

Олексій Ю. Тимарцев

РОЗВИТОК ФУНКЦІЙ ПОДАТКІВ У СУЧАСНИХ УМОВАХ

У статті проаналізовано дискусійні аспекти розвитку функцій податків у сучасних умовах. Систематизовано функції податків, запропоновані різними дослідниками, надано критичну оцінку поглядам на них. Наведено авторську систематизацію функцій податків. Для аргументації запропонованої системи функцій податків формалізовано їх прояв, призначення і вимоги до них.

Ключові слова: податки; функції та призначення податків; дискусійні аспекти.

Табл. 2. Літ. 24.

Алексей Ю. Тимарцев

РАЗВИТИЕ ФУНКЦИЙ НАЛОГОВ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ

В статье проанализированы дискуссионные аспекты развития функций налогов в современных условиях. Систематизированы функции налогов, предложенные разными исследователями, дана критическая оценка взглядов на них. Приведена авторская систематизация функций налогов. Для аргументации предложенной системы функций налогов формализовано их проявление, назначение и требования к ним.

Ключевые слова: налоги; функции и предназначение налогов; дискуссионные аспекты.

Oleksiy Y. Timartsev¹

TAXATIONS FUNCTIONS DEVELOPMENT UNDER CURRENT CONDITIONS

The article analyzes the controversial aspects in the development of taxation functions under current conditions. Tax functions outlined by scholars are systematized, the visions on taxes are critically assessed. The author's systematization of taxation functions is offered. To reason the suggested approach taxation functions display, role and application have been formalized.

Keywords: taxes; functions and the role of taxes; controversial aspects.

Постановка проблеми. Податки – це давня і складна економічна категорія, яка пройшла тривалий шлях еволюції і має тісний діалектичний зв'язок із станом економічних процесів. З часу виникнення податки із суто фіскального механізму перетворилися на інструмент забезпечення соціальної стабільності суспільства та елемента регулювання економічних відносин [6, 6]. Податки є категорією об'єктивною та історичною, їх функції змінюються залежно від способу виробництва, рівня розвитку продуктивних сил, форм оподаткування тощо. Тому, з одного боку, особливості і принципи організації економічної системи впливають на функції податків, а з іншої – податки виступають важливим інструментом регулювання економічних процесів. У період циклічного розвитку економічних процесів, посилення економічної нестабільності зростає значення податкового регулювання, що потребує чіткої ідентифікації функцій податків, які відповідають сучасному стану національної економіки.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Необхідно зазначити, що дослідженню функцій податків присвячено праці багатьох дослідників, серед яких Т. Аждаров [1], В. Борейко [2], Д. Веремчук [3], Т. Єфименко [5], Р. Жарко [6], М. Корягін [10], Ю. Медведєв [12], А. Огоновський [14], Н. Пилипенко

¹ Department of the Ministry of Income and Charges in Chernivtsi Region, Ukraine.

[16], М. Свердан [20], О. Сич [21], Н. Храброва [23], О. Чередниченко [24] та інші. Враховуючи об'єктивність функцій податків, Ю. Самура [18, 6] сформулював вихідні засади побудови фіскально-економічної системи ринкового типу: рівномірність розподілу податкового тягаря, нейтральність податків, рівність і соціальна справедливість, структуризація податкової системи відповідно до потреб економічного зростання; простота й доступність податкового законодавства, зведення до мінімуму витрат з адміністрування податків. Л. Кошембар [11, 9] акцентує увагу на відповідності напрямів податкового впливу цілям і пріоритетам економічної політики держави, формуванні оптимального співвідношення фіскальної і регулюючої функції податків. С. Міщенко [13, 21] справедливо зауважує, що орієнтація податкової системи України на реалізацію винятково фіскальної функції істотно звужує можливості податкових органів щодо регулювання економічних відносин і вказує на необхідність посилення стимулюючої функції податків. Аналогічної точки зору дотримуються С. Онишко [15], Ю. Клепікова-Чижова [9], Г. Льницька-Гикавчук [8], указуючи на необхідність набуття податковою системою фіскально-стимулюючих рис [15, 8], акцентуючи увагу на низькій ефективності галузевих податкових пільг, зокрема у лісовому господарстві [8, 7], обмеженості диференціації ставок базових податків [9, 149] тощо. Ю. Іванов дотримується біфункціонального підходу до податків як економічної категорії з виділенням фіскальної та регулюючої функцій [7, 42].

Високо оцінюючи науковий доробок вказаних вище авторів, слід указати на недостатнє використання системного підходу при визначенні функцій податків з позицій діалектичного розвитку.

Невирішені частини проблеми. Інтеграційні процеси, гармонізація податкових систем і податкової політики призводять до того, що податки в рамках державного регулювання ринкової економіки почали відігравати якісно нову роль [24, 11]. Виділення фіскальної і регулюючої функцій податків однозначно сприймається практично усіма дослідниками, щодо інших функцій тривають дискусії унаслідок ототожнення одних функцій та заперечення інших. Тому важливо не лише ідентифікувати функції податків, але й визначити форму їх прояву, призначення, а також взаємозв'язок окремих функцій податків.

Метою дослідження є систематизація функцій податків і визначення впливу на них стану економічних процесів.

Основні результати дослідження. Функція об'єкта системи (лат. *functio* – здійснення, виконання) – це діяльність, роль об'єкта в межах деякої системи, робота, що виконується органом, організмом; роль, значення чого-небудь. У функціях податків найбільш повно розкриваються їх значення і властивості. Кожен податок виконує одночасно, як правило, декілька функцій, але на перший план виходить якась одна, провідна [16, 12]. Так, Н. Власюк заперечує, що регулююча функція однаковою мірою притаманна всім податкам [4, 229]. Для сприятливого впливу податків на економіку і соціальний розвиток між їхніми функціями має бути оптимальна рівновага з дотриманням обумовлених податковою політикою обмежень [1, 17].

Системний підхід проявляється у певній реалізації функцій податків, його реалізація дозволила виділити такі функції податків: фіскальна, регулююча,

стимулююча, дестимулююча, розподільна, перерозподільна, контрольна, інтегруюча, цільова, соціальна, екологічна (табл. 1).

Таблиця 1. Систематизація функцій податків, авторське групування

Автори	фіскальна	регулююча	дестимулююча	стимулююча	розподільна	перерозподільна	контрольна	інтегруюча	цільова	соціальна	екологічна
О. А. Пурденко [17]	+	+	+		+						
Ю.О. Самура [18]	+	+					+				
О.М. Чердиченко [24]	+	+						+			
Н.М. Пилипенко [16]	+	+		+		+			+	+	
Т.Г. Аждаров [1]	+	+			+		+				
Р.П. Жарко [6]	+	+		+						+	+
Н.М. Сапич [19]	+	+		+		+					
М.В. Корягін, І.В. Гончарук, С. С. Гринкевич [10]	+	+					+				
Н.І. Власюк [4]	+	+		+							

За характером виникнення функції податків поділяють на іманентні, виконання яких здійснюється внаслідок самого факту встановлення того чи іншого податку, та набуті у процесі розвитку оподаткування, які виникають та реалізуються внаслідок свідомого використання податків як інструменту регулювання соціально-економічних процесів. До першої групи функцій А. Скрипник відносить фіскальну та стимулюючу, до другої групи – регулюючу, соціальну та екологічну функції [22, 21].

О. Пурденко головною метою політики держави у сфері оподаткування визначає фіскальну функцію, через яку реалізується головне призначення податків – формування і мобілізація доходів бюджету, решту функцій оподаткування він визначає похідними [17, 89]. Стимулюючу функцію він заперечує, оскільки будь-який податок є інструментом обмеження свободи його платника і вказує, що у галузі електроенергетики вона взагалі відсутня. Натомість він виділяє дестимулюючу функцію як підфункцію регулятивної.

Фіскальна функція податків (від лат. «фіск» – казна) передбачає реалізацію головного суспільного призначення податків – формування грошових ресурсів держави для фінансування суспільних потреб [3, 50]. Вона притаманна усім податкам, але може по-різному проявлятися в різних соціально-економічних формаціях. Так, за умов тоталітарного режиму фіскальна функція має регресивний характер з конфіскаційними елементами [14, 194].

Табл. 2 відображає авторський погляд на функції податків, їх прояв, призначення і вимоги до них. На нашу думку, розподільна функція податків реалізується шляхом розподілу сплати податків між економічними суб'єктами. Важливим є виділення саме стимулюючих можливостей податкової системи, оскільки їх часто ототожнюють з податковим регулюванням економіки, яке здійснюється за допомогою зміни окремих елементів податкової системи – кола суб'єктів податкового регулювання, об'єктів оподаткування, податкових ставок, податкових шкал [5, 19].

Таблиця 2. Систематизація функцій податків, їх прояву, призначення і вимог до податків, авторська розробка

Функція	Вимоги до податків	Прояв функції	Призначення
Фіс-кальня	загальність оподаткування, фіскальна достатність, єдиний підхід до встановлення податків та зборів	встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями	утворення грошових фондів держави, які забезпечують виконання покладених на неї функцій, фінансування благ суспільного користування
Регулююча	економічна ефективність, рівномірність та зручність сплати	забезпечення регулювання економічних процесів в державі за допомогою елементів податків	регулювання обсягів виробництва і споживання окремих видів товарів та послуг
Стимулююча	застосування заохочень і санкцій для спонукання до дій	надання зніжок; вилучення податкового кредиту; податкових пільг	стимулювання росту виробництва, впровадження інновацій, підвищення ефективності виробництва
Розподільча	нейтральність	рівномірність розподілу сплати податків між економічними суб'єктами	забезпечення рівної конкурентоздатності платників податків
Перерозподільча	переміщення сфери дії податку	перерозподіл доходів між економічними суб'єктами	фінансування структурних змін в економіці, підтримка окремих галузей, обмеження шкідливих виробництв
Соціально-регулююча	рівність усіх платників перед законом, соціальна справедливість	установлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків	підтримка соціальної рівноваги в суспільстві шляхом зміни співвідношення між доходами окремих соціальних груп населення
Контролююча	забезпечувати іманентні можливості податків для проведення державного податкового контролю	встановлення штрафів; пені; адміністративної та кримінальної відповідальності; санкцій	невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства
Стабілізуюча	стабільність	регулювання податкового навантаження залежно від економічного циклу	пом'якшення розмаху та глибини економічних коливань
Інтегруюча	гармонізація податкових систем і податкової політики	узгодження основних показників і механізмів податкового права різних країн	регулювання зовнішньоекономічних відносин

Регулююча функція податків впливає на різні сторони фінансово-економічного розвитку, а стимулююча функція податків заохочує до інвестиційної та інноваційної діяльності, розширеного відтворення через надання відстрочок та розстрочок у сплаті податків, диференціацію податкових ставок, знижки та вилучення з бази оподаткування, спрощення системи оподаткування [21, 11].

Разом з тим, якщо стимулюючу функцію податків розглядати як заохочувальну, то не можна погодитися з виділенням дестимулюючої функції як обмежувальної або стримувальної, оскільки обмеження або стримування відбувається зміною елементів податку, тобто в процесі реалізації регулюючої функції податків.

Визнання й використання стимулюючої функції податків не повинно вести до пониження ролі інших функцій податків, особливо фіскальної [12, 12]. Встановлення оптимального рівня оподаткування для формування доходів бюджетів усіх рівнів залишається одним з головних завдань держави. Адже стимулювання господарської діяльності за допомогою податків полягає у формуванні зацікавленості суб'єктів господарювання у досягненні максимальних результатів виробництва.

Розподільча функція закладена в суті кожного податку, адже податки пов'язані з процесами розподілу вартісних пропорцій ВВП і національного доходу між платниками податків і державою [10, 134]. Перерозподільна функція податків проявляється у процесі перекладання податків між платниками, яке відбувається у сфері обігу за рахунок як непрямих, так і прямих податків. Так, Н.М. Сапич акцентує увагу на тому, що застосування запропонованих коригуючих коефіцієнтів при визначенні грошової оцінки землі дозволить надати пріоритетності стимулюючій та перерозподільній функціям земельного оподаткування [19, 13].

Вважаємо помилковим виділення екологічної функції податків, оскільки вона ототожнюється з податковим регулюванням (застосування підвищеної ставки за екологічними податками) та податковим стимулюванням (надання пільг за ними користувачам вторинних матеріальних ресурсів через звільнення (повне або часткове) від сплати податків, зниження податкової ставки та вилучення з обкладання певних елементів оподаткування) [23, 6]. Непереконливим також є обґрунтування цільової функції податків тим, що вони спрямовуються у бюджет і позабюджетні цільові фонди, оскільки вказані напрями перерахування є критерієм розмежування податків і зборів.

Разом з тим, досвід подолання фінансової кризи 2008–2009 рр. дозволяє виділити стабілізуючу функцію податків, яка дозволяє пом'якшити розмах та глибину економічних коливань. Багато країн світу використовували податковий механізм для антикризового регулювання економіки [2, 71]. У ринковій економіці з усталеною циклічністю податкова політика трансформується на кожній фазі циклу: рефляційна (стимулююча) податкова політика проводиться під час виходу з фінансово-економічної кризи, маючи на меті стимулювання економічного росту та зайнятості тощо; дефляційна (стримуюча) податкова політика використовується у періоди економічного зростання з метою стримування інфляції та запобігання «перегріву» економіки тощо [20, 29]. Таким

чином, стабілізуюча функція податків є похідною від регулюючої і стимулюючої в умовах згладжування економічних коливань циклічного розвитку.

Висновки. Основний науковий результат статті полягає у реалізації системного підходу до виділення функцій податків, обґрунтовано їх авторську систематизацію: фіскальна, регулююча, стимулююча, розподільна, перерозподільна, контрольна, інтегруюча, соціальна, стабілізуюча. Для аргументації запропонованої системи функцій податків формалізовано їх прояв, призначення і вимоги до податків.

Перспективами подальших досліджень є розробка рекомендацій з використання стабілізуючої функції податків для антикризового регулювання економіки.

1. *Аждаров Т.Г.* Проблеми формування та удосконалення податкового механізму в Азербайджанській Республіці: Автореф. дис... д-ра екон. наук: 08.04.01 / НАН України. Ін-т екон. прогнозування. – К., 2002. – 28 с.

2. *Борейко В.І., Пасічник В.А.* Особливості регулювання податкового навантаження в умовах економічної кризи // Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. – 2009. – Вип. 3. – С. 69–76.

3. *Веремчук Д.В., Гаряга Л.О.* Структурно-декомпозиційний аналіз економічної природи податкової політики держави // Фінансовий простір. – 2012. – №1. – С. 48–53.

4. *Власюк Н.І.* Функції податків у світлі податкових реформ // Лісове господарство, лісова, паперова і деревообробна промисловість: Міжвідомчий наук.-техн. збірник УкрДЛТУ. – 2004. – Вип. 29. – С. 228–230.

5. *Єфименко Т.І.* Податкове регулювання економічного розвитку: Автореф. дис... д-ра екон. наук: 08.02.03 / НАН України. Ін-т екон. прогнозування. – К., 2003. – 33 с.

6. *Жарко Р.П.* Теоретико-методичні засади удосконалення податкового регулювання підприємницької діяльності (на прикладі підприємств м. Ніжина та Ніжинського району Чернігівської області): Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.01 / Нац. ун-т харч. технологій. – К., 2006. – 20 с.

7. *Іванов Ю.* Функції податків та податкове регулювання // Формування ринкової економіки в Україні. – 2009. – Вип. 19. – С. 36–43.

8. *Льницька-Гикавчук Г.Я.* Фінансовий механізм екологічно збалансованого лісокористування: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.06 / Нац. ун-т вод. госп-ва та природокористування. – Рівне, 2009. – 20 с.

9. *Клепікова-Чижова Ю.В.* Проблеми правового регулювання податкових відносин у системі державного управління // Держава та регіони. – Серія: Державне управління. – 2009. – №3. – С. 147–151.

10. *Корягін М.В., Гончарук І.В., Гринкевич С.С.* Соціально-економічна природа та функції податків // Науковий вісник НЛТУ України. – 2009. – Вип. 19.9. – С. 132–138.

11. *Кошембар Л.О.* Механізм удосконалення системи економічної безпеки суб'єктів господарювання на основі оптимізації оподаткування: Автореф. дис... канд. екон. наук: 21.04.02 / Вищ. навч. закл. «Ун-т економіки та права «Крок». – К., 2009. – 21 с.

12. *Медведев Ю.Б.* Фінансове стимулювання економічного розвитку в трансформаційній економіці: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.01.01 / Київ. нац. ун-т ім. Т.Шевченка. – К., 2003. – 20 с.

13. *Мищенко С.Г.* Податкове стимулювання економічного росту: Автореф. дис... д-ра екон. наук: 08.00.08 / Донец. нац. ун-т. – Донецьк, 2008. – 36 с.

14. *Огоновський А.Р.* Етапи еволюції податків та засади реформування національної податкової системи // Науковий вісник НЛТУ. – 2007. – Вип. 17.6. – С. 192–201.

15. *Онишко С.В.* Підвищення ефективності системи оподаткування: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.04.01 / НАН України. Ін-т екон. прогнозування. – К., 1999. – 21 с.

16. *Пилипенко Н.М.* Податково-дотаційний менеджмент у сільському господарстві: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.02 / Сум. держ. аграр. ун-т. – Суми, 1998. – 17 с.

17. Пурденко О.А. Специфіка функцій податків у галузі електроенергетики сфери матеріального виробництва // Науковий вісник Національного університету ДПС України. – Серія: Економіка, право. – 2010. – №3. – С. 86–91.

18. Самура Ю.О. Регулювання фіскальних систем в економіках перехідного типу: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.02.03 / Львів. нац. ун-т ім. І.Франка. – Л., 2002. – 18 с.

19. Сапич Н.М. Економічна ефективність землекористування сільськогосподарських підприємств і податкова складова її регулювання: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.04 / Сум. нац. аграр. ун-т. – Суми, 2009. – 20 с.

20. Свердан М.М. Податкова політика держави та її вплив на економічне зростання суспільства: теоретичні засади реалізації // Менеджмент: Збірник наукових праць. – 2010. – №13. – С. 201–215.

21. Сич О.А. Податкове стимулювання розвитку підприємництва: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.02.03 / Львів. нац. ун-т ім. І.Франка. – Л., 2003. – 20 с.

22. Скрипник А.В. Моделювання податкової політики у трансформаційній економіці: Автореф. дис... д-ра екон. наук: 08.03.02 / Київ. нац. екон. ун-т. – К., 2004. – 32 с.

23. Храброва Н.І. Розвиток організаційно-економічного забезпечення регулювання системи екологічних відносин: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.06 / Нац. акад. природоохорон. та курорт. буд-ва. – Сімф., 2011. – 20 с.

24. Чередишченко О.М. Непряме оподаткування в Україні на шляху інтеграції до Європейського Союзу: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.04.01 / Київ. нац. ун-т ім. Т. Шевченка. – К., 2005. – 20 с.

Стаття надійшла до редакції 2.07.2013.

КНИЖКОВИЙ СВІТ



СУЧАСНА ЕКОНОМІЧНА ТА ЮРИДИЧНА ОСВІТА ПРЕСТИЖНИЙ ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ УПРАВЛІННЯ

Україна, 01011, м. Київ, вул. Панаса Мирного, 26

E-mail: book@nam.kiev.ua

тел./факс 288-94-98, 280-80-56



Дипломатичний і міжнародний діловий протокол та етикет: Навчальний посібник. – К.: Національна академія управління, 2011. – 164 с. Ціна без доставки – 25 грн.

Автор: **Ю.О. Чугаєнко.**

У навчальному посібнику викладено основи дипломатичного і міжнародного ділового протоколу і етикету, з історією становлення української протокольної практики і протокольної служби.

Призначений для студентів, що вивчають спецкурс "Дипломатичний і міжнародний діловий протокол та етикет", а також для широкого кола осіб, яким за родом діяльності доводиться контактувати з іноземними установами, організаціями та громадянами.