

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Наказ Міністерства освіти і науки України від 29.12.2014 № 1528)

Ефективна  
ЕКОНОМІКА



Дніпровський державний  
аграрно-економічний  
університет



Видавництво ТОВ «ДКС-центр»



Ефективна економіка № 5, 2017

УДК 336.226

*І. М. Коновалова,  
старший викладач кафедри фінансів, ДВНЗ «КНЕУ ім. Вадима Гетьмана»*

## РЕАЛІЗАЦІЯ ТЕОРІЇ ОБМІНУ В ОПОДАТКУВАННІ В УМОВАХ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ

*Inna Mykolaivna Konovalova,  
Senior Lecturer of Department of Finance,  
SHEI "Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman"*

### THEORY OF EXCHANGE IN TAXATION REALIZATION UNDER THE CONDITIONS OF DECENTRALIZATION

*У статті розглянуті ключові питання, що стосуються практичної імплементації та сучасних проявів теорії обміну в оподаткуванні. Наведено класифікацію загальнодержавних пріоритетних функцій в Україні та країн Європи, які репрезентують специфіку та галузеву структуру розподілу функцій держави, що дозволило поєднати попередні теоретичні дослідження із фактичними потребами сучасного суспільства. Проаналізовано динаміку складу податкових надходжень Зведеного бюджету України та його структуру протягом 2013-2015 років. Наголошено на диференціації фундаментальних теоретичних основ та сучасних проявах теорії обміну в оподаткуванні. Зроблено висновки щодо перспектив імплементації положень теорії обміну в оподаткуванні з огляду на нагальні потреби сьогодення.*

*The main issues concerning practical implementation and contemporary manifestations of theory of exchange in taxation are considered in the article. The classification of main public functions that represent the state priorities and branch structure of tax policy in Ukraine and within European countries, which allowed combining previous theoretical studies with the modern society's current needs, are described within the current article. The dynamics of the tax revenues of the Consolidated Budget of Ukraine within the period of 2013-2015 years and its structure are analysed. The fundamental theoretical bases and modern forms of the theory of exchange in taxation are emphasized. The conclusions about the prospects of implementation of the theory of exchange in taxation due to the current needs of our society are made.*

**Ключові слова:** податок, теорія обміну, децентралізація, функції держави.

**Key words:** tax, theory of exchange, decentralization, public functions.

**Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями.** Виникнення податків зумовлене потребою реалізації широкого спектру фінансових відносин та тісно пов'язано із появою держави та еволюцією її функцій, починаючи ще з найдавніших часів. Податки слугують, одночасно, засобом перерозподілу суспільних благ на користь правлячих класів та, враховуючи історичний досвід, важливим регулятором економічного і соціального розвитку країни.

В умовах сучасності Україна проходить процес бюджетної децентралізації задля поліпшення бюджетного устрою держави. У свою чергу, в контексті обґрунтування призначення системи оподаткування, варто звернути увагу на усі доступні інструменти задля максимального сприяння розвитку національного підприємництва. Це забезпечує висхідні тенденції соціально-економічного розвитку, що, тим самим, дозволить досягти максимально можливого зростання дохідної частини Державного бюджету.

В Україні податки виступають основним видом державного доходу та виконують дві основні функції – фінансову та економічну. Перша із названих функцій дозволяє здійснювати формування бюджетного фонду країни. Натомість, реалізація економічної функції дозволяє здійснювати безпосередній державний вплив на процес суспільного відтворення в цілому, стимулюючи або стримуючи розвиток тих чи інших галузей народного господарства. Тому, реформування вітчизняної економіки вимагає перегляду функціональних пріоритетів та рівнів оподаткування. Особливої актуальності набуває поглиблення існуючих теоретичних концепцій з огляду на практичні потреби, зокрема дослідження можливостей реалізації теорії обміну в оподаткуванні в умовах децентралізації.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми.** З огляду на зростання ролі досліджень у наведеному вище спектрі досліджень, відповідна проблематика віднайшла своє відображення у працях вітчизняних та зарубіжних авторів. Зокрема, сучасні проблеми оподаткування знайшли відображення у працях Н. Авілової, В. Андрущенко, О. Василика, А. Гальчинського, В. Гейця, А. Даниленка, І. Лукінова та інших [1 – 7]. Внесок у розбудову теоретичних концепцій оподаткування в умовах сьогодення зробили наші сучасники Л. Балахнічова, В. Саврадим, Т. Бондарук, В. Бураковський, О. Длугопольський та інші автори.

Метою нашого дослідження є обґрунтування конкретного зв'язку історичного розвитку об'єктивних чинників процесу децентралізації, оминаючи хаотичне сприйняття рішень і внесення законодавчих змін. Зокрема, в контексті дослідження також звернуто увагу на іноземний досвід застосування теорії обміну в оподаткуванні, а саме ті аспекти, які впливають на цей розвиток, окреслено їх зв'язок із проблемами сучасності. Саме тому, при дослідженні процесу децентралізації, було взято за основу теорію обміну.

За сучасних умов держава покликана виконувати свої функції задля забезпечення своєї ефективної діяльності та, як наслідок, підвищення своєї могутності. Боротьба за гегемонію та досягнення рівня могутності, на основі належного рівня кількісних та якісних показників, існували завжди. Саме тому, з урахуванням сучасних особливостей побудови Державності, теорія обміну є необхідною.

Держава є гарантом забезпечення виконання своїх функцій, які спрямовані на захист інтересів населення, самої держави, її економічне зростання та місце на міжнародній арені. До такого роду передових функцій відносять: захисну (оборонну), економічну (економічна діяльність), екологічну (охорона навколишнього середовища), правоохоронну (забезпечення громадського порядку та захисту), культурну (духовну), соціальну (соціальний захист та соціальне забезпечення, охорона здоров'я, освіта) (Таблиця 1).

**Таблиця 1.**  
**Загальнодержавні пріоритетні функції країн Європи\***

| Функції держави                  | 2014, % |           |        | 2015, % |           |        |
|----------------------------------|---------|-----------|--------|---------|-----------|--------|
|                                  | Україна | Німеччина | Польща | Україна | Німеччина | Польща |
| Оборона                          | 1,75    | 1,10      | 1,20   | 1,75    | 1,00      | 1,50   |
| Громадський порядок та безпека   | 2,59    | 1,60      | 1,70   | 2,86    | 1,60      | 2,20   |
| Економічна діяльність            | 3,51    | 3,40      | 4,70   | 2,79    | 3,30      | 4,60   |
| Охорона навколишнього середовища | 0,29    | 0,60      | 0,60   | 0,22    | 0,60      | 0,90   |
| Охорона здоров'я                 | 0,81    | 7,00      | 4,60   | 0,68    | 7,20      | 4,60   |
| Духовний та фізичний розвиток    | 0,39    | 0,80      | 1,20   | 0,31    | 0,80      | 1,20   |
| Освіта                           | 2,14    | 4,30      | 5,50   | 1,83    | 4,30      | 5,30   |
| Соціальний захист                | 5,34    | 19,40     | 16,10  | 5,14    | 18,80     | 16,10  |

\* Джерело: узагальнено за [8; 9]

Як бачимо, за результатами дослідження Таблиці 1, найбільш могутньою державою із достатньо розвиненими економічними показниками, достатнім рівнем соціального та культурного, освітнього розвитку, яка з кожним роком вдосконалюється, є Німеччина. На величину показників впливає політика держави, зокрема податкова, економічна, соціальна, історичний розвиток, географічне положення. Тобто, забезпечуючи формування та реалізацію одної із пріоритетних бюджетонаповнюючих інструментів (податкові надходження), держава має можливість ефективно та якомога якісніше забезпечувати виконання покладених на неї функцій, тим самим платники податків мають можливість задовольнити свої базові потреби, гарантовані державою, як споживачі державних послуг.

На основі описаної політики «споживання державних послуг» вже протягом багатьох століть існує конфлікт інтересів як з боку платників, так і з боку держави.

У теоретичному аспекті, податкова політика - це діяльність держави у сфері встановлення і стягнення податків. Саме через податкову політику держави відбувається становлення і розвиток податкової системи держави. Основними принципами податкової політики є фіскальна і економічна ефективність, соціальна справедливість.

Головними напрямками податкової політики в Україні можна назвати:

- створення умов для динамічного розвитку підприємств та галузей народного господарства;
- прискорення процесів формування реального власника в усіх галузях національної економіки;
- розширення сфери малого бізнесу;
- підвищення добробуту населення за рахунок соціальної спрямованості бюджетних видатків;
- оптимізація співвідношення між фінансовими ресурсами, мобілізованими до бюджетів різних рівнів, і грошовими засобами, що залишаються в розпорядженні юридичних та фізичних осіб;
- посилення ролі прямих податків, зокрема податку на прибуток, податок на власність, на використовувані ресурси і скорочення непрямих податків, передусім універсальних акцизів;
- підвищення ролі місцевих податків; застосування економічних важелів для обмеження товарообмінних операцій.

Проте, для забезпечення розвитку перерахованих напрямів нині існує ряд проблем у системі оподаткування України, до яких відносять: податкова заборгованість платників перед бюджетом і державними цільовими фондами; бюджетна заборгованість з відшкодування ПДВ; ухилення від оподаткування; нерівномірне податкове навантаження, найбільша частка якого покладена на законслухняних платників.

На основі аналізованих даних Державного бюджету України, вже протягом багатьох років головною статтею доходів залишаються є податкові надходження (Таблиця 2.).

**Таблиця 2.**

**Динаміка складу податкових надходжень Зведеного бюджету України протягом 2013-2015 років**

| Показники, млрд..грн                                | Роки   |        |        | Абсолютний приріст |           |
|---|--------|--------|--------|--------------------|-----------|
|   | 2013   | 2014   | 2015   | 2014-2013          | 2015-2014 |
| ПДФО  | 60,22  | 68,09  | 72,15  | 7,87               | 4,06      |
| Податок на прибуток                                 | 55,10  | 55,79  | 54,99  | 0,69               | -0,80     |
| Збори за спеціальне використання природних ресурсів | 14,83  | 17,54  | 28,86  | 2,71               | 11,32     |
| ПДВ   | 130,09 | 138,83 | 128,27 | 8,74               | -10,56    |
| Акцизний податок                                    | 33,92  | 38,43  | 36,67  | 4,51               | -1,76     |
| Рентна плата, збори на паливно-енергетичні ресурси  | 21,15  | 17,65  | 5,70   | -3,50              | -11,95    |
| Інші податкові надходження                          | 7,61   | 11,05  | 13,99  | 3,44               | 2,94      |
| Всього податкових надходжень                        | 334,69 | 360,57 | 353,97 | 25,88              | -6,60     |

\* Джерело: узагальнено за [8; 9]

Податкові надходження протягом 2013 та 2014 років зростали та становили 360,57 млрд. грн. в 2014 році. У 2013 році ситуація погіршилася, оскільки податкові надходження зменшилися на 6,6 млрд. грн., або на 1,83 % в порівнянні з попереднім роком. Це в основному спричинено політичною, економічною нестабільністю, військовими діями на Сході України, а також зменшення купівельної спроможності громадян (зростання курсу валют, шалена інфляція), що додатково призвело до зниження податку на додану вартість на 10,56 млрд. грн. за рахунок зменшення ввезених імпортованих товарів. Основними джерелами податкових надходжень протягом 2013-2015 років були податок на додану вартість, податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств та акцизний податок.

Підсумовуючи все вищесказане, та враховуючи сучасні особливості та потреби держави і громадян, виведено загальну формулу теорії обміну, а саме:

**Податки для держави = Соціально-економічні блага для населення**

Даного роду формула забезпечує реалізацію оптимальної системи оподаткування. Це відображається як на громадянах, так і на державі, тобто обидві сторони це відчувають (Рис. 1).

## Структура видатків Зведеного Бюджету

(% від загальної суми)

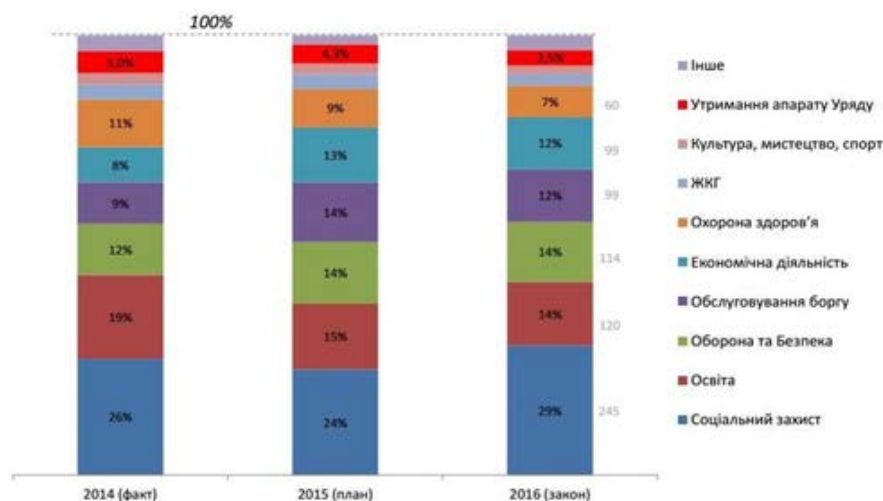


Рис. 1. Структура видатків Зведеного бюджету України\*

\* Джерело: узагальнено за [8]

В теперішній час Україна проходить процес бюджетної децентралізації, задля поліпшення бюджетного устрою країни. Але, фактично спостерігається централізація як доходів, так і видатків зведеного бюджету. Децентралізація видатків бюджету свідчить про обсяг повноважень, які виконують місцеві бюджети. Показник децентралізації доходів говорить про несамостійність регіонів і неспроможність без підтримки забезпечувати виконання своїх функцій.

Суть бюджетної децентралізації полягає у зменшенні обсягів трансфертів з державного бюджету, та зміцненні дохідної бази місцевих бюджетів [2].

Спостерігається значна кількість недоліків проведення децентралізації в Україні, а саме: відсутність налагодженого механізму адміністрування певних податків; частина ПДФО, з січня 2015, надходить і до державного бюджету, що зменшує стійкість надходжень до місцевих бюджетів; проблема економії бюджетних коштів в умовах підвищеної потреби державою фінансових ресурсів; фактично не відбувається передання на місцевий рівень джерел доходів; фактично відсутнє програмно-цільове планування та використання.

Взагалі, при децентралізації теорія обміну реалізується на двох рівнях: державному та місцевому.

Теорія обміну на місцевому рівні реалізується через «послуги», що надаються і тим самим місцеве самоврядування забезпечує виконання своїх функцій – забезпечення громадського порядку та умов на місцевому рівні. Адже, на місцях «краще видно ситуацію». Місцеві органи самоврядування, при умові що управлінці будуть достатньо освіченими та здатними приймати ефективні управлінські рішення, адекватніше можуть оцінити ситуації «на місці» та запропонувати ефективні рішення проблем.

Прикладом може бути досвід США. Делегувавши повноваження і функції дана країна поліпшила свій економічний стан, а міста стали більш самостійними (Рис. 2).

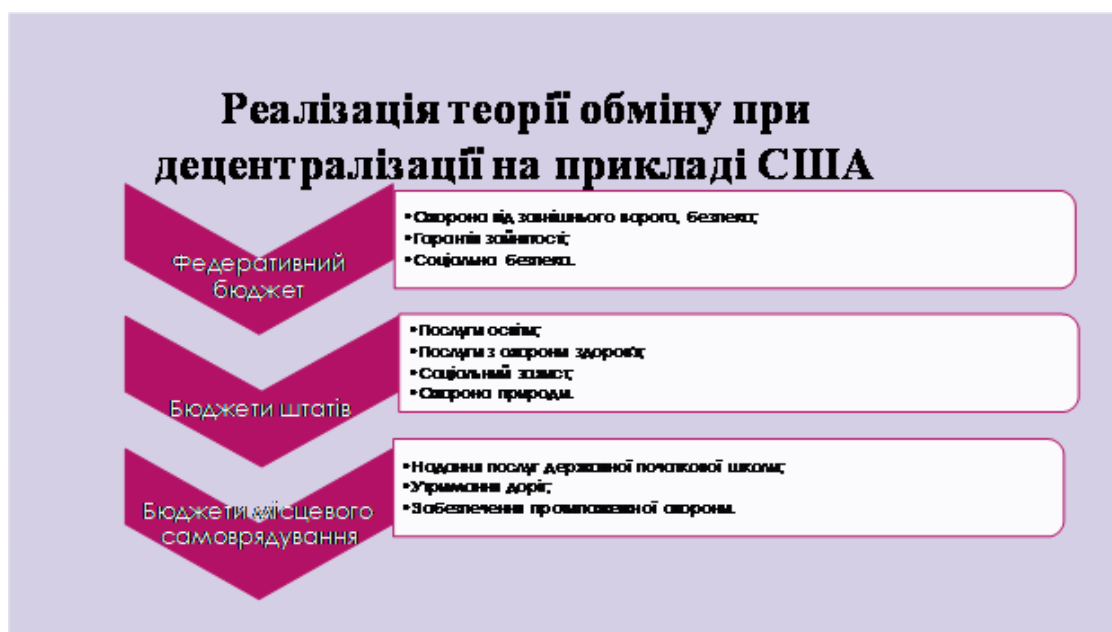


Рис. 2. Реалізація теорії обміну при децентралізації на прикладі США

Натомість, система місцевого самоврядування в Україні на сьогодні де-факто вже не задовольняє потреб суспільства. Функціонування органів місцевого самоврядування в більшості територіальних громад не забезпечує створення та підтримку сприятливого життєвого середовища, потрібного для всебічного розвитку людини, її самореалізації, захисту її прав, надання населенню органами місцевого самоврядування, утвореними ними установами та організаціями високоякісних і доступних адміністративних, соціальних та інших послуг на відповідних територіях. Наразі, можна з впевненістю стверджувати, що місцеві бюджети досконало не виконують покладені на них функцій. На заваді тут стоїть надмірна централізація повноважень органів виконавчої влади та, відповідно, фінансово-матеріальних ресурсів, а також недостатній обсяг (на рівні мінімального) податкових надходжень до бюджетів місцевого рівня (Таблиця 3.).

Таблиця 3.

## Коефіцієнти централізації та децентралізації в частині доходів Державного та Зведеного бюджетів за 2011-2015 роки, %

| Показник/Роки              | 2011   | 2012   | 2013   | 2014   | 2015   |
|----------------------------|--------|--------|--------|--------|--------|
| Коефіцієнт централізації   | 0,7550 | 0,7393 | 0,7767 | 0,7561 | 0,7829 |
| Коефіцієнт децентралізації | 0,2349 | 0,2106 | 0,2232 | 0,2338 | 0,2170 |

\* Джерело: узагальнено за [8; 10]

Під бюджетною децентралізацією слід розуміти будь-які види мобілізації фінансових ресурсів у бюджетах органів місцевого самоврядування. Саме тому провідне місце у вирішенні проблеми децентралізації влади та реформування місцевого самоврядування посідає децентралізація державних фінансів за принципом субсидіарності, тобто наближення їх до безпосереднього споживача якісних управлінських послуг, створення належних матеріальних, фінансових та організаційних умов для забезпечення здійснення органами місцевого самоврядування власних і делегованих повноважень. Пільги з місцевих податків і зборів можуть установлюватися лише тим органом місцевого самоврядування, до бюджету якого зараховуються такі податки і збори; надання органам місцевого самоврядування доступу до залучення кредитних ресурсів для інвестиційного розвитку шляхом спрощення процедур погодження запозичень і місцевих гарантій та збалансування їх зі способами державного контролю, спрямованого на запобігання банкрутству об'єктів права комунальної власності; підвищення прозорості й ефективності використання бюджетних коштів шляхом запровадження програмно-цільового методу для всіх місцевих бюджетів [8].

Концепція реформування місцевого самоврядування на основі теорії обміну в Україні передбачає *обмін* благами: для бюджету – це в повному обсязі сплачені податки, а для суспільства – отримання соціального захисту та гарантованого соціального забезпечення (табл. 4).

Таблиця 4.

## Ефективність функціонування теорії обміну в умовах децентралізації в Україні

| № | Державний бюджет   | Місцевий бюджет   |
|---|--|---|
| 1 | Поступова відміна трансфертних платежів до місцевих бюджетів   | Стимулювання до збільшення доходної частини, зокрема і за рахунок інвестиційних проектів                    |
| 2 | Вивільнені кошти дають більше можливостей для забезпечення поточної та стратегічної діяльності держави | Розширення повноважень та можливостей щодо забезпечення виконання покладених на місцевий бюджет функцій     |
| 3 | Економія фінансових ресурсів держави (ремонт доріг, тощо)  | Основна мета – розвиток регіонів та створення сприятливих умов для підприємницької діяльності на територіях |
| 4 | Оптимізація розподілу ризиків  | Збереження та створення робочих місць   |
| 5 | Забезпечення ефективної інфраструктури зовнішнього та внутрішнього ринку                               | Рівний діалог між владою державного та місцевого рівня  |
| 6 | Поліпшення роботи з державами (зовнішньо-економічні операції)  | Забезпечення позитивного іміджу в суспільстві   |

**Висновки та пропозиції.** Таким чином, врегулювання процесів оподаткування та взаємозв'язок із процесом децентралізації передбачає створення належних матеріальних, фінансових та організаційних умов і формування кадрового складу для забезпечення виконання органами місцевого самоврядування власних і делегованих повноважень із дотриманням таких принципів, як наявність ресурсів, потрібних для здійснення визначених законом повноважень органів місцевого самоврядування; обчислення обсягу дотації вирівнювання на основі уніфікованих стандартів надання публічних послуг; надання трансфертів з державного бюджету безпосередньо кожному місцевому бюджету; визначення фінансовою основою здійснення органами місцевого самоврядування власних повноважень податків і зборів, які пов'язані з територією відповідної адміністративно-територіальної одиниці; закріплення за місцевими бюджетами частини коштів, що надходять від сплати податку на прибуток новостворених юридичних осіб, упродовж п'яти років від дати інвестування в юридичну особу; надання органам місцевого самоврядування права регулювати ставки місцевих податків і зборів; недопущення надання іншими органами місцевого самоврядування та органами виконавчої влади податкових пільг, що зменшують власні доходи місцевих бюджетів.

Для усунення перешкод на шляху децентралізації владних повноважень та розширення фінансової бази місцевих бюджетів, швидкого та якісного переходу до децентралізації першочерговим є:

- пропаганда переваг процесу децентралізації та його необхідність в умовах сучасності
- прозорий та доступний механізм, який дозволяє відслідковувати обсяги податкових надходжень та використання таких ресурсів.

Впровадження даних пропозицій допоможе вирішити вищезазначені проблеми у процесі впровадження децентралізації та при цьому

відповідати умовам теорії обміну.

Отже, децентралізація державних фінансів сприятиме зростанню фінансової стійкості територіальних громад, зменшить зустрічний рух фінансових ресурсів у вигляді трансфертів, дасть змогу посилити контроль за їх використанням, сприятиме ефективному використанню бюджетних коштів і забезпеченню населення якісними управлінськими послугами.

#### Список використаних джерел.

1. Авілова Н.О. Бюджетна децентралізація як пріоритет розвитку бюджетної системи України/ Н.О. Авілова // Фінанси місцевого самоврядування: стан, проблематика і перспективи розвитку: збірник наукових матеріалів, 2015. – С.3-6.
2. Карамушка Л. Середньострокове планування видатків місцевих бюджетів / Л. Карамушка // Вістник КНТЕУ, 2015. - №2. - С.85-93.
3. Парипа О.Я. Бюджетна децентралізація в Україні: проблеми та перспективи / О.Я. Парипа // Фінанси місцевого самоврядування: стан, проблематика і перспективи розвитку: збірник наукових матеріалів, 2016. – С.37-38.
4. Крисоватий А. І. Державна податкова політика і система податків / А. І. Крисоватий // Фінанси України. – 2010. – № 1. – С. 64–69.
5. Tanzi V. Globalization, Technological Developments, and the Work of Fiscal Termites / V. Tanzi // IMF Working Paper 00/181 Washington: International Monetary Fund, 2000.
6. Diamond P. Optimal Taxation and Public Production II: Tax Rules / P. Diamond, J. Mirrlees // Public Finance. Worth Series in Outstanding Contributions. Ed. By A. Auerbach. - New York: Worth Publisher, 1999. - P. 81-126.
7. Robertson J. The New Economics of Sustainable Development: A Briefing for Policy Makers / J. Robertson. – London: Kogan Page, 1999. – P. 120-121.
8. Звіт про виконання бюджету, Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/publish/article>
9. Дрімайло М. Р. Еволюція теорій оподаткування. / М. Р. Дрімайло. // Вестник. Наука и практика. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://xn--e1aaifpcds8ay4h.com.ua/pages/view/618>
10. Місто без жодних боргів - таке теж буває/ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dw.com/uk/>

#### References.

1. Avilova, N.O. (2015), "Budget decentralization as priority for budget system's development in Ukraine", *Finansy mistsevoho samovryaduvannya: stan, problematyka i perspektyvy rozvytku: zbirnyk naukovykh materialiv*, vol. 1, pp. 3-6.
2. Karamushka, L. (2015), "Middle term planning of regional budgets' outcomes", *Vistnyk KNTEU*, vol. 2, pp. 85-93.
3. Parypa, O.Ya. (2016), "Budget decentralization in Ukraine: problems and prospects", *Finansy mistsevoho samovryaduvannya: stan, problematyka i perspektyvy rozvytku: zbirnyk naukovykh materialiv*, vol. 2, p. p. 37-38.
4. Krysovaty, A. I. (2010), "Public tax policy and tax system" *Finansy Ukrayiny*, vol. 1, p. p. 64–69.
5. Tanzi, V. (2000), "Globalization, Technological Developments, and the Work of Fiscal Termites", *IMF Working Paper*, vol. 181, pp. 41–45.
6. Diamond, P. (1999), *Optimal Taxation and Public Production II: Tax Rules. Public Finance. Worth Series in Outstanding Contributions*, Worth Publisher, New York, USA.
7. Robertson, J. (1999), *The New Economics of Sustainable Development: A Briefing for Policy Makers*, Kogan Page, London, UK.
8. Report on the implementation of the budget (2016), "State treasure service of Ukraine", available at: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/publish/article> (Accessed 15 May 2017).
9. Drimaylo, M. R. (2015), "Evolution of taxation theories", *Journal. Science and Practice*. [Online], available at: <http://xn--e1aaifpcds8ay4h.com.ua/pages/view/618> (Accessed 15 May 2017).
10. The city with no debt - this also happens. "DW", available at: <http://www.dw.com/uk/> (Accessed 15 May 2017).

Стаття надійшла до редакції 19.05.2017 р.



ТОВ "ДКС Центр"

[Вропы](#)