵⁹⁸ Мінімальна заробітна плата серед країн світу та в Україні (динаміка та географія 2005–2015 рр.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://infolight.org.ua/content/minimalna-zarobitna-plata-sered-krayin-svitu-ta-v-ukrayini-dynamika-ta-geografiya-2005-2015-rr>.

⁵⁹⁹ 10 найбільш процвітаючих країн світу в 2014 році [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://cikavosti.com/10-naybilsh-protsvitayuchih-krayin-svitu-v-2014-rotsi/>.

⁶⁰⁰ Динаміка та географія безробіття в Україні та ЄС у 2012-2013 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://infolight.org.ua/content/dynamika-ta-geografiya-bezrobittya-v-ukrayini-ta-ies-u-2012-2013-rr>.

⁶⁰¹ Список країн за державним боргом [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://uk.wikipedia.org/wiki/Список_країн_за_державним_боргом.

⁶⁰² Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>; Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>; Офіційний сайт Державного комітету статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.

⁶⁰³ Список країн за очікуваною тривалістю життя [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://uk.wikipedia.org/wiki/Список_країн_за_очікуваною_тривалістю_життя.

⁶⁰⁴ HIV/AIDS – adult prevalence rate compares the percentage of adults (aged 15-49) living with HIV/AIDS. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.cia.gov/library/publications/the-world-factbook/rankorder/2155rank.html>.

⁶⁰⁵ Індекс екологічної ефективності за 2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://uk.wikipedia.org/wiki/Індекс_екологічної_ефективності.

11,74 року нижча, захворюваність дорослих осіб (віком 15–49 років), які живуть з ВІЛ / СНІДом, – на 0,58% вища, індекс екологічної ефективності – на 18,78 пункту нижчий. Таким чином, як за показниками матеріального становища, так і за індексом екологічної ефективності, Україна значно відстає від окреслених орієнтирів.

Отже, в рамках реалізації новітньої концепції фіскальної політики України досягти соціально-економічних та екологічних ефектів, які відповідатимуть засадам сталого розвитку, необхідно за допомогою інструментарію фіскальної політики: податкового, видаткового, трансфертного регулювання та регулювання державного боргу.

Вище подано перелік основних напрямів трансформації інструментарію фіскальної політики в Україні. Далі обґрунтуємо детальніше необхідні законодавчі новації, які зможуть наблизити Україну за аналізованими показниками до високорозвинутих держав світу.

Варто зауважити, що з тактичної точки зору, тобто впродовж короткотривалого періоду, будь-які реформи у фіскальній сфері мають бути спрямовані на покращення матеріального становища населення. Зважаючи на те, що в Україні мінімальна зарплата становить приблизно 60 дол., за стандартами ООН більше 80% населення держави перебуває за межею бідності. На нашу думку, зростання доходів населення – це той поштовх, який має забезпечити економічне зростання в Україні.

Для забезпечення можливостей реформування податкової складової фіскального інструментарію сконцентруємо увагу на оподаткуванні саме доходів населення. Зазначимо, що діюча малопрогресивна система оподаткування доходів громадян не виконує регулюючої функції. За даними Державної служби статистики України, квінтільний коефіцієнт диференціації загальних доходів населення у 2014 р. в Україні становив 1,9 разу⁶⁰⁶. Дані щодо децильного коефіцієнта офіційно служба статистики не наводить. За експертною оцінкою окремих структур, він перебуває в межах від 40 до 70. Очевидно, що за таких умов потрібно застосовувати більш прогресивне оподаткування. Підтвердженням цього є також статистика розподілу доходів населення у вигляді відсоткової частки громадян, які отримують відповідні суми доходів. Так, у 2014 р. в Україні доходи у розмірі понад 10000 грн. отримували 4,7% населення⁶⁰⁷. Таким чином, підвищена ставка податку на доходи фізичних осіб у 2014 р. застосовувалась до менш ніж 4,7% населення, оскільки десятикратний

⁶⁰⁶ Диференціація життєвого рівня населення [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.

⁶⁰⁷ Праця України у 2014 р. : стат. зб. – К. : ТзОВ «Вид-во «Консультант», 2015. – 280 с.

розмір мінімальної заробітної плати становив 12180 грн. З огляду на це пропонуємо ввести прогресивну систему оподаткування доходів населення і неоподатковуваний мінімум на рівні прожиткового.

Майбутній механізм справляння податку на доходи фізичних осіб доцільно формувати на умовах стабільності ставок податку. Разом із цим, він має бути вбудованим автоматичним стабілізатором, тобто враховувати зміни у соціально-економічному становищі держави.

Із урахуванням окресленого пропонуємо застосувати функціональний підхід до побудови прогресивної системи оподаткування доходів громадян⁶⁰⁸. Дослідивши властивості окремих математичних функцій, встановлено, що найбільш адекватні темпи зміни результативного показника (ставка податку) щодо факторного (доходи громадян) у сучасних умовах відображає така квадратична функція:

$$y = ax^2 + bx + c, \quad (8.1)$$

де a, b, c – дійсні числа, $a \neq 0$. Це пов'язано з тим, що за низьких значень факторного показника результативний зростає більшими темпами, ніж за високих.

Для розрахунку податкової шкали використаємо квадратичну функцію, вітки якої спрямовані вниз, тобто коефіцієнт при x^2 набуває від'ємного значення. Результативним показником у цьому разі буде ставка податку (y), а факторним – доходи громадян (x). При $a < 0$ функція набуває найбільшого значення, коли

$$y = -\frac{D}{4a}, \quad (8.2)$$

$$а \ x = -\frac{b}{2a}, \quad (8.3)$$

де D – дискримінант параболічної функції.

Враховуючи значення виразів (8.2 – 8.3), складемо таку систему рівнянь:

$$\begin{cases} a \cdot D_{\min}^2 + b \cdot D_{\min} + c = s_{\min}; \\ D_{\max} = -\frac{b}{2a}; \\ s_{\max} = -\frac{b^2 - 4ac}{4a}, \end{cases} \quad (8.4)$$

⁶⁰⁸ Крисоватий А. І. Домінанти гармонізації оподаткування: національні вектори та міжнародні орієнтири : моногр. / А. І. Крисоватий, В. А. Валігура. – Тернопіль : Підруч. і посіб., 2010. – С. 154 – 159.

де D_{min} – мінімальний оподатковуваний дохід; D_{max} – величина оподаткованого доходу, починаючи з якої застосовують максимальну ставку; s_{min} – мінімальна ставка податку; s_{max} – максимальна ставка податку; a, b, c – коефіцієнти параболічної функції.

Отже, отримаємо такі розв'язки системи (8.4):

$$\begin{aligned} a &= -\frac{b}{2 \cdot D_{max}}; \\ b &= \frac{s_{min} - s_{max}}{\frac{0,5 \cdot D_{min}^2}{D_{max}^2} - D_{min} + 0,5 \cdot D_{max}}; \\ c &= s_{max} - 0,5 \cdot b \cdot D_{max}; \\ c &= s_{min} - a \cdot D_{min}^2 - b \cdot D_{min}. \end{aligned} \quad (8.5)$$

Таким чином, задавши величини мінімального оподаткованого доходу, доходу, за яким застосовують максимальну ставку, мінімальної та максимальної ставок податку, отримуємо параметри функціональної залежності між оподатковуваним доходом і ставками податку в межах граничних розмірів. Підставивши у вираз (8.1) певні величини доходу, матимемо відповідні їм ставки.

При визначенні величини мінімального оподаткованого доходу та доходу, за яким застосовуватимуть максимальну ставку податку, на нашу думку, насамперед від оподаткування необхідно звільнити дохід, який встановлено як прожитковий мінімум. Подальші межі доходу, до яких застосовуватимуть прогресивні ставки податку, необхідно встановлювати як залежність від показника прожиткового мінімуму, тобто його величину слід помножити на відповідний коефіцієнт. Такий механізм закладе автоматичну недискреційну зміну прогресивної системи щодо умов соціально-економічного становища у державі.

Застосовуючи максимальний коефіцієнт збільшення прожиткового мінімуму k_{max} , максимальний дохід можна виразити як $D_{max} = k_{max} \cdot D_{min}$. Відповідно розв'язки системи (8.4) набудуть такого вигляду:

$$\begin{aligned} a &= -\frac{b}{2 \cdot k_{max} D_{min}}; \\ b &= \frac{s_{min} - s_{max}}{\frac{0,5}{k_{max}^2} - D_{min} + 0,5 \cdot k_{max} D_{min}}; \\ c &= s_{max} - 0,5 \cdot b \cdot k D_{min}; \\ c &= s_{min} - a \cdot D_{min}^2 - b \cdot D_{min}. \end{aligned} \quad (8.6)$$

Використовуючи запропоновану методику, можна побудувати прогресивну шкалу ставок податку на доходи фізичних осіб, яка відповідатиме сучасним соціально-економічним параметрам, визначивши мінімальну та максимальну ставки податку, а також дохід, за якого потрібно застосовувати максимальну ставку.

Звільнивши від оподаткування прожитковий мінімум та знизивши податкове навантаження на доходи малозабезпечених верств населення, можна отримати певний соціальний ефект у вигляді збільшення доходів громадян.

Як підтверджують результати дослідження⁶⁰⁹, найбільша частка податкового навантаження (63%) припадає на споживачів та працівників. Основною складовою цього навантаження є непрямі податки, зокрема ПДВ. Найбільше податкове навантаження щодо цього податку припадає на громадян та сім'ї з низькими доходами, оскільки питома вага споживання в їхніх доходах найвища. Зважаючи на це, більш справедливо диференціювати підхід до оподаткування споживання, встановивши знижені та підвищену ставки ПДВ. Разом із цим, доцільно скасувати деякі податкові пільги щодо ПДВ, зокрема операції, звільнені від оподаткування, оподаткувавши їх за зниженими ставками. Упровадження диференційованих ставок полягає у поліпшенні фіскальної функції податку та забезпечує соціальний ефект у вигляді зниження податкового навантаження на осіб із низьким рівнем доходів.

Пропонуємо поряд зі стандартною ставкою ввести дві знижені та одну підвищену. Для визначення величини ставок пропонуємо застосовувати підхід еквівалентності між загальним податком на споживання – ПДВ та податком на заробітну плату (податок на доходи фізичних осіб). Еквівалентність цих податків довели Е. Аткинсон та Дж. Стігліц⁶¹⁰. Зокрема, на основі рівності, що впливає з бюджетних обмежень, виведене таке співвідношення між ставками згаданих податків:

$$(1-t) = \frac{1}{1+t'}, \quad (8.7)$$

де t – ставка податку на доходи фізичних осіб; t' – ставка ПДВ.

⁶⁰⁹ Крисоватий А. І. Домінанти гармонізації оподаткування: національні вектори та міжнародні орієнтири : моногр. / А. І. Крисоватий, В. А. Валігура. – Тернопіль : Підруч. і посіб., 2010. – С. 107.

⁶¹⁰ Аткинсон Э. Б. Лекции по экономической теории государственного сектора : учеб. / Э. Б. Аткинсон, Дж. Э. Стиглиц ; [пер. с англ. под. ред. Л. Л. Любимова]. – М. : Аспект Пресс, 1995. – 832 с. – (Программа : Обновление гуманитарного образования в России).

Отже, $\frac{1}{3}$ податку на заробітну плату еквівалентна 50% податку на споживання⁶¹¹.

Згідно з Шостою директивою Ради 77/388/ЄЕС, можна застосовувати дві знижені ставки, що не мають бути нижчими, ніж 5%. Нині у країнах-членах Євросоюзу нема практики застосування підвищених ставок ПДВ. Керуючись лише зовнішніми інтеграційними орієнтирами адаптації податкової системи України, застосувати підвищену ставку ПДВ недоцільно. Однак вітчизняні соціально-економічні та фіскальні реалії вказують на необхідність її застосування. З огляду на це вважаємо за доцільне на початкових етапах диференціації ставок ПДВ ввести одну підвищену ставку цього податку для оподаткування реалізації товарів, що не належать до переліку соціально значимих товарів першої необхідності. Це забезпечить більш рівномірний розподіл податкового навантаження між різними верствами населення і частково стримає зниження фіскальної ефективності ПДВ внаслідок застосування знижених ставок такого податку.

Не менш важливими нині є екологічні ефекти, які можна досягти за допомогою здійснення фіскальної політики. Одним із варіантів покращення екологічної ситуації за допомогою оподаткування є впровадження еколого-трудової податкової реформи. Її суть, як зазначалось вище, полягає у перенесенні податкового навантаження із праці та капіталу на ресурсопотік. Ця реформа дасть змогу створити сприятливі умови для економічного розвитку та зростання ролі питомої ваги екологічних податків.

Питання зміщення екологічного податку, яке теоретично обговорювалося з кінця 1970-х рр., реалізовано в 1990-х рр. у дедалі більшій кількості європейських країн з найбільшим імпульсом у період 1990–1994 рр. Данія, Італія, Нідерланди, Німеччина, Норвегія, Великобританія, Фінляндія та Швеція запровадили реформи, які пов'язують різноманітні «зелені» податки зі зниженням внесків до фонду соціального захисту. Переміщення податку забезпечило отримання від 0,2 до 2,5% податкових надходжень цих країн.

Для України як один, так і інший ефект реформи, є доволі актуальними. Велике навантаження на фонд оплати праці (від 36,76% до 49,7% залежно від класу професійного ризику) спонукає працедавців до виплати заробітної плати неофіційно, через приховування її величини від оподаткування. Це відповідно знижує, з одного боку, базу оподаткування,

⁶¹¹ Аткинсон Э. Б. Лекции по экономической теории государственного сектора : учеб. / Э. Б. Аткинсон, Дж. Э. Стиглиц ; [пер. с англ. под. ред. Л. Л. Любимова]. – М. : Аспект Пресс, 1995. – С. 104. – (Программа : Обновление гуманитарного образования в России).

єдиного соціального внеску та податку на доходи фізичних осіб. З іншого боку, відсутні стимули до створення нових робочих місць.

З точки зору працівника теж є певні негативні явища. Насамперед доволі складно нині офіційно влаштуватися на роботу. Неофіційний найм або офіційна заробітна плата на рівні мінімального розміру не забезпечують працівнику належного соціального захисту ні у період праці, ні в майбутньому при виході на пенсію.

Таким чином, в умовах, що склалися, виведення з тіньового сектору фонду оплати праці є однією з найважливіших проблем в економіці держави. Уряд та фіскальні органи у 2015 р. почали запроваджувати реформи у сфері адміністрування єдиного соціального внеску в частині його сплати працедавцями. Суть таких реформ полягає в зниженні ставки єдиного соціального внеску за умови істотного підвищення рівня зарплати працівникам підприємства та виконання інших критеріїв. Однак такі реформи практично не сприяють легалізації зарплат, тому що визначені критерії з точки зору фінансового ефекту для працедавців є неприйнятними. Відповідно безумовне зниження ставки єдиного соціального внеску в рамках проведення еко-трудової податкової реформи є ефективним альтернативним виходом із ситуації, що склалася.

Не менш важливим для держави є другий ефект реформи, який полягає у збільшенні податкового навантаження на ресурсопотік. Насамперед забезпечується компенсація втрати надходжень від зниження єдиного соціального внеску. Разом із цим, створюються умови для покращення екологічної ситуації в державі та раціоналізації використання природних ресурсів.

Відповідно для підвищення рівня екологічного оподаткування в Україні нині наявні обґрунтовані передумови. Порівнюючи частки екологічних податків у ВВП країн ЄС та України, зазначимо, що такий показник у нашій державі на 1% менший, ніж сукупно в країнах Євро-союзу. Частка екологічних податків у структурі податкових надходжень країн ЄС становить 7,2%⁶¹², а в Україні (без врахування плати за землю) – 2,2%⁶¹³.

Таким чином, можна визначити чіткі передумови впровадження еко-трудової податкової реформи в Україні. Однак така реформа має

⁶¹² Taxation trends in the European Union – Data for the EU Member States, Iceland and Norway. – Luxembourg : Office for Official Publications of the European Communities, 2014. – 308 p. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.europa.eu.int/comm/eurostat.

⁶¹³ Звіт про виконання Зведеного бюджету України за станом на 1 січня 2013 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>.

здійснюватись поступово. Заздалегідь слід визначитися з етапами переходу, щоб мінімізувати наслідки порушення нормального процесу виробництва. Податкова реформа, що розширює базу оподаткування за рахунок ресурсопотоку при зменшенні рівня оподаткування доходів громадян та фонду оплати праці, має стати основним моментом структурної перебудови вітчизняної податкової системи.

Позитивні перспективи еко-трудової податкової реформи в Україні посилюються тим, що нинішня система оподаткування, запроваджена як частина ринкових реформ, є відносно новою і незначно вкоренилася в українській економіці. Зміна системи оподаткування в Україні уможливить одночасне ефективне збільшення заробітної плати в процесі економічного розвитку, залучення інвестицій у технологічні інновації, зменшення витрат енергоносіїв та інших природних ресурсів через зниження енерго- і матеріалоємності виробництва, скорочення шкідливих викидів та зниження рівня забруднення природного навколишнього середовища, здійснення ефективної структурної перебудови промисловості, зменшення залежності від імпорту енергоносіїв, поліпшення торговельного балансу та зміцнення національної безпеки. До того ж перевагами ресурсно-екологічних податків є їхнє відносно нескладне адміністрування. Перейти від статистичного обліку використання природних ресурсів, який здійснюють нині підприємства, до податкової звітності не складно. Від екологічних податків складно ухилитися, оскільки вони базуються на обліку фізичних величин. Показники ресурсопотоків важко приховати, на відміну від тіньових грошових потоків, в яких використовується необрахована готівка і які сприяють тіньовій оплаті праці⁶¹⁴.

Розглянемо детальніше склад і структуру діючої системи екологічного та ресурсного оподаткування в Україні з метою окреслення напрямів активізації регулюючої функції цих платежів. Відповідно до положень Податкового кодексу України до так званих «зелених» податків зараховано екологічний податок та рентну плату.

Екологічний податок введений в нашій країні у 2011 р. з моменту вступу в дію Податкового кодексу України. Платниками податку є суб'єкти господарювання, які здійснюють викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря та водні об'єкти, зберігають шкідливі та радіоактивні відходи тощо. Ставки податку встановлені у гривнях за тону

⁶¹⁴ Потапенко В. Г. Стратегічні пріоритети безпечного розвитку України на засадах «зеленої економіки» : моногр. / В. Г. Потапенко ; [за наук. ред. д.е.н., проф. Є. В. Хлобистова]. – К. : НІСД, 2012. – С. 393.

здійснюватись поступово. Заздалегідь слід визначитися з етапами переходу, щоб мінімізувати наслідки порушення нормального процесу виробництва. Податкова реформа, що розширює базу оподаткування за рахунок ресурсопотоку при зменшенні рівня оподаткування доходів громадян та фонду оплати праці, має стати основним моментом структурної перебудови вітчизняної податкової системи.

Позитивні перспективи еко-трудової податкової реформи в Україні посилюються тим, що нинішня система оподаткування, запроваджена як частина ринкових реформ, є відносно новою і незначно вкоренилася в українській економіці. Зміна системи оподаткування в Україні уможливить одночасне ефективне збільшення заробітної плати в процесі економічного розвитку, залучення інвестицій у технологічні інновації, зменшення витрат енергоносіїв та інших природних ресурсів через зниження енерго- і матеріалоємності виробництва, скорочення шкідливих викидів та зниження рівня забруднення природного навколишнього середовища, здійснення ефективної структурної перебудови промисловості, зменшення залежності від імпорту енергоносіїв, поліпшення торговельного балансу та зміцнення національної безпеки. До того ж перевагами ресурсно-екологічних податків є їхнє відносно нескладне адміністрування. Перейти від статистичного обліку використання природних ресурсів, який здійснюють нині підприємства, до податкової звітності не складно. Від екологічних податків складно ухилитися, оскільки вони базуються на обліку фізичних величин. Показники ресурсопотоків важко приховати, на відміну від тіньових грошових потоків, в яких використовується необрахована готівка і які сприяють тіньовій оплаті праці⁶¹⁴.

Розглянемо детальніше склад і структуру діючої системи екологічного та ресурсного оподаткування в Україні з метою окреслення напрямів активізації регулюючої функції цих платежів. Відповідно до положень Податкового кодексу України до так званих «зелених» податків зараховано екологічний податок та рентну плату.

Екологічний податок введений в нашій країні у 2011 р. з моменту вступу в дію Податкового кодексу України. Платниками податку є суб'єкти господарювання, які здійснюють викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря та водні об'єкти, зберігають шкідливі та радіоактивні відходи тощо. Ставки податку встановлені у гривнях за тону

⁶¹⁴ Потапенко В. Г. Стратегічні пріоритети безпечного розвитку України на засадах «зеленої економіки» : моногр. / В. Г. Потапенко ; [за наук. ред. д.е.н., проф. Є. В. Хлобистова]. – К. : НІСД, 2012. – С. 393.

забруднюючої речовини. До таких речовин належать такі хімічні сполуки, як оксиди азоту, аміак, вуглеводні, оксид вуглецю (чадний газ) тощо. Разом із тим, у складі речовин, за які сплачується екологічний податок, є двоокис вуглецю або вуглекислий газ за ставкою 0,26 грн. за 1 т. Така ставка практично не здійснює регулюючого ефекту щодо забруднення атмосфери. Проте податок на двоокис вуглецю є основним серед екологічних податків у більшості країн Євросоюзу. Відповідно підвищення його ставки до рівня розвинутих країн світу (приблизно 1 дол. за 1 т) істотно збільшує податкове навантаження на суб'єктів господарювання, тому це необхідно здійснити саме в рамках еко-трудової податкової реформи, знизивши навантаження на фонд оплати праці. У 2014 р. екологічний податок становив приблизно 1,3% від податкових надходжень, що є надто низьким показником за умови регулювання викидів шкідливих речовин.

Отже, з метою проведення еко-трудової податкової реформи в Україні пропонуємо переглянути діючі ставки екологічного податку в напрямку їхнього збільшення, особливо щодо наявності двоокису вуглецю. Деякі науковці пропонують впроваджувати окремий вуглецевий податок. На нашу думку, доцільно посилити його регулюючу роль у складі екологічного податку, оскільки як за економічним змістом та призначенням, так і за механізмом адміністрування, він відповідає екологічному податку. Підвищуючи ставку податку, доцільно застосовувати поетапний підхід паралельно з поетапним зменшенням єдиного соціального внеску. На наш погляд, зараз недоцільно вказувати остаточну ставку такого податку. Її розмір має корелюватися із ставкою єдиного соціального внеску. Отже, кінцевою метою реформи має бути легалізація заробітної плати при відповідному рівні ставки єдиного внеску, нижче від якої його не доцільно встановлювати. Водночас має завершитись і реформа в екологічному оподаткуванні, тобто встановитись верхня межа екологічних та рентних платежів з метою компенсації податкових надходжень.

Рентна плата в Україні складається з:

- рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин;
- рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин;
- рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України;
- рентної плати за спеціальне використання води;
- рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів;

– рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією нашої країни.

До 2015 р. ці платежі називались зборами за спеціальне використання природних ресурсів і становили 5,8% від податкових надходжень. Найбільшу питому вагу у складі цих платежів становить плата за користування надрами – 91,2%. Така структура логічна, оскільки саме корисні копалини є вичерпним ресурсом і необхідно стимулювати суб'єктів господарювання до їхнього раціонального використання. Результати детального аналізу свідчать про те, що у складі плати за користування надрами більша частка належить видобуванню нафти та природного газу. Рентабельність підприємств, які займаються такими видами діяльності, є надзвичайно високою. Наприклад, ставка рентної плати за видобування нафти становить 45% від її вартості, а природного газу – 70%. Отже, держава, яка є власником цих природних ресурсів, отримує від нафти 45% від її вартості, а суб'єкт, який її видобуває, у вигляді прибутку матиме більше половини вартості цього ресурсу. Таким чином, нічого не виробляючи, нафто- та газовидобувні підприємства отримують надприбутки. В такій ситуації рентні платежі у цій сфері доцільно підвищити і перерозподілити фінансові потоки у бюджет держави.

Варто звернути також увагу на інші види природних ресурсів, які потребують тривалого часу для відновлення, зокрема лісові ресурси. У цій сфері взагалі нерозроблено єдиного підходу щодо власності підприємств, які займаються заготівлею та реалізацією лісових ресурсів. Частина підприємств перебуває у державній власності, а частина є приватними. Плата за спеціальне використання лісових ресурсів становить 0,1% від усіх податкових надходжень, або 2,8% від рентної плати. Такі мізерні показники та ставки цього платежу не стимулюють до збереження лісового фонду держави. Це відповідно призвело до того, що в Україні безсистемно вирубуються ліси. З огляду на це рентну плату у цій сфері також необхідно збільшувати.

Таким чином, впровадження еко-трудової податкової реформи дасть змогу підвищити показники всіх досліджених ефектів (економічного, соціального та екологічного) в напрямку реалізації новітньої концепції фіскальної політики України в умовах функціонування суспільства сталого розвитку.

Одночасно зі змінами у сфері оподаткування необхідно використувати як інструмент фіскальної політики державні видатки. Зазначимо, що їхній рівень обмежений низькою дохідною частиною бюджету і залежить від подальшого розширення податкової бази. Однак у вітчизняній бюджетній системі проблеми пов'язані не тільки із низькими фінансовими можливостями фінансування, а й із механізмом розподілу видатків.

Одна з основних проблем незбалансованості бюджету в нашій країні зумовлена фінансуванням за рахунок бюджетних коштів видатків Пенсійного фонду України. Так, у 2015 р. безпосередньо на погашення дефіциту Пенсійного фонду України виділено 80,9 млрд. грн., що становить близько 14% від усіх видатків Державного бюджету України. Велика частка видатків спрямовується на апарат державного управління, окремі державні органи якого мають нераціональну структуру, штучно збільшені штати і потребують реформування. Так, у 2014 р. на загальнодержавні функції було витрачено 76,8 млрд. грн., що становить 14,5% від загальної суми видатків. Нераціональними також є видатки на фінансування збиткових державних підприємств металургійної та вугільної галузей.

Вважаємо за доцільне перерозподілити структуру видатків у напрямку наукоємних галузей економіки, стимулювати розвиток інноваційної діяльності та платоспроможний попит населення. Втілення в життя програм підвищення внутрішнього попиту на товари і послуги сприятиме досягненню економічного та соціального ефектів.

Наболілою проблемою у сфері бюджетної політики є надмірна централізація фінансових ресурсів. Більшість місцевих бюджетів є дотаційними, а тому залежать від надходжень з державного бюджету. На нашу думку, така ситуація знижує ефективність як процесу формування бюджетних надходжень, так і їхнього використання. Платники податків не простежують прямої залежності між сплаченими ними податками та отриманими суспільними благами, які надає їм територіальна громада за місцем проживання. Відповідно в рамках здійснення адміністративної реформи доцільно провести фінансову децентралізацію, закріпивши за місцевими бюджетами частину загальнодержавних податків і посиливши роль місцевих.

У більшості держав світу як інструмент фіскальної політики успішно використовуються внутрішні та зовнішні позики. Вдало проведена боргова політика може бути інструментом активізації економічного та соціального розвитку. Однак запозичення – це ризиковий інструмент, і

держава має здійснювати жорсткий контроль за обсягами запозичень та їхнім співвідношенням із ВВП. Згідно з вимогами Маастрихтських критеріїв обсяг державного боргу не має перевищувати 60% ВВП. Проте вважаємо, що такі критерії є актуальними для держав із розвинутими економіками. Разом з тим, у країнах, які розвиваються, де зафіксовано низькі соціальні та економічні показники, обсяг державного боргу має бути значно нижчим. Важливим правилом запозичень є те, що кошти потрібно залучати не на погашення дефіциту бюджету, а як інвестиції для розширення інфраструктури держави. Такий процес має активізувати економічне зростання та сприяти розширенню бази оподаткування. Це відповідно забезпечить збільшення податкових надходжень як джерел погашення боргу та відсотків за ним. Вважаємо, що сучасні дії уряду у сфері боргової політики є абсолютно безвідповідальними, оскільки подальше залучення запозичень для фінансування соціальних виплат за наявного рівня боргу 70,25% від ВВП може спричинити неминучий дефолт, або створити боргову яму для майбутніх поколінь.

Підбиваючи підсумки дослідження соціально-економічних та екологічних ефектів імплементації новітньої концепції фіскальної політики України, зауважимо, що запропоновані напрями вдосконалення фіскальної політики щодо застосування інструментарію податків, державних видатків і боргів мають наблизити Україну за економічними, соціальними та екологічними показниками до рівня, що відповідатиме сталому розвитку. Однак соціально-економічні реформи в Україні з метою досягнення сталого розвитку не мають обмежуватися лише змінами у фіскальній сфері. Реформування потрібно здійснювати також в інших сферах життя держави, особливо це стосується монетарної політики, охорони здоров'я, екології, житлово-комунального господарства тощо.