

УДК 336.221:338.246(477)

Савчук Н.В. к.е.н., доцент

Свірська Г. Г.

Львівська державна фінансова академія

АНАЛІЗ ВПЛИВУ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВИ НА ПОВЕДІНКУ ЕКОНОМІЧНИХ АГЕНТІВ

Розглянуто особливості податкової політики на поведінку економічних агентів в сучасних умовах глобалізаційних процесів. Зроблено акцент на аналізі принципів та функцій податкової політики на різних етапах державотворення. Запропоновано можливі шляхи гармонізації податкової політики для досягнення сучасних вимог і підвищення економічної конкурентоспроможності України на європейському та пострадянському просторі.

Ключові слова: податкова політика, економічні агенти, гармонізація, підвищення конкурентоспроможності.

Savchuk N.V., Svirskaya G.G.

ANALYSIS OF INFLUENCE TAX POLICY ON THE BEHAVIOR OF ECONOMIC AGENTS

The features of tax policy are considered on the conduct of economic agents in the modern terms of globalization processes. An accent is done on an analysis principles and functions of tax policy on the different stages of creation of the state. The possible ways of harmonization of tax policy are offered for achievement of modern requirements and increase of economic competitiveness Ukraine on European and post-USSR space.

Keywords: tax policy, economic agents, harmonization, increase of competitiveness.

Савчук Н.В., Свирская Г.Г.

АНАЛИЗ ВЛИЯНИЯ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ ГОСУДАРСТВА НА ПОВЕДЕНИЕ ЭКОНОМИЧЕСКИХ АГЕНТОВ

Рассмотрены особенности налоговой политики на поведение экономических агентов в современных условиях глобализационных процессов. Сделан акцент на анализе принципов и функции и налоговой политики на разных этапах государства. Предложены возможные пути гармонизации налоговой политики для достижения современных требований и повышения экономической конкурентоспособности Украины на европейском и постсоветском пространстве.

Ключевые слова: налоговая политика, экономические агенты, гармонизация, повышение конкурентоспособности.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Для сталого розвитку суспільства, на шляху якого є Україна, проблема удосконалення податкової політики особливо актуальна. Економічна, соціальна та екологічна сфери суспільного розвитку потребують не тільки підвищення ефективності економічних показників, але й відновлювальних процесів навколишнього середовища. Податкова політика в складі державної політики ґрунтується на основі діючих законодавчих актах України та міжнародних договорах, що складають систему відносин як в межах країни, так і за її кордонами. Податкове законодавство формується на принципах та функціях податкового права, формуючи кількість та види податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування тощо. Особливістю податкової політики є суміжність наукових досліджень у сфері державного управління, економіки та права, що вказує на її важливість і актуальність доти, допоки Україна не досягне економічної та соціальної стабільності.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Наукові підходи щодо особливостей податкової політики держави на поведінку економічних агентів в Україні знаходять своє відображення у публікаціях таких науковців як Бескид Й.М., Іванов Ю.Б., Крисоватий А.І., Кудряшов В.П., Кузик Л.В., Литвиненко Я.В., Лондар С.Л., Лютий І.О, Опарін В.М., П'ятаченко Г.О., Соколовська А.М., Федосов В.М., Юрій С.І., Тищенко О.М. Однак проблема формування ефективного механізму функціонування і гармонізації податкової політики у вітчизняній літературі залишається недостатньо дослідженою в Україні при сучасних економічних умовах.

Цілі статті. Метою даної статті є визначення особливостей податкової політики держави на поведінку економічних агентів, а завданням статті – пошук оптимальних шляхів гармонізації діяльності державних та податкових органів в напрямку удосконалення податкового навантаження, що буде відповідати вимогам часу.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Важливим механізмом забезпечення сталого соціально-економічного розвитку є гармонійна податкова політика, яка забезпечить фіскальну та соціальну функції, які є невід'ємними критеріями успішності для держави і населення України. Обираючи серед основних напрямків державної політики податкову, держава розробляє також стратегічні та тактичні кроки щодо економічної стабільності, політичної незалежності на шляху глобалізації.

Крисоватий А.І. стверджує, що податковій політиці притаманні фіскальна та регулююча функції, визначаючи, що податкова політика є „діяльністю держави у сферах запровадження, правового регламентування та організації справляння податків та податкових платежів, які є знаряддям розподілу та перерозподілу частини валового внутрішнього продукту та формування централізованих фондів грошових ресурсів держави" [2, с. 43].

За твердженням Соколовської А.М. сучасна податкова політика полягає у встановленні і зміні елементів податкової системи для забезпечення надходжень до бюджету, достатніх для виконання державою покладених на неї функцій стимулювання економічного зростання [8, с. 30].

Карп М.В. розглядає податкову політику як „складову фінансової політики держави на середньострокову та довгострокову перспективу і включає в себе такі поняття, як концепція державної діяльності в області оподаткування, податковий механізм, а також управління податковою системою країни"[1, с. 156].

За визначенням Федосова В.М., податкова політика – це діяльність держави у сфері встановлення і стягнення податків, зокрема з формування державних доходів за рахунок постійних (податків) та тимчасових (позик) джерел, встановлення видів податків, платників, об'єктів, ставок, пільг, термінів і механізму зарахування [10, с. 48-49].

Отже, стратегічною метою податкової політики є створення в Україні та регіонах гармонійної та оптимальної податкової системи, яка б забезпечила сталий соціально-економічний розвиток в Україні на шляху до інтеграції у світове співтовариство, нівелювання дефіциту бюджету, демократичний підхід до оподаткування всіх категорій платників податків тощо (рис. 1).



Рис. 1. Складові податкової політики (Джерело: складено автором).

А це можливе зі зміною ідеології у політичному, економічному підході визначення пріоритетів на державному рівні, а також коригування переліку податків та їх ставок виходячи з суспільних потреб сьогодення.

Підвищення довіри бізнесу і громадян до державних фінансових структур дають підстави говорити, що проведена в Україні реформа з інтеграції податкової і митної служб себе частково виправдала. Підтвердженням цього є позитивні оцінки роботи відомства від майже 60% представників [5].

Важливим документом 2013 року було прийняття Кабінетом Міністрів України Стратегічного плану розвитку Міністерства доходів і зборів. Відповідно до Стратегії, у найближчі п'ять років роботи податкових органів буде спрямовано на розвиток партнерських стосунків з економічними агентами, удосконалення податкових і митних сервісів, активізацію міжнародної торгівлі за рахунок оптимізації митного регулювання, боротьбу з корупцією та «тіньовим» сектором економіки, запровадження сучасної ІТ-функції в роботу органів доходів і зборів.

У якості напрямків реформування системи податкових органів України можна визнати необхідність:

- 1) удосконалення правової бази, яка регламентує діяльність органів, що складають відповідну систему;
- 2) формування нових організаційних структур в системі органів, які стануть інструментом здійснення управління в зазначеній сфері у відповідності із загальноновизнаними демократичними принципами;
- 3) забезпечення податкових органів високопрофесійними кадрами;
- 4) зміцнення та формування нових фінансово-економічних основ функціонування згаданих органів.

На даному етапі можна спостерігати виконання перших двох пунктів, принаймні намагання державної політики дотримуватися етапів реформування, а наступні два пункти будуть у вигляді результативності у державному бюджеті, в графі доходи держави.

Виходячи з світового досвіду основою податкового законодавства є кодифіковані акти, норми яких закріплюються засади організації та здійснення податкової політики, регламентуються економічні, організаційні, правові, кадрові та соціальні аспекти діяльності відповідних служб. У 1991 році був прийнятий Закон УРСР «Про систему оподаткування», у 1997 році Закон України "Про внесення змін у Закон України «Про систему оподаткування», та інші нормативні документи з питань оподаткування були розроблені та введені в дію після розпаду Радянського союзу, де панувала державна власність з її податковими особливостями. За роки незалежності відбулися суттєві зміни в суспільному та політичному світогляді українського населення та державотворення, а тому більшість правових питань, що були сформовані два десятиліття тому потребують гармонізації та оптимізації щодо діяльності державних органів у зазначеній сфері і кількості та видах податків.

Державна політика в податковій сфері здійснюється на принципах стабільності, справедливості та зручності, строковості, погодженості правового регулювання; синхронності прийняття законодавчих актів у спільних сферах; послідовності етапів гармонізації; юридичної захищеності інтересів економічних агентів і держави, пріоритетності міжнародних договорів над національним законодавством. Такі відносини між економічними агентами та державою, яка виступає посередником суспільних інтересів об'єднується у економічні та правові взаємовідносини.

Принцип горизонтальної справедливості передбачає, що платники, які знаходяться в рівному економічному стані, повинні існувати і в рівній податковій позиції, тобто кожен повинен виплачувати податок еквівалентної величини.

Принцип платоспроможності – податки мають бути розподілені між всіма громадянами в однаковій відповідності.

Згідно з принципом вертикальної справедливості, особи, які знаходяться і в нерівному положенні, повинні знаходитися і в нерівній податковій позиції. Іншими словами, хто отримує більше від держави тих або інших благ, той повинен більше платити у вигляді податків (принцип вигод). Проте, наскільки справедливий принцип вигод, залежить від того, на що витрачаються державні кошти, отримані через податки.

Класичний принцип справедливості вказує на те, що при пропорційному обкладенні більш спроможний платник платить як податки більшу частку своїх доходів, ніж менш спроможний платник. Це не стимулює економіку пропозиції. У зв'язку з цим податок має бути більш нейтральним.

На наш погляд, окрім вищезгаданих принципів оподаткування, важливими представляються також наступні принципи: необтяжливості, доступності, територіальності та резидентності. Відмінність принципу справедливості від принципу необтяжливості полягає в тому, що справедливість може розумітися і як високий рівень соціальних податків, і як прогресивна шкала для прибуткового податку.

Принцип доступності означає можливість сплати податку. Резидентність означає, що доходи, отримані платником податків на території даної країни і за кордоном, оподатковуються.

Можна погодитися з думкою про те, що принцип територіальності означає вилучення податків лише з доходів, отриманих на території даної країни [3, с. 101].

У працях А. Сміта міститься класичне тлумачення принципів справедливого оподаткування, а саме:

- а) справедливості — кожен повинен підтримувати державу пропорційно власному доходу, який він отримує під охороною держави;
- б) визначеності — податок має бути точно визначеним;
- в) зручності стягнення — податок належить стягувати в такий час і в такий спосіб, що є найбільш сприятливим для платника;
- г) ефективності оподаткування — збирання податків провадиться при мінімальних витратах по їх стягненню [7, с. 588—603].

Теоретично здійснений аналіз діючих принципів включає вищенаведені принципи справедливого оподаткування А. Сміта, проте наразі декларативно. На підставі аналізу чинного законодавства нами здійснено систематизацію принципів податкового законодавства та основних функцій діяльності контролюючих органів, що наведено на рис. 2.

Нове законодавство формально виключило принципи стимулювання підприємницької виробничої діяльності й інвестиційної активності та механізми забезпечення соціальної підтримки малозабезпечених верств населення, які діяли до прийняття нового Податкового кодексу, проте ідеологічно присутні у теперішніх.



Рис. 2. Систематизація принципів податкового законодавства та основних функцій діяльності контролюючих органів

Окрім оновлених принципів і функцій для підвищення фіскальної ефективності податкової системи в Податковому кодексі [6] було запроваджено такі заходи:

- підвищення ставки ренти за видобування газу, нафти та газового конденсату;
- підвищення ставки акцизного податку та розширення групи підакцизних товарів;
- підвищення розміру плати за землю;
- запровадження податку на нерухомість;
- розширення бази оподаткування податку на доходи фізичних осіб (зокрема запроваджено податок на пасивні інвестиційні доходи, включаючи доходи від депозитів та дивідендів).

Названі заходи не створюють додаткового фіскального навантаження на економічних агентів і малозабезпечених громадян, тому є цілком обґрунтованими і такими, що не заважають реалізації завдань стимулювання економічної активності та згладжування нерівності доходів різних верств населення. Крім того, в кодексі обґрунтовано зроблено акцент на боротьбі з мінімізацією і ухилянням від сплати податків як головному напрямі збільшення доходів бюджету.

Очікуваним кроком у новому Податковому кодексу стало запровадження «податкових канікул» на 5 років (з 1.04.2011 р. по 1.01.2016 р.) для малого бізнесу у вигляді нульової ставки податку на прибуток для новоутворених суб'єктів господарювання, а також підприємств з щорічним обсягом доходів до 3 млн. грн. та сумою нарахованої за кожний місяць звітного періоду заробітної плати працівників, які перебувають з платником податку у трудових відносинах, не меншою, ніж 2 мінімальні заробітні плати, та які відповідають одному із встановленим Податковим кодексом критеріїв:

- утворені в установленому законом порядку після 1 квітня 2011 року;
- діючі, у яких протягом трьох попередніх років поспіль (або протягом усіх попередніх періодів, якщо з моменту їх утворення пройшло менше трьох років) щорічний обсяг доходів задекларовано в сумі, що не перевищує 3 млн. грн., і у яких середньооблікова кількість працівників протягом цього періоду не перевищувала 20 осіб;
- які були зареєстровані платниками єдиного податку в установленому законодавством порядку в період до набрання чинності Податковим кодексом та у яких за останній календарний рік обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) становив до 1 млн. грн. та середньооблікова кількість працівників становила до 50 осіб [11].

Незважаючи на прогресивні кроки при здійсненні реформування у податковій сфері ситуація далека від ідеалу, на що вказує статистика. До негативних чинників у податковій сфері є її фіскальна функція, про що свідчить наповнення бюджету в 2013 р. За 2013 р. дохідну частину Державного бюджету України виконано на 96,6 %, падіння доходів по відношенню до попереднього року і склало майже 2 % (табл. 1).

Таблиця 1

Показники дохідної частини Державного бюджету України за 2012-2013 рр.*

Показники	2012	2013	2013 до 2012
	млрд. грн.		%
Доходи	346,1	339,2	-2,0
податок на прибуток підприємств	55,3	54,3	-1,9
податок на додану вартість (збір)	184,8	181,7	-1,7
відшкодування ПДВ	-46,0	-53,4	16,3
акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	27,4	26,4	-3,8
плата за користування надрами	12,5	13,0	4,5
ввізне мито	13,0	13,3	2,2

*за даними Міністерства фінансів України [4]

Дані свідчать про складну ситуацію, оскільки від'ємні показники вказують на недоотримання доходів у порівнянні з попереднім роком. Враховуючи сьогоденну політичну ситуацію і економічну кризу у вигляді знецінення гривні важко прогнозувати дохідну частину України на 2014 рік.

Збалансованість бюджетної системи держави свідчить про ефективну державну політику у податковій сфері, однак вплив різних факторів (економічні, політичні, природні та ін.) призводить до дефіциту [9], що наведено в табл. 2.

Таблиця 2

Дефіцит та джерела фінансування Державного бюджету України, (млн.грн.)

	2002	2005	2007	2010	2011	2012
Перевищення видатків над доходами (дефіцит)	-1119,3 ¹	7945,7	69842,9	64265,5 ²	23557,6	53445,2
Джерела фінансування дефіциту, з них:						
Внутрішнє фінансування	232,8	6997,5	6871,0	17007,2	9852,8	40611,0
Зовнішнє фінансування	-1352,1	948,2	2971,9	47258,3	13704,8	12834,2

¹ Профіцит

² Дані за 2010 рік наведено з урахуванням по спеціальному фонду Державного бюджету України випуску ОВДП для погашення заборгованості минулих років з відшкодування ПДВ у сумі 16,4 млрд. грн. та випуску ОВДП для збільшення статутного капіталу державної іпотечної установи у сумі 2 млрд. грн.

Бюджетний дефіцит характеризує або неефективну податкову політику, або ж невміння уряду розпоряджатись видатками, тому таке негативне сальдо покривається з особливих джерел. Нині рівень податкового навантаження в Україні не істотно відрізняється від середньосвітового (44,8 %) і середньоєвропейського (43,4 %), та знаходиться на рівні з такими країнами, як Нідерланди (38,24 %) та Люксембург (37,63 %), проте, є дещо вищим від середнього рівня у країнах ОЕСР – 34,3 % [12].

Однак, не слід забувати, що рівень податкового навантаження характеризується ступенем розвитку, моделлю економіки, перерозподілом ВВП, формами державного регулювання тощо. Тому виходячи з практично рівних умов щодо рівня податкового навантаження можна стверджувати і про інші проблеми формування дефіциту, що наявні в Україні.

На нашу думку необхідно не стільки знижувати рівень оподаткування, скільки здійснювати його перерозподіл, характерний і ефективний для української економіки в сучасних умовах політичної і економічної кризи.

Список використаних джерел:

1. Карп М. В. Налоговый менеджмент [Текст]: учеб. для ВУЗов / М.В. Карп. - Москва : ЮНИТИ-Дана, 2001,- 476 с.
2. Крисоватий А.І. Податкова система [Текст]: навч. посібник / А.І. Крисоватий, О.М. Десятнюк - Тернопіль: Карт-бланш, 2004. - 331 с.
3. Менеджмент (Современный российский университет) [Текст]: учебник./ Под редк. Ф.М. Русинова и М.Л.Разу.- М.,2000.- С. 384.
4. Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/control/uk/index>
5. Підбито підсумки першого року роботи Міністерства доходів і зборів України [Електронний ресурс] / Урядовий портал. — Режим доступу : <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/>
6. Податковий кодекс України: Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
7. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов [Текст] / А. Смит. - М. : Изд-во соц. полит. лит., 1962. - 684 с.
8. Соколовська А. М. Податкова політика в Україні у 2009-2010 роках: особливості та уроки на перспективу [Текст] / А. М. Соколовська // Фінанси України. – 2011. – № 4. – С. 24-37.
9. Статистичний щорічник України за 2012 рік / Держкомстат України / за ред. О. Осауленка. – К. : ТОВ "Август Трейд", 2013 – 552 с.
10. Федосов В. М. Податкова система України : підручник [Текст]/ В. М. Федосов, В. М. Опарін, Г. О. П'ятаченко та ін. ; за ред. В. М. Федосова. – К. : Либідь, 1994. – 465 с.
11. Щодо ефективності реалізації завдань податкової реформи" / Аналітична записка [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.niss.gov.ua/articles/649/>
12. Doing business (Measuring business regulation). [Electronic resource]. – Mode of access <http://www.doingbusiness.org/reports/global-reports/doing-business-2012>