

УДК 332.146

**Т.В. Волковець**, аспірант

Сумський державний університет, м. Суми, Україна

### СУТНІСТЬ ПОДАТКОВОГО МЕХАНІЗМУ ТА ЙОГО ЗВ'ЯЗОК З ПОДАТКОВОЮ ПОЛІТИКОЮ І ПОДАТКОВОЮ СИСТЕМОЮ

**Т.В. Волковець**, аспірант

Сумской государственной университет, г. Сумы, Украина

### СУЩНОСТЬ НАЛОГОВОГО МЕХАНИЗМА И ЕГО СВЯЗЬ С НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКОЙ И НАЛОГОВОЙ СИСТЕМОЙ

**T.V. Volkovets**, post-graduate student

Sumy State University, Sumy, Ukraine

### THE ESSENCE OF THE TAX MECHANISM AND ITS RELATION TO TAX POLICY AND TAX SYSTEM

*Визначено взаємозв'язок таких понять, як «податковий механізм», «податкова політика» та «податкова система». Проаналізовано варіанти трактування сутності податкового механізму та запропоновано власне визначення досліджуваного поняття.*

**Ключові слова:** податковий механізм, податкова політика, податкова система.

*Определена взаимосвязь таких понятий, как «налоговый механизм», «налоговая политика» и «налоговая система». Проанализированы варианты толкования сущности налогового механизма и предложено собственное определение исследованного понятия.*

**Ключевые слова:** налоговый механизм, налоговая политика, налоговая система.

*The interrelation between such categories as 'tax mechanism', 'tax policy' and 'tax system' was established in the article. Variants of interpretation of the tax mechanism essence were analysed and own definition of investigated category was proposed.*

**Key words:** tax mechanism, tax policy, tax system.

**Постановка проблеми.** Як самостійній економічній категорії, податкам притаманний власний механізм дії. Злагожене функціонування елементів податкового механізму сприяє побудові оптимальної податкової системи, здатної зрівноважити фінансові інтереси держави та суб'єктів господарювання, а також досягненню інших цілей податкової політики. Вагома роль податкового механізму в регулюванні економічних відносин зумовлює необхідність визначення його сутності, а також зв'язку з іншими ключовими поняттями теорії податків.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** В економічній літературі поняття податкового механізму використовується часто, однак єдиного підходу до розуміння його сутності все ще не сформовано. Неоднозначне трактування поняття та велика кількість варіантів його визначення свідчать про багатогранність цієї економічної категорії. Необхідно зазначити, що деякі науковці, серед яких Н.Г. Варакса, Н.М. Тюпакова та О.Ф. Бочарова розрізняють податковий механізм макрорівня (держави) та податковий механізм мікрорівня (підприємства) [2; 23]. У цій роботі розглядається податковий механізм держави.

Л.П. Окунєва, В.А. Онищенко, М.Є. Заяць, Б.А. Карпінський, С.О. Масліченко, розглядаючи сутність податкового механізму, переносять на нього властивості інших категорій, наприклад, податкової політики. Більш значну увагу з'ясуванню сутності самого поняття та визначенню структури податкового механізму приділяють такі науковці, як Л.В. Чернявська, Я.В. Янушевич, Ф.В. Сохова, О.В. Поролло.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Незважаючи на існування численних варіантів визначення податкового механізму, науковці недостатньо уваги приділяють відокремленню досліджуваного поняття від інших ключових понять теорії податків, а саме податкової політики та податкової системи.

**Мета статті.** Головною метою цієї роботи є з'ясування сутності податкового механізму та формулювання власного визначення досліджуваного поняття з урахуванням його зв'язку з податковою політикою та системою.

**Виклад основного матеріалу.** Перш ніж проаналізувати варіанти визначення податкового механізму, визначимо його зв'язок з такими поняттями, як «податкова система» та «податкова політика».

Враховуючи підходи науковців [1; 3; 8; 9; 17], під податковою системою доцільно розуміти сукупність усіх податків, зборів, платежів, встановлених державою, разом із інфраструктурою, яка забезпечує процеси їх нарахування, обліку, контролю та сплати.

Влучне та лаконічне тлумачення податкової політики сформульовано О.Д. Василюком: податкова політика – це сукупність заходів держави у сфері побудови податкової системи і мобілізації податків до бюджету [3]. Спрямованість податкової політики на побудову податкової системи підкреслюється також і у визначенні В.Г. Панскова: податкова політика – це сукупність економічних, фінансових і правових заходів держави по формуванню податкової системи країни з метою забезпечення фінансових потреб держави, окремих соціальних груп суспільства, а також розвитку економіки країни за рахунок перерозподілу фінансових ресурсів [18].

Отже, під податковою політикою доцільно розуміти систему заходів держави, спрямованих на формування та забезпечення функціонування податкової системи. Більшість дослідників зауважують на тому, що податкова політика реалізується через податковий механізм [3; 4; 6; 9; 11; 18; 20; 24].

Враховуючи вищезазначене, взаємозв'язок між податковою політикою, механізмом та системою можна відобразити таким чином (рис.).

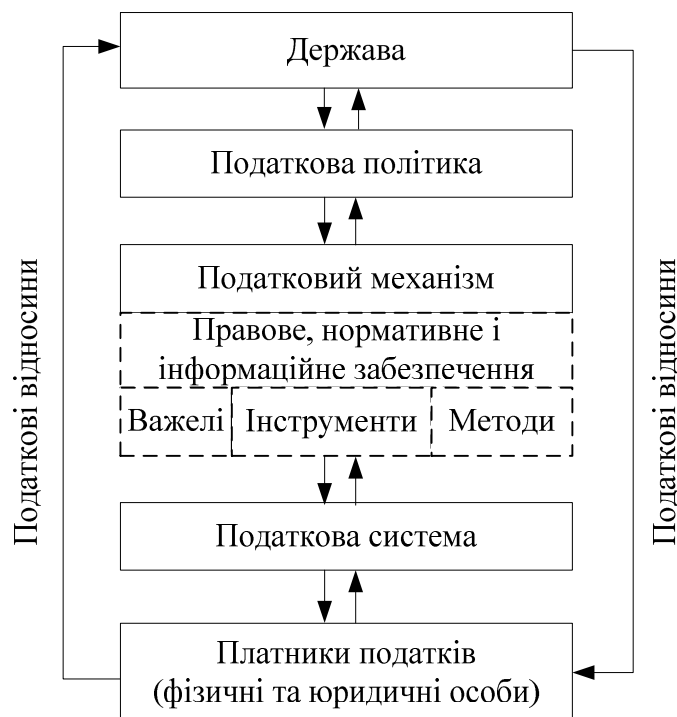


Рис. Взаємозв'язок між податковою політикою, податковим механізмом та податковою системою

У результаті аналізу варіантів визначення податкового механізму виявилось, що науковці, визначаючи суть досліджуваного поняття, спираються на різні характеристики цієї економічної категорії. Це дозволило згрупувати варіанти визначень податкового механізму (табл.).

Так Л.П. Окунева, В.А. Онищенко, М.Є. Заяц, Б.А. Карпінський, С.О. Масліченко зводять сутність податкового механізму до сукупності організаційно-правових норм, форм та методів управління оподаткуванням [5; 7; 10; 13; 16]. При цьому М.Є. Заяць, Б.А. Карпінський та С.О. Масліченко уточнюють, які саме інструменти для цього вико-

ристовуються. На нашу думку, визначення зазначених авторів неповною мірою розкривають сутність досліджуваної економічної категорії і більше підходять для трактування поняття податкової політики.

Таблиця

*Підходи до визначення поняття «податковий механізм»*

Автор, джерело	Визначення
1	2
Ототожнення податкового механізму з управлінням оподаткуванням	
Л.П. Окунева [5], В.А. Онищенко [16]	сукупність організаційно-правових норм і методів управління оподаткуванням
М.Є. Заяць [7]	сукупність організаційно-правових норм, методів і форм державного управління оподаткуванням через систему різноманітних надбудовних інструментів (податкових ставок, податкових пільг, способів оподаткування та ін.)
Б.А. Карпінський [10]	сукупність організаційно-правових норм і методів управління оподаткуванням, що включає широкий спектр інструментів (податкових ставок, податкових пільг, методів оподаткування тощо)
С.О. Масліченко [13]	сукупність організаційно-правових форм і методів управління оподаткуванням: податкових ставок, способів оподаткування, податкових пільг та ін.
Акцент на податкових відносинах	
І.А. Майбуров [12]	сукупність форм та методів регулювання різних сторін організації податкових відносин, дія і структура яких обумовлені особливостями управлінської діяльності держави у фінансовій сфері
Р.Г. Сомоев [21]	сукупність способів і правил організації податкових відносин, за допомогою яких забезпечується здійснення широкої системи розподільчих та перерозподільчих відносин, створення централізованого фонду держави для виконання її функцій, регулювання соціально-економічного розвитку суспільства, потреб та накопичень суб'єктів господарювання
О.С. Мураховська [14]	сукупність засобів і способів використання податкових відносин у конкретному просторі (території), в конкретний час та з конкретною метою, що відображає спосіб організації податкового впливу на економічні процеси
Д.Г. Черник [15]	об'єктивно необхідний процес управління перерозподільчими відносинами, які виникають при усупільненні частини створеного у виробництві національного доходу
О.В. Качур [11]	сукупність способів і правил податкових відносин, за допомогою яких забезпечується реалізація цілей податкової політики
О.Ю. Жидкова [6]	сукупність способів і правил податкових відносин, за допомогою яких забезпечується досягнення цілей податкової політики
Податкова система та податкова політика як ключові поняття для розуміння сутності податкового механізму	
М.В. Карп [9]	система форм і методів управління податковою системою з метою реалізації податкової політики
Ф.В. Сохова [22]	сукупність форм і методів, за допомогою яких реалізується податкова політика держави і забезпечується функціонування податкової системи
В.Г. Пансков [18]	сукупність організаційних, правових норм і методів управління податковою системою
О.В. Поролло [19]	комплекс форм та методів управління податковою системою, який повинен забезпечувати баланс інтересів учасників податкових відносин
Інші підходи	
Я.В. Янушевич [26]	сукупності податкових органів держави, інститутів, форм і методів оподаткування, за посередництва яких узгоджуються державні інтереси з інтересами платників податків, забезпечуються формування фінансових ресурсів бюджету і розвиток економіки
Л.В. Чернявська [24]	система податкових методів, інструментів, важелів та заходів, що застосовуються державою до платників податків з метою справляння податків, зборів та обов'язкових платежів до бюджетів усіх рівнів та до державних цільових фондів для забезпечення стабільності соціально-економічної, політичної та екологічної ситуації в країні

Закінчення табл.

1	2
Т.Ф. Юткіна [25]	комплекс трьох взаємодіючих фінансово-бюджетних сфер діяльності, який регламентований особливими правовими нормами всього арсеналу законодавчих актів держави, який визначає встановлення, оцінювання планових, фактично виконаних та прогнозних податкових зобов'язань суб'єктів податкових правовідносин (податкове планування), здійснення науково обґрунтованих заходів поточного втручання в перебіг виконання бюджетів країни як стимулюючого характеру (податкове регулювання), так і санкцій під час порушення норм податкового законодавства (податковий контроль)

У наступній групі визначень податкові відносини виступають ключовим аспектом для розкриття сутності податкового механізму. Найбільш влучним серед них є визначення І.А. Майбурова, в якому податковий механізм ототожнюється з сукупністю форм та методів регулювання організації податкових відносин.

Більшість визначень цієї групи має певні недоліки та суперечності. Так у трактуванні О.С. Мураховської податковий механізм постає як засоби та способи використання податкових відносин. Таке формулювання є некоректним, оскільки податковий механізм не використовує податкові відносини, він може лише організовувати й регулювати їх, що влучно підкреслили у своїх визначеннях І.А. Майбуров та Р.Г. Сомоев.

У трактуванні Д.Г. Черника сфера впливу податкового механізму обмежується лише перерозподільчими відносинами, в той час як податки, крім розподільчої, виконують й інші функції: фіскальну, акумулюючу, регулюючу.

Визначення О.В. Кочура і О.Ю. Жидкової разом з акцентом на податкових відносинах містять важливе зауваження, що за рахунок податкового механізму забезпечується досягнення цілей податкової політики. Враховуючи це зауваження, ці визначення можуть бути частково віднесені і до наступної групи, яка об'єднує ті визначення, які пояснюють сутність податкового механізму з погляду взаємозв'язку з податковою системою та політикою. Важливість цього підходу полягає у відокремленні цих ключових понять, які в багатьох інших визначеннях пересікаються.

Найбільш влучним у цій групі є визначення Ф.В. Сохової, у той час як визначення М.В. Карпа містить певну неточність: виходячи з формулювання автора, метою управління податковою системою є реалізація податкової політики. Однак, як було з'ясовано раніше, ситуація є протилежною: управління податковою системою є однією з цілей реалізації податкової політики.

Такі науковці, як В.Г. Пансков та О.В. Поролло, визначають податковий механізм як сукупність форм (норм) та методів управління податковою системою, не акцентуючи на його взаємозв'язку з податковою політикою. При цьому, на думку О.В. Поролло, податковий механізм повинен забезпечувати баланс інтересів учасників податкових відносин.

Роль податкового механізму в узгодженні державних інтересів з інтересами платників податків підкреслюється також у визначенні Я.В. Янушевича, яке віднесено нами до групи визначень, що уособлюють інші підходи до розуміння сутності досліджуваного поняття. Сутність податкового механізму Я.В. Янушевич розкриває не лише через сукупність форм і методів оподаткування, а й через інфраструктуру оподаткування. Однак інфраструктура оподаткування разом із сукупністю всіх податків складає податкову систему, а тому не може бути елементом податкового механізму.

Своєрідний підхід до визначення досліджуваного поняття притаманний також Т.Ф. Юткіній, яка розкриває сутність податкового механізму через його структурні елементи: податкове планування, регулювання і контроль.

Визначаючи сутність податкового механізму, Л.В. Чернявська також спирається на його складові, однак вони відмінні від тих, які виокремлені Т.Ф. Юткіною. Сформулю-

ваний Л.В. Чернявською перелік складових податкового механізму, за виключенням податкових заходів, є універсальним переліком елементів будь-якого механізму, оскільки без важелів, інструментів та методів впливу функціонування механізму неможливе.

Отже, результати аналізу варіантів визначення податкового механізму дозволяють зробити такі висновки:

- 1) як будь-який механізм, податковий механізм складається, в першу чергу, з важелів, інструментів та методів;
- 2) за допомогою податкового механізму здійснюється регулювання відносин, які виникають у процесі оподаткування, з метою узгодження інтересів їх учасників;
- 3) податковий механізм є засобом реалізації податкової політики держави та управління податковою системою.

Визначені характеристики податкового механізму дозволили сформулювати власне визначення досліджуваного поняття: податковий механізм – це сукупність важелів, інструментів та методів регулювання податкових відносин, які використовуються для реалізації податкової політики, найважливішою метою якої є побудова такої податкової системи, яка здатна забезпечити виконання податками покладених на них функцій при узгодженні інтересів держави з інтересами платників податків.

**Висновки і пропозиції.** Таким чином, у результаті проведеного дослідження встановлено взаємозв'язок таких економічних категорій, як «податковий механізм», «податкова система» та «податкова політика». Аналіз варіантів визначення поняття податкового механізму дозволив виокремити його характерні риси, на основі чого було сформульовано і запропоновано власне визначення досліджуваного поняття.

#### Список використаних джерел

1. *Буряковський В. В.* Податки : навчальний посібник / В. В. Буряковський. – Дніпропетровськ : Пороги, 1998. – 611 с.
2. *Варакса Н. Г.* Теория и методология формирования налогового механизма реализации налоговой политики на макро- и микроуровне в сельском хозяйстве : автореф. дис. ... д-ра экон. наук : спец. 08.00.10 / Н. Г. Варакса. – Орел, 2011. – 48 с.
3. *Василик О. Д.* Податкова система України : навчальний посібник / О. Д. Василик. – К. : ВАТ «Поліграфкнига», 2004. – 478 с.
4. *Дмитриева Н. Г.* Налоги и налогообложение в Российской Федерации / Н. Г. Дмитриева, Д. Б. Дмитриев. – Ростов-на-Дону : Феникс, 2004. – 512 с.
5. *Дробозина Л. А.* Финансы. Денежное обращение. Кредит : учебник для вузов / Л. А. Дробозина, Л. П. Окунева. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2000. – 527 с.
6. *Жидкова Е. Ю.* Налоги и налогообложение : учеб. пособие / Е. Ю. Жидкова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Эксмо, 2009. – 480 с.
7. *Заяц Н. Е.* Теория налогов : учебник / Н. Е. Заяц. – Минск : БГЭУ, 2002. – 220 с.
8. *Ісаншина Г. Ю.* Податковий менеджмент : навч. посіб. / Г. Ю. Ісаншина. – К. : ЦУЛ, 2003. – 260 с.
9. *Карп М. В.* Налоговый менеджмент : учебник для вузов / М. В. Карп. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2001. – 477 с.
10. *Карпінський Б. А.* Державотворчий патріотизм нації: оцінювання податкової домінанти / Б. А. Карпінський // Науковий вісник НЛТУ України. – 2012. – Вип. 22.3. – С. 374-383.
11. *Качур О. В.* Налоги и налогообложение : учеб. пособие / О. В. Качур. – М. : КНОРУС, 2007. – 304 с.
12. *Майбуров И. А.* Теория и история налогообложения : учебное пособие / И. А. Майбуров, Н. В. Ушак, М. Е. Косов. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2011. – 422 с.
13. *Масліченко С. О.* Фіскальний механізм у системі державного регулювання : автореф. дис. ... канд. экон. наук : спец. 08.01.01 / С. О. Масліченко. – К., 2002. – 16 с.
14. *Мураховская Е. С.* Налоги и сборы : офиц. разъяснения гос. органов / Е. С. Мураховская. – М. : Проспект, 2000. – 586 с.

15. *Налого* и налогообложени : учеб. пособие / Д. Г. Черник [и др.] ; ред. Д. Г. Черник. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : ЮНИТИ, 2010. – 367 с.
16. *Онищенко В. А.* Податковий контроль (основи організації) / В. А. Онищенко. – К. : Редакція журналу «Вісник податкової служби України», 2002. – 432 с.
17. *Оподаткування в Україні* : навч. посіб. / [Н. М. Дєєва, Н. І. Редіна, Т. О. Дулік та ін.] ; за ред. Н. І. Редіної. – К. : Центр навчальної літератури, 2009. – 544 с.
18. *Пансков В. Г.* Налого и налогообложение в Российской Федерации : учебник для вузов. – 7-е изд., доп. и перераб. / В. Г. Пансков. – М. : МЦФЭР, 2006. – 592 с.
19. *Поролло Е. В.* Формирование и развитие налогового механизма субъектов Российской Федерации (на примере Ростовской области) : автореф. дис. ... канд. экон. наук : спец. 08.00.10 / Е. В. Поролло. – Ростов-на-Дону, 1999.
20. *Сербина О. Г.* Суть та структура податкового механізму регулювання банківської діяльності / О. Г. Сербина // Науковий вісник НЛТУ України. – 2008. – Вип. 18.3. – С. 251-257.
21. *Сомоев Р. Г.* Общая теория налогов и налогообложения : учебное пособие / Р. Г. Сомоев. – М. : Издательство «ПРИОР», 2000. – 176 с.
22. *Сохова Ф. В.* Налоговый механизм развития бюджетного потенциала региона : автореф. дис. ... канд. экон. наук : спец. 08.00.10 / Ф. В. Сохова. – М., 2008. – 23 с.
23. *Тюпакова Н. Н.* Особенности функционирования налогового механизма в транзитивной экономике / Н. Н. Тюпакова, О. Ф. Бочарова // Научный журнал КубГАУ. – 2011. – № 66. – С. 11-23.
24. *Чернявська Л. В.* Сутність і структура податкового механізму управління економікою / Л. В. Чернявська // Вісник Університету банківської справи Національного банку України. – 2009. – № 2 (5). – С. 53-55.
25. *Юткина Т. Ф.* Налого и налогообложение : учебник / Т. Ф. Юткина. – М. : ИНФРА-М, 2000. – 429 с.
26. *Янушевич Я. В.* Податковий механізм створення передумов економічного зростання : автореф. дис. ... канд. экон. наук : спец. 08.00.08 / Я. В. Янушевич. – К., 2009. – 25 с.