

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Наказ Міністерства освіти і науки України від 29.12.2014 № 1528)

Ефективна
ЕКОНОМІКА

Дніпропетровський державний
аграрно-економічний університет



№ 1, 2013 [Назад](#) [Головна](#)

УДК 338.336

В. Г. Гончарова,
канд. наук з держ. упр.,
доцент кафедри обліку і аудиту, Запорізький національний університет

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ФОРМУВАННЯ ТА РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА РЕГІОНАЛЬНОМУ РІВНІ

У процесі аналізу методичних підходів до формування податкової політики з'ясовано, що регіональна податкова система має поєднувати три складові: власну систему оподаткування; систему адміністраторів податків; податкові відносини, що встановлюються між органами державної влади, місцевого самоврядування та платниками податків на всіх етапах податкового процесу. Обґрунтовано, що регіональна податкова політика виступає механізмом реалізації податкової стратегії розвитку країни та системоутворювальним елементом податкового регулювання економічного розвитку регіонального ринку.

In the process of analysis of methodical approaches it is found out to forming of tax policy, that the regional tax system must combine three constituents: own system of taxation; system of managers of taxes; tax relations which are set between public, local self-government authorities and taxpayers on all of the stages of tax process. Grounded, that regional tax politicians comes forward the mechanism of realization of tax strategy of development of country and systemic element of the tax adjusting of economic regional market development.

В процессе анализа методических подходов до формирования налоговой политики выяснено, что региональная налоговая система должна совмещать три составляющие: собственную систему налогообложения; систему администраторов налогов; налоговые отношения, которые устанавливаются между органами государственной власти, местного самоуправления и налогоплательщиками на всех этапах налогового процесса. Обосновано, что региональная налоговая политика выступает механизмом реализации налоговой стратегии развития страны и системообразующим элементом налоговой регуляции экономического развития регионального рынка.

Ключові слова: регіональна податкова система, процес, регулювання, механізм, податкова стратегія.

Keywords: regional tax system, process, adjusting, mechanism, tax strategy.

Ключевые слова: региональная налоговая система, процесс, регулирование, механизм, налоговая стратегия.

Актуальність проблеми. Ефективність податкової політики в контексті євроінтеграційного вектора розвитку залежить від досконалості регіональної стратегії та якості заходів, що запроваджуються державою з метою становлення та розвитку податкової системи в межах регіонів. З метою пошуку важелів регулювання цього процесу виникла нагальна потреба дослідження особливостей удосконалення регіональної податкової політики, шляхів її ефективної реалізації, реформування податкової системи та територіальних податкових органів. Водночас потребують ґрунтовного наукового підходу розроблення організаційно-економічного механізму податкової політики для узгодження інтересів усіх ієрархічних рівнів управління в контексті провадження принципів оподаткування. Тому вітчизняна податкова система, що створює функціонально-цільове середовище для підвищення рівня використання потенціалу регіонів суб'єктами податкових відносин вимагає подальшого дослідження та вдосконалення.

Аналіз останніх наукових досліджень і публікацій. Дослідженням проблем, пов'язаних з побудовою ефективної податкової системи в Україні, та питань удосконалення податкової політики займалися Н.І.Балдич, В.М. Гесць, О.Д.Данілов, А.А.Кізіма, Т. Єфименко, Б.Кваснюк, С.Львовичка, Ю.Лисенка, Т. Меркулова, А.Сokolovської, Л. Тарангул, Ф. Ярошенко та ін. За всієї наукової значущості здійснених досліджень питання удосконалення механізму реалізації регіональної податкової політики, визначення податкових інструментів оптимізації міжрегіональних бізнес-процесів, обґрунтування моделі податкової політики в межах регіональної економічної системи, потребують детального та системного вивчення. Саме це і визначило актуальність теми дослідження.

Метою статті є проведення аналізу методичних підходів до формування механізму реалізації регіональної податкової політики для обґрунтування певної системи податкових регуляторів та стимулів, що створюють умови для прискореного розвитку галузей, територій, виробництв, підприємств.

Виклад основного матеріалу дослідження. Євроінтеграційні процеси підвищили рівень зацікавленості фахівців до питань формування та реалізації регіональної податкової політики. Проте у більшості випадків йдеться про систему оподаткування (як систему податків та зборів) [2; 6]. О.Д. Василук зазначає, що інтеграція податкових систем країн ЄС спрямована на досягнення в кінцевому результаті рівності в оподаткуванні, справедливості та ефективності податкової системи. Причому справедливість оподаткування вимірюється вигодами, які платники отримують від держави через витрати з державного бюджету [1, с. 374].

Т.О. Проценко зазначає, що вирішуючи проблеми оподаткування, необхідно звернути увагу на таку особливість податкових відносин у Європейському Союзі: з одного боку, податкові системи кожної з країн зберігають свою цілісність і автономність, з іншого – регулювання податкових відносин у країнах ЄС здійснюється правом Європейських Співтовариств і національним правом. Роль податкової політики в загальній політиці ЄС та Європейських Співтовариств фактично визначає місце наднаціонального податкового права у податковій системі Європейських Співтовариств [6, с.3-4].

Дослідженнями євроінтеграційних процесів податкової системи займалися К.Г.Кейдаський [2], О.Є.Пристайко [5]. В основному увага фахівців була приділена питанню шляхів удосконалення системи оподаткування, але з різних точок зору: європейського права, розуміння сутності податку, тенденцій формування політики ЄС стосовно України та інтеграційних процесів України тощо.

При дослідженні державної політики України у податковій сфері вітчизняними фахівцями основна увага, як правило, приділяється реалізації податковими органами окремих повноважень при здійсненні контролю за дотриманням законодавства. При чому застосовується різний підхід до методології формування та реалізації податкової політики, до визначення та застосування окремих понять, що відносяться до її сфери.

Саму податкову політику більшість фахівців розглядають як діяльність держави у сфері встановлення і стягнення податків [6;8]. У своїх дослідженнях автори здебільшого не торкаються питань податкових інституцій, які, на нашу думку, є невід'ємною частиною податкової політики. Більш прийнятною вважаємо точку зору Я.В.Литвиненко, який вважає податкову політику системою відносин, що складаються між платником податків і державою, а також стратегією їх дій у різних умовах господарювання та економічних системах [3]. Якщо розглядати податкову політику на макроекономічному рівні, пише автор, то вона є системою

відносин між державою і платниками податків та інших обов'язкових платежів, які складаються при отриманні та розподілі їх у державі. Автор надає таке визначення податкової політики – це вибір найефективніших з альтернативних варіантів здійснення податкових платежів з урахуванням впливу зовнішніх і внутрішніх чинників, які діють в умовах, що склалися.

У державному управлінні коли кажуть про державну політику та про її напрями, вживають таке розуміння слова “політика” – це план, курс дій або напрям дій, прийнятний і дотримуваний владою [2]. На цьому розумінні поняття „політика” може бути побудовано і визначення поняття “податкова політика”.

Неоднозначність підходів у фаховій літературі спостерігається і по відношенню до визначення сутності податкової системи як об'єктивної реальності що є складною багаторівневою системою, до складу якої входять: податкові відносини; нормативно-правові акти, що регулюють ці відносини; конкретні форми оподаткування; фіскальні установи, що здійснюють справляння податків і контроль за їх сплатою [3].

Окремі науковці розглядають податкову систему як сукупність встановлених у країні податків, які повинні бути взаємопов'язані між собою, органічно доповнювати один одного, не заходити в суперечності із системою в цілому та іншими її елементами [4].

О.В.Редич [8], хоча й має погляд на податкову систему як на систему податків, пропонує виокремити такі стратифікаційні рівні державного управління, що забезпечують функціонування податкової системи:

- 1) концептуальний: система принципів і соціально-правових основ взаємовідносин держави і платників податків;
- 2) регулюючий: Президент України, ВРУ, КМУ, що безпосередньо встановлюють і коригують систему податків і відносин у сфері оподаткування;
- 3) виконавчий: державна податкова служба та інші установи, що здійснюють фіскальні функції;
- 4) цільовий: Державний бюджет;
- 5) контролюючий: Рахункова палата, Державне казначейство, Державна контрольно-ревізійна служба, що контролюють надходження та видатки бюджету [8].

Методологія організаційно-управлінського аспекту реалізації податкової політики у фаховій літературі характеризується певною відсутністю єдиного понятійного апарату. Одні автори називають безпосередній процес реалізації податкової політики адмініструванням (administration - управління, адміністрування; розпорядча діяльність, ведення справ) [7;9], інші – або податковим менеджментом (management – управління, менеджмент, регулювання (управління якимось процесом або об'єктом; у т. ч. управління якимось процесом в організації) [3], або податковою роботою [1], або податковим процесом [2;6]. Уряд України визначає діяльність державних органів у сфері оподаткування як податкове адміністрування (ст. 3.1 Програми діяльності КМУ “Український прорив: для людей, а не політиків”, затвердженої постановою КМУ № 14 від 16.01.2008).

Крім застосування різних понять, одні й ті ж поняття тлумачаться по-різному. Наприклад, ланцюг процесу наповнення бюджету коштами Н. Ю.Пришва вважає податковим процесом. На його думку це врегульована процесуальними нормами податкового права діяльність учасників податкових правовідносин, пов'язана із акумуляцією платежів податкового характеру до бюджетів [4]. Поряд з поняттям “податковий процес” іноді застосовується поняття “податковий механізм”. О.Д. Василюк розглядає податковий процес значно ширше, ніж податковий механізм. Податковий процес, крім податкового механізму, включає концептуальні засади оподаткування, податкову політику, аналітичну роботу податкових служб, податкову звітність, захист прав платників тощо [1].

Стосовно організаційно-управлінської діяльності у податковій сфері у фаховій літературі часто зустрічається поняття “податковий менеджмент”. Але сутність його визначається неоднозначно, як показав аналіз праць вітчизняних вчених, таких як Я.В.Литвиненко, Т.М.Рева, О.М.Тимченко. Спільним у цих підходах є визначення цілеспрямованого впливу на об'єкт через систему податкового менеджменту. Це система принципів і методів розробки та реалізації управлінських рішень, пов'язаних з вибором податкової системи, розрахунком податкових платежів, постійним контролем за їх здійсненням. Переважна більшість авторів розрізняють менеджмент на двох рівнях – на рівні держави та на рівні підприємства. Я.В.Литвиненко додає ще рівень громадянина [3].

Податковий менеджмент – це механізм, вбудований в податкову систему, який функціонує відповідно до об'єктивних законів ринкової економіки. Виходячи з цього, автори визначають державний податковий менеджмент як систему державного управління оподаткуванням, до складу якого входять законодавчі та адміністративні органи. Крім цього, ця система включає сукупність норм та правил, які регламентують податкові дії та відповідальність за порушення податкового законодавства [7].

Василюк О. Д. виділяє два підходи до визначення терміну „державний податковий менеджмент”: процесуальний та системний. При процесуальному підході об'єктом управління виступає процес оподаткування держави, при системному – податкова система держави [1]. Автор схиляється до системного підходу, але на відміну від інших фахівців, вважають, що державний податковий менеджмент не вбудований у податкову систему, а знаходиться над нею. Тобто державний податковий менеджмент виступає системою, що управляє, а податкова система – системою, якою управляють. Цю керовану систему складають встановлені законодавчими актами: перелік податків та зборів, що стягуються до бюджетів та державних цільових фондів; склад платників та державних органів, що забезпечують надходження до бюджетів та цільових фондів; процедурний порядок взаємовідносин між державою та платниками з приводу сплати податків, контролю та застосування відповідальності за порушення податкового законодавства.

Наведені у літературі визначення з більшою чи меншою повнотою відображають найбільш характерні ознаки податкового менеджменту, вказуючи на його функції. З огляду на викладене, на наш погляд, сутність податкового менеджменту найбільш повно можна відобразити, характеризуючи його як законодавчо оформлений процес управління організацією стягнення податків та зборів.

Певна єдність поглядів фахівців спостерігається по відношенню до визначення органів, що виконують функції, пов'язані з реалізацією податкової політики. Ці органи у широкому розумінні всіма авторами називаються податковими, а у контексті забезпечення контролю за дотриманням податкового законодавства – контролюючими.

За результатами дослідження з'ясовано розподіл податкових органів на дві специфічні групи [9]:

- безпосередньо податкові органи (податкові адміністрації й органи податкової міліції) – органи, основна діяльність яких пов'язана з забезпеченням податкових надходжень і які здійснюють її без додаткових умов;
- умовно податкові (митні, органи Державного казначейства) – органи, які поряд зі своєю основною діяльністю забезпечують надходження платежів і розглядаються як податкові за певних умов.

Наприклад, митні органи умовно податковими робить факт переміщення товарів через митний кордон і виникнення при цьому обов'язку зі сплати податків [3]. А органи казначейства умовно податковими є на тій підставі, що вони створені з метою забезпечення ефективного управління коштами Державного бюджету України, а він поповнюється за рахунок податків та зборів (обов'язкових платежів).

У 2007 році у вітчизняному законодавстві вперше виникло поняття „податкові адміністратори” (глава VII Концепції реформування податкової системи, схваленої розпорядженням КМУ від 19 лютого 2007 р. № 56-р). До цього урядовці оперували поняттям “контролюючі органи”. Закон України від 21 грудня 2000 р. № 2181-III “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” характеризував контролюючий орган як державний орган, який у межах своєї компетенції, визначеної законодавством, здійснює контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування податків і зборів (обов'язкових платежів) та погашенням податкових зобов'язань чи податкового боргу (п.1.12).

Проте, Податковий кодекс встановлює інші контролюючі органи, до яких відносить [4]:

- 1) органи державної податкової служби – щодо податків, які справляються до бюджетів та державних цільових фондів, а також стосовно законодавства, контроль за дотриманням якого покладається на органи державної податкової служби;
- 2) митні органи – щодо мита, акцизного податку, податку на додану вартість, інших податків, які відповідно до податкового законодавства справляються у разі ввезення або вивезення товарів і предметів з митної території України;
- 3) органи Пенсійного фонду України – стосовно єдиного соціального внеску суб'єктів господарювання [4].

Нове поняття “податковий адміністратор” надає підстави до включення до переліку системи адміністраторів (або контролюючих органів) й інших органів, що займаються стягненням окремих зборів та обов'язкових платежів. Зокрема, такої думки дотримується О.Є. Пристайко [5], який вважає, що до цієї системи потрібно віднести ще й органи МВС України, судові органи, органи, що здійснюють реєстрацію актів цивільного стану, органи Державного казначейства, органи місцевого самоврядування.

Проте іншу думку має Т.О.Проценко. Він вважає, що до податкових органів потрібно відносити тільки ті органи, основним завданням діяльності яких є здійснення контролю за додержанням податкового законодавства (правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджетів, державних цільових фондів податків і зборів, а також неоподаткованих доходів, установлених законодавством), а не контроль за надходженнями до бюджету податкових надходжень [6].

В межах реформування системи адміністраторів податків і зборів передбачається здійснити об'єднання адміністраторів за принципом спільного запровадження реалізації механізмів адміністрування податків і зборів (обов'язкових платежів) та проведення єдиної державної податкової, митної та бюджетної політики, зокрема:

- передати ДПА функцію контролю за нарахуванням та сплатою усіх податків і зборів (обов'язкових платежів), крім тих, що контролюються

Держмитслужбою та внесків на соціальне страхування);

– визначити, що інші адміністратори податків і зборів (обов'язкових платежів) здійснюватимуть адміністрування тих платежів, що вносяться як плата за державні послуги, надання дозволів або як внески до державних цільових фондів.

Висновки. Підсумовуючи результати аналізу наукової літератури з приводу методологічних підходів до формування та реалізації податкової політики, зазначаємо наступне: у процесі забезпечення надходжень до бюджету податкових платежів важливими є всі складові: податкова політика, що визначає сукупність відповідних дій, заходів, інституцій та їх напрям, а також засіб реалізації цих заходів, тобто податкова система. Податкова система не обмежується системою оподаткування, тобто сукупністю податків та зборів. По-перше, ця система оподаткування повинна управлятися, тобто мати суб'єкти та об'єкти управління. По-друге, між ними має існувати система взаємовідносин. Тому податкова система має поєднувати три складові: 1) власну систему оподаткування 2) систему адміністраторів податків, 3) податкові відносини, що встановлюються між органами державної влади, місцевого самоврядування та платниками податків на всіх етапах податкового процесу від розробки проекту податкового законодавства до сплати податку. Податкова система не існує заради самої себе. Це тільки засіб досягнення мети – забезпечення економічного розвитку країни, головна ланка ланцюга, на протилежних кінцях якого знаходиться Державний бюджет України та платник податків. Найголовнішим учасником податкової системи є платник податків. І процеси модернізації податкових служб всіх країн, у т.ч. і України, серед основних цілей визначають підвищення якості обслуговування платників податків.

Література:

1. Василик О. Д. Податкова система України : навч. посіб. / О. Д. Василик. – К. : ВАТ "Поліграфкнига", 2009. – 478 с.
2. Кейданський К. Г. Регулювання процесів інтеграції національної економіки України до Європейського Союзу : дис. ... канд. екон. наук : 08.02.03 / Кирило Георгійович Кейданський. – К., 2002. – 234 с.
3. Литвиненко Я. В. Податкова політика : навч. посіб. / Я. В. Литвиненко. – К. : МАУП, 2010. – 224 с.
4. Податковий кодекс України // Відомості Верховної Ради (ВВР): [Електронний ресурс]. – 2010 р. – № 2755-VI. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
5. Пристайко О. Є. Політика Європейського Союзу стосовно України : дис. ... канд. політ. наук : 23.00.04 / Олена Євгенівна Пристайко. – К., 2008. – 192 с.
6. Проценко Т. О. Правове забезпечення адміністрування податків та митних платежів : [монографія] / Т. О. Проценко. – Ірпінь : Нац. акад. ДПС України, 2006. – 596 с.
7. Рева Т. М. Податковий менеджмент : навч. посіб. / Т. М. Рева. – К. : Центр навч. л-ри, 2003. – 282 с.
8. Редич О. В. Погляд на податкову систему України як на складну саморегулюючу економічну систему / О. В. Редич // Бюджетно-правова політика: теорія, практика, проблеми : матеріали наук.-практ. конф. – Ірпінь : Нац. акад. ДПС України, 2010. – Ч. 2. – С. 492.
9. Тарангул Л. Л. Оподаткування та регіональний розвиток (теорія і практика) : [монографія] / Л. Л. Тарангул. – Ірпінь : Акад. ДПС України, 2009. – 286 с.
10. Хартія податкових відносин [Електронний ресурс] / [наук. кер. Лановий В. Т.]. – Режим доступу : <http://meta.ua/getpage.asp>

Стаття надійшла до редакції 20.01.2013р.



ТОВ "ДКС Центр"