

Соф'їн М. І.,

*кандидат юридичних наук, докторант  
Науково-дослідного інституту публічного права*

## СТАНОВЛЕННЯ ТА РОЗВИТОК ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ В НЕЗАЛЕЖНІЙ УКРАЇНІ

**Анотація.** У статті на підставі дослідження нормативно-правових актів, а також відповідних наукових позицій розглянуто важливі організаційно-правові моменти становлення та розвитку фіскальної політики в незалежній Україні.

**Ключові слова:** податок, збір, фіскальна політика, контролюючі органи.

**Постановка проблеми.** Після проголошення у 1991 році незалежності перед Україною як молодою демократичною державою постала ціла низка проблем та викликів, які необхідно було розв'язати. Зокрема, одним із таких проблемних питань було запровадження нової фіскальної політики, адже та, що залишилася у спадок від радянського режиму, не відповідала тим пріоритетам, на які орієнтувалася Україна у своєму подальшому розвитку.

Переоцінити важливість вирішення даного питання дуже складно, адже, як влучно зазначають Р.В. Тульчинський та О.М. Бородіна, з одного боку, податки – це фінансове підґрунтя існування держави, мірило її можливостей у світовому економічному просторі щодо розвитку науки, освіти, культури, гарантування економічної безпеки, зростання суспільного добробуту народу, з іншого – податки це знаряддя перерозподілу доходів юридичних і фізичних осіб у державі, а їх мобілізація й використання зачіпає інтереси не тільки кожного підприємця чи громадянина, а й цілих верств населення і соціальних груп. Нині податки – це найефективніший інструмент впливу держави на суспільне виробництво, його динаміку і структуру, на розвиток науки і техніки, масштаби соціальних гарантій населенню [1; 2]. Слід зазначити, що за майже 28 років незалежності в Україні зроблено досить багато у сфері податкової політики, проте стверджувати, що в нашій державі остаточно сформовано ефективну та дієву податкову політику, наразі не можна. Оскільки цілий ряд змін і перетворень мають досить суперечливий характер і замість вдосконалення податкової політики та, відповідно, посилення ефективності і стабільності державної податкової системи призводять до появи у ній нових проблем та ризиків.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Така ситуація зумовлює значну увагу дослідників до проблем та перспектив розвитку національної податкової сфери, зокрема, їх досліджували Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, М. В. Гридчина, Д. А. Кобильнік, М. П. Кучерявенко, В. Б. Тропина, Я. В. Литвиненко, О. І. Соскіна, Г. М. Білецька та інші. Віддаючи належне науковому внеску у розробку проблематики формування та здійснення податкової політики в Україні, вважаємо за необхідне звернути увагу на те, що численні прогалини, протиріччя та інші недоліки у ній на сучасному етапі зумовлені прорахунками і помилками, допущеними у минулому.

**Мета статті.** У цій статті ми маємо на меті провести дослідження організаційно-правових засад становлення та розвитку фіскальної політики в незалежній Україні.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Створення організаційно-правового підґрунтя податкової політики почалося ще до прийняття Акту незалежності України, зокрема, Закон України «Про систему оподаткування» був прийнятий за 2 місяці до проголошення зазначеного акту, а саме 25.06.1991 року. Цей закон визначив принципи побудови системи оподаткування в Україні, податки і збори (обов'язкові платежі) до бюджетів та до державних цільових фондів, а також права, обов'язки і відповідальність платників [3]. Згідно з даним законом в Україні встановлювалася система із загальнодержавних податків і зборів (обов'язкових платежів) та місцевих податків і зборів (обов'язкових платежів). При цьому до перших належали: податок на додану вартість; акцизний збір; податок на прибуток підприємств, у тому числі дивіденди, що сплачуються до бюджету державними некорпоративними, казенними або комунальними підприємствами; податок на доходи фізичних осіб; мито; державне мито; плата за землю (земельний податок, а також орендна плата за земельні ділянки державної і комунальної власності); рентні платежі; податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів; податок на промисел; збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету; збір за спеціальне використання природних ресурсів; збір за забруднення навколишнього природного середовища; збір на обов'язкове державне пенсійне страхування; плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності; фіксований сільськогосподарський податок; збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства; єдиний збір, що справляється у пунктах пропуску через державний кордон України; збір за використання радіочастотного ресурсу України; збори до Фонду гарантування вкладів фізичних осіб (початковий, регулярний, спеціальний); збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками; збір за проведення гастрольних заходів; судовий збір; збір у вигляді цільової надбавки до затвердженого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності; збір на соціально-економічну компенсацію ризику населення, яке проживає на території зони спостереження. Своєю чергою до місцевих податків належать: податок з реклами; комунальний податок; податок на нерухоме майно (нерухомість), відмінне від земельної ділянки [3]. До місцевих зборів (обов'язкових платежів) належать: збір за припаркування автотранспорту; ринковий збір; збір за видачу ордера на квартиру; курортний збір; збір за участь у бігах на іподромі; збір за виграш на бігах на іподромі; збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі; збір за право використання місцевої символіки; збір за право проведення кіно- і телезйомок; збір за проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу і лотерей; збір за видачу дозволу на

розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг; збір з власників собак [3]. Також правову основу податкової політики в Україні у 90-х роках становили: закон «Про оподаткування доходів підприємств і організацій» від 21.02.1992 р. N 2146-ХІІ, який визначив об'єкти та порядок оподаткування юридичних осіб, що займаються господарською діяльністю; закон «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.1994 р. N 334/94-ВР; закон «Про податок на додану вартість» від 03.04.1997 р. N 168/97-ВР; Декрет КМУ «Про місцеві податки і збори» від 20.05. 1993 р. N 56-93. Аналіз положень цих нормативно-правових актів свідчить про те, що державна політика першої половини 90-х років була спрямована на максимізацію джерел надходження коштів до державного та місцевих бюджетів, що вилилося у велику кількість як загальнодержавних, так і місцевих податків, а також їх досить високі ставки. Очевидно, що за такого підходу суб'єкти господарювання зазнавали суттєвого податкового тиску, який змушував їх шукати шляхи уникнення сплати податків та зборів, що зумовило активне процвітання тіньових схем в українській економіці того часу.

Усвідомлюючи неефективність запровадженої системи оподаткування, влада разом із представниками бізнесу почала шукати можливі напрями виходу із ситуації, що склалася. Так у 1996–1997 рр. починається новий етап розвитку податкової системи, завданням якого є послаблення податкового тиску [4, с. 154]. На офіційному рівні початок оптимізації податкової системи ознаменував Указ Президента України «Про заходи по реформуванню податкової політики» від 31 червня 1996 р, в якому зазначалася необхідність: створення в Україні стабільної податкової системи, яка б забезпечувала чітке визначення порядку стягнення податків, зборів, інших обов'язкових платежів, його простоту, а також запровадження податків у такі строки, які б забезпечували можливість платникам податків урахувати це під час планування фінансово-господарської діяльності наступного періоду; зменшення, починаючи з 1997 року, рівня розміру податкових вилучень до 45 відсотків обсягів валового внутрішнього продукту; забезпечення чіткого визначення об'єктів оподаткування з метою запобігання випадкам подвійного оподаткування; консолідації у Державному бюджеті України, починаючи з 1997 року, усіх державних позабюджетних фондів зі збереженням цільового використання коштів; упорядкування стягнення податків та посилення відповідальності за ухилення від сплати та їх несвоєчасну сплату; скасування пільг щодо оподаткування, наданих підприємствам за галузевим принципом або окремим підприємствам, з одночасним запровадженням механізму реструктуризації безнадійної заборгованості за податковими зобов'язаннями; зменшення ставок податків на імпортовану продукцію, що не виробляється в Україні та імпортується в Україну для використання у виробництві вітчизняними товаровиробниками відповідної продукції, з одночасним підвищенням ставок таких податків на продукцію, яка імпортується в Україну для споживання без її переробки, за умови, що аналогічна продукція виробляється в Україні; посилення оподаткування бартерних (товарообмінних) операцій та операцій з давальницькою сировиною; скасування авансової сплати податків та запровадження їх сплати раз на місяць; обчислення оподаткованого прибутку як різниці між валовим доходом та валовими витратами виробництва (обігу) [5]. Також варто зазначити Постанову ВРУ «Про Основні положення податкової політики в Україні» від 4.12.1996 р. N 561/96-ВР, в якій

зазначалося, що основною метою реформування системи оподаткування є сприяння стабілізації матеріального виробництва, підвищення його ефективності і на цій основі задоволення державних та соціальних потреб. Система оподаткування повинна забезпечити оптимізацію структури розподілу і перерозподілу національного доходу [6]. Протягом другої половини 90-х років було прийнято ще декілька законів, спрямованих на вдосконалення системи оподаткування, зокрема, шляхом зменшення кількості податків.

Організаційно інституційну основу формування та реалізації податкової політики становили Міністерство фінансів України та органи державної податкової служби, до яких згідно з законом 4 грудня 1990 року N 509-ХІІ були віднесені: державна податкова адміністрація України, спеціалізовані державні податкові інспекції, державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах [7]. До завдань органів державної податкової служби були віднесені такі: здійснення контролю за додержанням податкового законодавства, правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджетів, державних цільових фондів податків і зборів (обов'язкових платежів), а також неподаткових доходів, установлених законодавством; внесення у встановленому порядку пропозицій щодо вдосконалення податкового законодавства; прийняття у випадках, передбачених законом, нормативно-правових актів і методичних рекомендацій з питань оподаткування; формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб – платників податків та Єдиного банку даних про платників податків – юридичних осіб; надання податкових консультацій; запобігання злочинам та іншим правопорушенням, віднесеним законом до компетенції податкової міліції, їх розкриття, припинення, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення [7]. У організаційно-структурному сенсі органи податкової служби України становили жорстку централізовану вертикаль централізації з прив'язкою до адміністративно-територіального устрою держави. Така організаційна структура була об'єктивною необхідністю в період розробки основ податкового законодавства країни, створення методологічної бази його реалізації на практиці, налагодження механізму нарахування і стягнення податків. У Державній податковій службі України було вироблено єдину цілеспрямовану ідеологію розвитку податкової служби, яка полягала в забезпеченні відповідності реформам у суспільному та економічному житті країни [8]. Постановою КМУ «Питання державної податкової служби в Україні» від 5 жовтня 1992 р. N 559 з метою запобігання, виявлення і припинення порушень податкового законодавства, а також створення умов для безпечної роботи працівників податкової служби було створено в складі Головної державної податкової інспекції України управління податкових розслідувань та відповідні підрозділи при державних податкових інспекціях в Республіці Крим, областях, районах, містах і районах у містах. Також були прикомандировані до підрозділів податкових розслідувань особи начальницького складу органів внутрішніх справ [9]. Подальших змін система податкових органів зазнала у 1996 році, коли згідно з указом Президента України від 22.08.96 р. «Про утворення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій» ДПА України стала центральним органом виконавчої влади, а державні податкові адміністрації в областях,

районах, містах і районах у містах — самостійними одиницями, які не входять до складу місцевих державних адміністрацій. Таким чином, було створено якісно нову систему органів ДПС України, до складу якої увійшли: ДПА України; державні податкові адміністрації в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі; державні податкові інспекції в районах, містах, районах у містах [8; 10].

З викладеного видно, що у 90-х роках становлення та розвиток фіскальної політики відбувалися за двома напрямками – це пошук найбільш оптимальної системи оподаткування та створення ефективної системи органів державної влади з питань реалізації зазначеної політики. Реформи у податковій сфері, що відбулися у 2000-х роках, в цілому продовжили намічений у попередні роки курс. Оновлення знало законодавства як з питань системи оподаткування, так і щодо організації та функціонування фіскальних органів. Так, були прийняті: Укази Президента України «Про затвердження Положення про державну податкову адміністрацію України» від 13.07.2000 р. № 886/2000, «Про додаткові заходи щодо боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом» від 19.07.2001 року N 532/2001; Постанова КМУ «Про утворення Департаменту розвитку та модернізації державної податкової служби у складі ДПС» від 19.09.2000 р. № 1454; Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21.12.2000 р. № 2181III, «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.2003 р. N 889-IV.

Надзвичайно важливим етапом у розвитку фіскальної політики в Україні стало прийняття Податкового кодексу України як цілісного нормативно-правового акту, покликаного регулювати всі аспекти правовідносин, пов'язаних із збором та розподілом податків, стимулює інвестиційну активність як вітчизняних, так і закордонних інвесторів [11]. Сам по собі кодекс, наголосує О.Ю. Подмарьов, не є гарантом стабілізації податкових відносин, оскільки вимагає розробки ефективних механізмів реалізації на практиці тих норм, які він містить. Основною метою прийняття Податкового кодексу України є спрощення чинної системи оподаткування шляхом зменшення загальної кількості податків, податкових ставок та спрощення механізму їх справляння [11]. У червні 2013 року Глава держави видає Указ «Про невідкладні заходи щодо прискорення здійснення економічних реформ», в якому зобов'язує КМУ ужити заходів щодо спрощення адміністрування податків і зборів, митних платежів, уніфікації механізмів подання платниками податку на додану вартість територіальним органам Міністерства доходів і зборів України інформації про отримані та видані податкові накладні, а також щодо вдосконалення механізму ризикоорієнтованого податкового контролю за діяльністю суб'єктів господарювання [12].

Прагнучи вдосконалити механізм адміністрування податків і зборів, влада вдалася до досить сумнівного кроку, а саме утворення у 2012 році Міністерства доходів і зборів, яке об'єднало у собі Державну митну службу і Державну податкову службу. Міндоходів являв собою – центральний орган виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України. До його компетенції належало: забезпечення формування єдиної державної податкової, державної митної політики в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів та реалізації єдиної державної податкової,

державної митної політики; забезпечення формування та реалізації державної політики з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі – єдиний внесок); забезпечення формування та реалізації державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями при застосуванні податкового та митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску [13]. Проте вже у березні 2014 р. Міндоходів було ліквідовано [14]. Сьогодні повноваження із адміністрування податків виконує Державна фіскальна служба України (ДФС), що є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів. ДФС здійснює державну податкову політику, державну політику у сфері державної митної справи, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску [15].

Численні зміни і перетворення у системі фіскальних органів України, здійснені протягом останніх років, спрямовані на встановлення партнерських відносин між контролюючим органом та представниками бізнес-спільноти з метою забезпечення балансу приватних та публічних інтересів в ході формування та здійснення фіскальної політики в нашій державі. У зв'язку з цим контролюючі органи різних рівнів активно залучають громадськість до співпраці через відповідні інститути (громадські ради, громадські експертизи, обговорення тощо). Однак дієвість даних інститутів сьогодні є досить сумнівною, на чому неодноразово акцентували уваги як представники наукових кіл, так і громадські діячі.

**Висновки.** Отже, з моменту проголошення незалежності України фіскальна політика постійно реформувалася та зазнавала певних змін, однак жодне із ключових проблемних питань (як-то: встановлення ефективної та відповідної рівню соціально-економічного розвитку держави і суспільства системи податків, яка б забезпечувала виконання ними не лише фіскальної, але й стимулюючої функції; запровадження простого та дієвого механізму адміністрування податків; визначення оптимальної структури контролюючих органів; встановлення ефективних та дієвих механізмів взаємодії контролюючих органів із платниками податків в частині формування та реалізації державної фіскальної політики) дотепер повною мірою не вирішено. Така ситуація, враховуючи курс нашої держави на європейську інтеграцію, зумовлює необхідність подальшого вдосконалення української фіскальної політики з урахуванням відповідних вимог і стандартів ЄС у цій сфері.

#### Література:

1. Тульчинський Р.В., Змієнко М.О. Податкова система України, її недоліки та шляхи реформування. *Економічний вісник НТУУ «КПІ»* : збірник наукових праць. 2009. № 6. С. 42–47. URL: <http://ela.kpi.ua/bitstream/123456789/6433/3/42-47.pdf>.
2. Бородіна О.М., Бурлай Т.В., Горшкова Н.І., Гончар Н.Ю., Дубровський В.І. Конкуренентоспроможність економіки України: стан і перспективи підвищення : моногр. / Інститут економіки та прогнозування НАН України / І.В. Крючкова (ред.). Київ : Основа, 2007. 488 с.
3. Закон України «Про систему оподаткування» 25.06. 1991 р. N 1251-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1251-12>.



4. Історія податків та оподаткування в Україні : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Ф.О. Ярошенко, В.В. Павленко, В.П. Павленко ; за заг. ред. А.М. Подоляки. Київ : ДП «Вид. дім «Персонал», 2012. 416 с. : іл. Бібліогр. : С. 410–412.
5. Указ Президента України Про заходи по реформуванню податкової політики» від 31/07/ 1996 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/621/96>.
6. Постанова ВРУ «Про Основні положення податкової політики в Україні» від 4.12 1996 р. N 561/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/561/96-%D0%B2%D1%80>.
7. Закон України «Про державну податкову службу в Україні». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/509-12>.
8. Історія української державності: етапи становлення податкової служби України / офіційний портал Державної фіскальної служби України. URL: <http://sfs.gov.ua/media-tsentr/novini/print-57022.html>.
9. Постанова КМУ «Питання державної податкової служби в Україні» від 5 жовтня 1992 р. N 559. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/559-92-%D0%BF>.
10. Указ Президента України «Про утворення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій» від 22 серпня 1996 року N 760/96. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/760/96>.
11. Подмарьов О.Ю. Необхідність та значення прийняття сучасного податкового кодексу в аспекті впливу прибуткового оподаткування на інвестиційну діяльність підприємств. *Ефективна економіка*. 2011. № 2. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2011\\_2\\_12](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2011_2_12).
12. Указ Президента України «Про невідкладні заходи щодо прискорення здійснення економічних реформ» від 12.06.2013 № 327/2013. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/327/2013>.
13. Указ Президента України «Про Міністерство доходів і зборів України» від 18 березня 2013 року № 141/2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/141/2013#n61>.
14. Постанова КМУ «Про ліквідацію Міністерства доходів і зборів» від 1 березня 2014 р. № 67. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/67-2014-%D0%BF>.
15. Постанова КМУ «Про Державну фіскальну службу України» від 21 травня 2014 р. № 236. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-%D0%BF>.

#### **Софін М. І. Становлення и развитие фискальной политики в независимой Украине**

**Аннотация.** В статье на основании исследования нормативно-правовых актов, а также соответствующих научных позиций рассмотрены важные организационно-правовые моменты становления и развития фискальной политики в независимой Украине.

**Ключевые слова:** налог, сбор, фискальная политика, контролирующие органы.

#### **Sofin M. Formation and development of fiscal policy in independent Ukraine**

**Summary.** In the article, on the basis of the study of normative legal acts, as well as relevant scientific positions, the important legal and organizational legal moments of the formation and development of fiscal policy in the independent Ukraine are considered.

**Key words:** tax, collection, fiscal policy, supervisory bodies.