

Оксана Вікторівна КОСТЯНА

викладач кафедри оподаткування,
Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця
пр. Леніна, 9а, м. Харків, 61166, Україна
E-mail: kostianaya@ukr.net
Телефон: +380977975359

РОЛЬ ІНСТРУМЕНТІВ ДИСКРЕЦІЙНОГО ТА НЕДИСКРЕЦІЙНОГО ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ У СТАБІЛІЗАЦІЇ ЦИКЛІЧНИХ КОЛИВАНЬ ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ

Костяна, О. В. Роль інструментів дискреційного та недискреційного податкового регулювання у стабілізації циклічних коливань економічного розвитку [Текст] / Оксана Вікторівна Костяна // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2014. – Том 15. – № 2. – С. 57-63. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Стаття присвячена визначенню ролі та місця інструментів дискреційного та недискреційного податкового регулювання у стабілізації циклічних коливань економічного розвитку. В роботі розглянуто загальну характеристику механізму їх впливу на економічні процеси, виявлено переваги та недоліки застосування інструментів дискреційного та недискреційного податкового регулювання для протидії циклічним коливанням економічного розвитку, визначено фактори, від яких залежить ефективність використання таких інструментів, здійснено класифікацію інструментів дискреційного регулювання локального, системного та комплексного характеру відповідно до стадії циклу, на якій їх доцільно застосовувати, що дозволить визначити адекватний інструментарій податкового регулювання для поточного періоду розвитку економіки через конкретизацію специфічних властивостей, характерних для стадії економічного циклу. Доведено, що ефективність заходів дискреційного регулювання знаходиться у високій залежності від виваженості, обґрунтованості та своєчасності управлінських рішень, що приймають посадові особи. Зроблено висновок, що податкове регулювання для ефективного пом'якшення циклічних коливань повинне поєднувати в собі і заходи дискреційного характеру, і застосування стабілізаторів, вбудованих у податкову систему.

Ключові слова: *стадії економічного циклу; дискреційне податкове регулювання; недискреційне податкове регулювання.*

Оксана Викторовна КОСТЯНА

РОЛЬ ИНСТРУМЕНТОВ ДИСКРЕЦИОННОГО И НЕДИСКРЕЦИОННОГО НАЛОГОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ В СТАБИЛИЗАЦИИ ЦИКЛИЧЕСКИХ КОЛЕБАНИЙ ЭКОНОМИЧЕСКОГО РАЗВИТИЯ

Аннотация

Статья посвящена определению роли и места инструментов дискреционного и недискреционного налогового регулирования в стабилизации циклических колебаний экономического развития. В работе рассмотрена общая характеристика механизма влияния на экономические процессы инструментов дискреционного и недискреционного налогового регулирования, выявлены преимущества и недостатки применения этих инструментов для противодействия циклическим колебаниям экономического развития, определены факторы, от которых зависит эффективность их использования, осуществлена классификация инструментов дискреционного регулирования локального, системного и комплексного характера в соответствии со стадией цикла, на которой их целесообразно применять, что позволит определить адекватный инструментарий налогового регулирования для текущего периода развития экономики через конкретизацию специфических свойств, характерных для стадии экономического цикла. Доказано, что эффективность мероприятий дискреционного регулирования находится в высокой зависимости от взвешенности, обоснованности и своевременности управленческих решений, которые

© Оксана Вікторівна Костяна, 2014

принимают должностные лица. Сделан вывод, что налоговое регулирование для эффективного смягчения циклических колебаний должно сочетать в себе и мероприятия дискреционного характера, и применение стабилизаторов, встроенных в налоговую систему.

Ключевые слова: *стадии экономического цикла; дискреционное налоговое регулирование; недискреционное налоговое регулирование.*

Oksana Viktorivna KOSTIANA

Lecturer,
Department of Taxation,
Kharkiv National Economic University named after Semen Kuznets
Lenin str., 9a, Kharkiv, 61166, Ukraine
E-mail: kostianaya @ ukr.net
Phone: +380977975359

THE ROLE OF THE DISCRETIONARY AND NON-DISCRETIONARY INSTRUMENTS OF TAX REGULATION IN THE STABILIZING CYCLICAL FLUCTUATIONS OF THE ECONOMIC DEVELOPMENT

Abstract

The article is devoted to defining the role of discretionary and non-discretionary instruments of tax regulation in stabilizing cyclical fluctuations in economic development. We consider a general characterization of the mechanism of influence on economic processes and tools discretionary non-discretionary tax regulatio. Advantages and disadvantages of discretionary and non-discretionary instruments of tax regulation to counter the cyclical fluctuations of economic development are revealed. The factors that affect the efficiency of discretionary and non-discretionary tools character by classification tools discretionary regulation of local, systemic and complex nature according to the stage of the cycle in which they should be applied are considered. It will determine the adequate tools of tax adjustment for the current period of economic development through the specification of the specific character of the stage of the economic cycle. It has been proved that the effectiveness of discretionary regulation depends on the prudent, validity and timeliness of administrative decisions that are taken by officials. It is concluded that tax regulations to effectively mitigate cyclical fluctuations should combine both measures of discretionary nature and use of stabilizers built into the tax system.

Keywords: *stage of the economic cycle; discretionary tax regulation; non-discretionary tax regulation.*

JEL classification: E620

Вступ

Розвиток економіки будь-якої держави і всього світового господарства є циклічним. Наслідки таких коливань бувають небезпечними як для економічної сфери (різка зміна обсягу бюджетних надходжень, виробництва, занепад чи необґрунтовано стрімкий розвиток окремих галузей економіки), так і для соціальної сфери (стрімкі коливання рівня безробіття, доходів населення, рівня та якості життя). Для зниження негативних проявів циклічності в економіці застосовуються заходи антициклічної політики, серед яких важлива роль належить інструментам податкового регулювання.

Питання використання інструментів податкового регулювання з метою впливу на соціально-економічні процеси висвітлені у роботах З. Варналія, В. Вишневського, О. Василика, О. Данілова, В. Загорського, Ю. Іванова, М. Кизима, А. Крисоватого, В. Мельника, І. Майбутова, Д. Серебрянського, А. Соколовської, О. Тищенко, В. Федосова, С. Юрія, Т. Юткіної. Віддаючи належне значним здобуткам зазначених дослідників, хочемо зауважити, що деякі аспекти провадження дискреційного та недискреційного антициклічного регулювання є недостатньо висвітленими.

За характером реакції на циклічні коливання розрізняють два різновиди податкового регулювання – дискреційне та недискреційне [4].

Недискреційне податкове регулювання становить автоматичну зміну податкових надходжень до бюджету та обсягів доходів платників у результаті циклічних коливань економічної активності. При провадженні недискреційного податкового регулювання відбувається автоматичне збільшення податкових надходжень у державний бюджет у періоди економічного зростання, та їх зменшення під час спадної частини економічного циклу. Це досягається в результаті дії вбудованих стабілізаторів економічної системи [4].

Податкові надходження до бюджету при прогресивному та пропорціональному оподаткуванні знаходяться в прямій залежності від особистих доходів громадян і доходів корпорацій. Як тільки доходи

починають зменшуватися внаслідок економічного спаду, ще до того, як урядом будуть запроваджені певні заходи податкового регулювання – податковий тиск на економіку також знизиться.

Недискреційне податкове регулювання ґрунтується на концепції про те, що економічна система здатна до саморегулювання при зміні стадії циклу. Так при збільшенні виробництва товарів і послуг і, відповідно, ВВП автоматично повинен зростати розмір податкових платежів у бюджет [1].

Стабільність податкових надходжень наразі однозначно не розглядається як позитивне явище [3], особливо у контексті циклічності економічного розвитку. У стадії піднесення, щоб послабити бум, бажаною є наявність бюджетного надлишку. Цього можна досягти через скорочення державних витрат та зростання податкових надходжень. Додаткові кошти, які внаслідок цього опиняються у розпорядженні державного бюджету, можна використовувати для створення резервних фондів. Період економічного спаду зазвичай супроводжується скороченням податкових надходжень і виникненням бюджетного дефіциту, в такий період доречним є використання резервних фондів, сформованих під час економічного піднесення.

Розглядаючи особливості недискреційного податкового регулювання, необхідно звернути увагу на деякі проблемні моменти:

По-перше, вбудовані стабілізатори є потужним і швидким інструментом протидії циклічним коливанням, та вони недостатні, щоб підтримати повну стабільність. Вбудовані стабілізатори діють у бік часткового зменшення будь-яких коливань економіки, але вони не можуть повністю перебороти порушення [3]. Вони залишають усунення іншої частини порушень дії дискреційного податкового й кредитно-грошового регулювання.

По-друге, стабільність податкової системи, у якій всі норми прописані заздалегідь і не змінюються з плином часу, є досить позитивним моментом для платників, що дає змогу провадити довгострокове планування податкової політики підприємства, та певним чином захищає від втрат, які можуть виникати через запровадження заходів дискреційного податкового регулювання. Внаслідок установлення автоматичних правил і механізмів, що вступають у дію незалежно від рішення конкретної людини, реалізується принцип стабільності та об'єктивності оподаткування, відбувається «правління закону, а не людини». Однак на практиці жодна нація ще не досягла тієї стадії розвитку, щоб створити для себе набір конституційних процедур, які б усунули необхідність проведення дискреційного регулювання [3].

В українській податковій системі в якості автоматичних стабілізаторів можна розглядати:

- прогресивну шкалу ставок прибуткового податку, яка діяла до 2004р., а також уведення підвищеної ставки податку на доходи фізичних осіб для громадян, які отримують високі доходи у 2011р і надалі;
- податкову соціальну пільгу з ПДФО, застосування якої сприяє зниженню податкових зобов'язань у разі отримання доходів, що не перевищують встановлену межу;
- спрощену систему оподаткування. Її використання дає можливість значно знизити податкові платежі для суб'єктів підприємницької діяльності, які отримують обсяг доходу, що не перевищує встановлену межу;

Наразі у податковому регулюванні в Україні переважає застосування заходів дискретного характеру, що полягає в цілеспрямованому маневруванні величиною податкових надходжень до бюджету в результаті додаткових дій з боку уряду, пов'язаних з розробкою та ухвалення нових норм та правил стягнення податків відповідно до поточних цілей та завдань державної економічної політики.

Для більш ефективного здійснення антициклічного податкового регулювання доцільно здійснити класифікацію інструментів податкового регулювання відповідно до стадії циклу, на якій доцільно застосовувати той чи інший інструмент.

Інструменти податкового регулювання поділяють на три групи [99].

1. Системні інструменти містять загальний рівень оподаткування, структуру податкової системи та альтернативні системи оподаткування. Використання подібних інструментів стосується всієї системи оподаткування загалом, призводить до значних змін в умовах оподаткування держави.

Загальний рівень оподаткування повинен знижуватися під час спаду та депресії та дещо підвищуватися при поживленні та піднесенні. Однак на практиці через різке зниження бюджетних надходжень та відсутність фінансових резервів під час спаду деякі держави змушені вдаватися до посилення податкового тиску.

Вплив на структуру системи оподаткування може здійснюватися через запровадження або скасування податків або через зміну ефективних податкових ставок за ними [2]. Найбільш прийнятним для стадії спаду є загальне зменшення податків, насамперед за рахунок податкового навантаження за майновими податками, а також збільшення пільг за податком на прибуток, а отже, зниження його фіскального значення в структурі податкової системні (табл. 1).

Загальний рівень оподаткування може змінюватися відповідно до стадії економічного циклу завдяки дії автоматичних стабілізаторів податкової системи, таких, як прогресивні шкали ставок за прямими податками. Унаслідок циклічних коливань обсягу доходів суб'єктів, а отже, і ставок податку, що до них застосовуються, рівень оподаткування знижується на стадії спаду та депресії і зростає на стадії піднесення та поживлення.

При зниженні обсягу бюджетних надходжень унаслідок загального скорочення економічної активності, що супроводжує стадію економічного спаду, деякі країни вдаються до збільшення податкових ставок за непрямими податками – акцизами та ПДВ. Під час піднесення для недопущення перегрівів досить важливим є збільшення частки доходу, що розподіляється за допомогою податкової системи, це може досягатися як через упровадження нових податків, так і шляхом збільшення податкового навантаження за чинними податками.

Таблиця 1. Системні інструменти податкового регулювання, що можуть застосовуватися на різних стадіях економічного циклу в Україні

Інструмент	Спад	Депресія	Пожвавлення	Піднесення
Загальний рівень оподаткування	Зниження	Відсутність упровадження нових інструментів - збереження на стабільно невисокому рівні, за необхідності - зниження	Відсутність упровадження нових інструментів - збереження на стабільному рівні, за необхідності можливе невелике підвищення	Підвищення
Структура податкової системи	Скасування певних видів податків, зниження частки податку на прибуток	Стабільна	Стабільна	Упровадження нових податків (податки на розкіш)
Альтернативні системи оподаткування	Упровадження альтернативних систем оподаткування, що дозволять зменшити обсяг податкових зобов'язань для певного кола платників	Відсутність упровадження нових інструментів	Зміна умов оподаткування за альтернативними системами, що ведуть до збільшення податкових зобов'язань або кола осіб, що мають право ними користатися	Скасування альтернативних систем, якщо виникає серйозна загроза перегрівів економіки

Альтернативні системи оподаткування дозволяють змінити правила оподаткування для окремих груп платників. Якщо застосування альтернативних систем має обмежений період, то їх упровадження доцільно під час спаду, а скасування під час піднесення, що дозволить певним чином згладжувати циклічні коливання і захистить суб'єктів від їх негативних наслідків. Якщо ж альтернативні системи використовуються в державі постійно, то під час спаду та депресії доцільна лібералізація умов оподаткування за ними, наприклад, розширення кола суб'єктів, що мають право користуватися ними, або збільшення кількості податків, що замінює собою альтернативний податок, або зменшення обсягу податкових зобов'язань. Під час піднесення та пожвавлення доцільно, навпаки, впроваджувати більш жорсткі умови оподаткування за альтернативними системами.

У деяких випадках альтернативні системи оподаткування можуть виконувати роль вбудованих стабілізаторів податкової системи. Як, наприклад, спрощена система оподаткування для суб'єктів малого бізнесу.

2. Комплексні інструменти податкового регулювання – це застосування спеціальних режимів оподаткування за територіальною та галузевою ознакою. Застосування подібних інструментів дозволяє врахувати характерні особливості кожного окремого економічного циклу та спростити умови оподаткування саме в тих галузях або територіях, що найбільше постраждали від економічного спаду. За допомогою впровадження спеціальних режимів окремо можна стимулювати ті галузі, розвиток яких може стати в подальшому рушійною силою майбутнього економічного пожвавлення та піднесення. Оскільки застосування спеціальних режимів має тимчасовий характер, то найбільш доцільно впроваджувати їх у період спаду, а скасовувати на стадії піднесення.

3. Елементні (локальні) інструменти податкового регулювання зазвичай стосуються лише окремих видів податків (табл. 2).

Застосування таких інструментів дозволяє змінити умови оподаткування щодо кожного окремого виду податків і передбачає як лібералізацію умов оподаткування та застосування податкових пільг, так і навпаки, впровадження більш жорстких з точки зору платників податків норм оподаткування. Так у періоди спаду та депресії необхідно збільшувати коло пільг, знижувати податкове навантаження. А під

час пожвавлення та піднесення - навпаки, поступово скасовувати такі пільги, а при загрозі перегрівів навіть посилювати податкове навантаження.

Таблиця 2. Локальні інструменти податкового регулювання, що можуть застосовуватися на різних стадіях економічного циклу в Україні

Елемент податку	Інструменти податкового регулювання, які доцільно впроваджувати на стадії	
	спаду, депресії	пожвавлення, піднесення
Податок на прибуток		
Ставка	Зниження базової ставки. Впровадження зниженої ставки для підприємств, що найбільше постраждали внаслідок спаду.	Упровадження підвищеної ставки для підприємств, що отримують надвисокі прибутки. Збільшення базової ставки.
Об'єкт та база	Звуження за рахунок пільг: вилучення зі складу об'єкта оподаткування окремих видів доходів (наприклад, благодійна допомога, безоплатно отримані товари, іноземні дивіденди). Упровадження прискореної амортизації. Звільнення від оподаткування певних видів підприємств (податкові канікули).	Розширення об'єкта оподаткування (за рахунок скасування частини пільг, запроваджених у період спаду та депресії).
Порядок розрахунку та сплати	Застосування податкових знижок, податкових кредитів. Застосування касового методу податкового обліку. Збільшення періоду перенесення збитків у майбутні та минулі податкові періоди.	Упровадження сплати авансових внесків. Скорочення періодів перенесення збитків.
Податкові періоди	Перехід до річного періоду.	Перехід до квартального періоду.
Податок на доходи фізичних осіб		
Ставка	Зниження базової ставки. Упровадження зниженої ставки для платників, що отримують низькі доходи. Упровадження зниженої ставки для оподаткування окремих видів доходів (спадкування, операції з нерухомістю, депозити, дивіденди)	Підвищення базової ставки. Упровадження підвищеної ставки для громадян, чиї доходи є надвисокими.
Об'єкт	Упровадження неоподаткованого мінімуму доходів громадян. Вилучення зі складу сукупного оподаткованого певних видів доходів (наприклад отриманих за вирощені на власних ділянках продукти).	Внесення до складу оподаткованого доходу додаткових видів доходів громадян (наприклад доходів від депозитів).
Платники	Звільнення від оподаткування певних соціально незахищених категорій громадян.	Розширення кола платників.
Порядок розрахунку та сплати	Застосування податкових знижок та кредитів щодо витрат на соціально важливі продукти та послуги. Перегляд та розширення кола категорій громадян, що мають права користуватися податковою соціальною пільгою, збільшення її обсягу.	Скорочення переліку та обсягу податкових знижок та податкових кредитів.
Податок на додану вартість		
Ставка	Зниження базової ставки. Впровадження зниженої ставки на соціально важливі товари та послуги (або розширення кола операцій, для яких вона застосовується).	Збільшення базової ставки Упровадження підвищеної ставки для операцій з продажу предметів розкоші.
Об'єкт	Збільшення кількості операцій, що не оподатковуються, не є об'єктом оподаткування або оподатковуються за нульовою ставкою.	Скорочення переліку операцій до яких застосовується знижена ставка податку.
Платники	Збільшення граничного значення обсягу оподаткованих операцій для обов'язкової реєстрації платника, за рахунок чого може зменшитися кількість платників ПДВ.	Зниження граничного значення обсягу оподаткованих операцій для обов'язкової реєстрації платника за рахунок чого може збільшитися кількість платників ПДВ.
Порядок розрахунку та сплати	Збільшення категорій платників, що мають право застосовувати квартальний податковий період. Перехід до касового методу податкового обліку. Спрощення процедури отримання бюджетного відшкодування.	Перехід до загального місячного податкового періоду.

Провадження дискреційного податкового регулювання дозволяє уряду реагувати на циклічні коливання, враховуючи особливості кожного конкретного циклу і здійснювати стимулювання саме в тих сферах і в тому обсязі, де воно є необхідних. Однак дискреційне податкове регулювання має деякі проблемні аспекти.

Ефективність заходів дискреційного регулювання знаходиться у високій залежності від виваженості, обґрунтованості та своєчасності управлінських рішень, що приймають посадові особи. Такі рішення можуть бути помилковими через низку причин: неповнота або неправильність вихідної економічної інформації, на основі якої приймається рішення; неточність прогнозів, на яких ґрунтувалося рішення; високий вплив на ухвалені рішення особистих інтересів посадової особи або політичної кон'юнктури, що склалася в певний момент часу.

Дискреційне і недискреційне податкове регулювання спрямоване на згладжування негативних наслідків циклічних коливань. Кожен з видів податкового регулювання є актуальним для вирішення конкретних завдань. Найбільш вдалим для забезпечення сталого економічного розвитку держави є раціональне поєднання заходів обох видів регулювання. Заходи дискреційного є тимчасовими і мають локальний характер, їх варто розглядати як доповнення до використання вбудованих стабілізаторів. За його допомогою можливе коригування негативних тенденцій, які характеризують кожен конкретний економічний цикл, дисбаланси в певних галузях економіки або видах діяльності, або у випадках, коли дія вбудованих стабілізаторів є недостатньою в кількісному вимірі.

Характер комбінування заходів дискреційного і недискреційного регулювання залежить від того, на якій стадії економічного циклу перебуває економіка держави. Недискреційне податкове регулювання провадиться на постійній основі і дозволяє певним чином коректувати негативні наслідки циклічні коливання за допомогою вбудованих стабілізаторів.

Зазвичай дискреційне податкове регулювання особливо актуальне для спаду, коли істотно знижується попит на товари й послуги, спостерігається надвиробництво товарів, що через деякий час призводить до зниження виробництва. У цьому випадку держава змушена або зменшувати ставки податків, або надавати податкові пільги з метою збільшення доходів громадян. При збільшенні доходів повинен зростати попит на товари й послуги, хоча це залежить від особливостей характеру споживачів. На стадії піднесення зазвичай застосування заходів дискреційного регулювання є досить обмеженим і спрямоване на скасування податкових пільг та посилення податкового навантаження. Внаслідок наявності тривалих лагів, результати застосування заходів дискреційного податкового регулювання можуть проявитися тільки через значний проміжок часу, коли економіка держави буде знаходитися вже на іншій стадії економічного циклу, а завдання, на вирішення яких були спрямовані заходи, втратять свою актуальність.

Отже, податкове регулювання для ефективного пом'якшення циклічних коливань повинно поєднувати в собі і заходи дискреційного характеру, і застосування стабілізаторів, вбудованих у податкову систему. Порівняльний аналіз цих двох видів податкового регулювання продемонстрував, що дія вбудованих стабілізаторів часто є достатньою для періоду поживлення та піднесення, у період же спадної частини виникає необхідність застосування додатково ще і комплексу заходів дискреційної політики. Такі заходи завдяки локальній дії дозволяють коректувати поточну тенденцію в окремих сегментах. При провадженні податкового регулювання і виборі інструментів, суттєві труднощі викликає проблема лагів. Важливим є визначення довжини внутрішнього та зовнішнього лагів, а також факторів, що впливають на їх тривалість.

Завдання податкового регулювання, а відповідно до них і інструменти дискреційного податкового регулювання, будуть відрізнятися залежно від стадії економічного циклу. До того ж слід урахувати, що податки з одного боку є важелем впливу на економічні процеси, а з іншого – головним джерелом фінансування державного бюджету, і при виконанні цих двох основних функцій можуть виникати певні протиріччя, особливо в період спадної частини циклу.

Список літератури

1. Валігура, В. Соціально економічне підґрунтя ефективності податкових реформ/ В. Валігура // Вісник ТНЕУ. – 2009 – № 1. –С. 96–105.
2. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій. / Під редакцією д. е. н., проф. Іванова Ю. Б., д. е. н., проф. Майбурова І. А. – Х. : ВД «ІНЖЕК», 2010. – 492 с.
3. З. Самуельсон П. Економикс / П. Самуельсон, В. Нордхаус. – М. : «Вільямс», 2006. –1360 с.
4. Проблеми розвитку податкової політики та оподаткування: монографія / за ред. проф. Ю. Б. Іванова. – Х. : ВД «ІНЖЕК», 2007. – 448 с
5. Юткина, Т. Ф. Налоги и налогообложение / Т. Ф. Юткина. –М. : ИНФРА-М, 2000. 429 с.

References

1. Valigura, V. (2009). Social and economic basis of efficiency of tax reform. News TNEU,1, 96-105.

-
2. *Ivanov, Y. B. (2010). Tax policy: theory, methodology, tools [Podatkova politika : teoriya, metodologiya, instrumentariy]. Kharkiv : VD "INZHEK.*
 3. *Samuelson, P. (2006). Economics. Moskow : "Williams".*
 4. *Ivanov, Y. B. (2006). Issues of tax policy and tax : Monograph [Problemi rozvitku podatkovoï politiki that opodatkuвання:monografiya]. Kharkiv : VD "INZHEK.*
 5. *Yutkina, T. F. (2006). Taxes and taxation [Nalogi i nalogooblozhenie]. Moskow : INFRA.*

Стаття надійшла до редакції 27.03.2014 р.