

ДЕФІНІЦІЯ ПОНЯТТЯ ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Бліхар М.М.

Навчально-науковий інститут права та психології
Національного університету «Львівська політехніка»

У статті висвітлено основні підходи щодо визначення дефініції поняття податкового регулювання інвестиційної діяльності в контексті економіко-правової науки. Обґрунтовано значення податкового регулювання інвестиційної діяльності в суспільно-державних відносинах. Запропоновано авторське визначення терміну «податки», а зокрема відзначено, що правовий зміст податків проявляється через систему правових норм, які у відповідній формі закріплюють податковий обов'язок платників податків здійснювати обов'язкові платежі до бюджету відповідного рівня або цільового фонду.

Ключові слова: податкове регулювання, податки, інвестиційна діяльність, податкова система, податкова політика.

Постановка проблеми. В правовій літературі практично відсутні дефініції поняття податкового регулювання інвестиційної діяльності. З усього масиву дослідницької літератури лише деякі учені дають визначення поняття податкового регулювання що має певне відношення до інвестицій. Дефініцію податкового регулювання інвестиційної активності наводять В.І. Грушко та Л.О. Кошембар, під яким учені розуміють «здійснення державою з допомогою механізмів оподаткування певних заходів, спрямованих на поліпшення умов інвестування, зокрема на впорядкування обсягів, якості й напрямів інвестування суб'єктів господарювання всіх форм власності, досягнення рівноваги між попитом і пропозицією на інвестиційному ринку» [4, с. 90]. Однак, податкове регулювання інвестиційної діяльності (яке є загальним, по відношенню до інвестиційної активності, поняттям), не є тотожним податковому регулюванню інвестиційної активності. Крім цього, така дефініція має враховувати як рівень податкового регулювання, так й систему організаційно-правового та інформаційного забезпечення, що є невід'ємними елементами податкового регулювання інвестиційної діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Зважаючи на актуальність проблематики, ступінь її наукової розробки достатньо високий: починаючи з дослідження історичних передумов виникнення та розвитку концептуальних положень щодо податкового регулювання діяльності суб'єктів підприємницької діяльності з сторони держави (у працях М.П. Кучерявенка [10], В.П. Вишневіського, О.В. Виєцької, Ю.А. Мазур [18], О.А. Музики-Стефанчук [17] та ін.), закінчуючи формулюванням принципів, методів, способів та ролі окремих податків і зборів у процесі регулювання інвестиційної діяльності на макрорівні у працях В.Ф. Роля [22], А.М. Соколовської [25], М.А. Слатвінського [5], а, також, з'ясуванням сутності і механізму реалізації податкової політики держави на мікрорівні у працях Ю.Б. Іванова [8], В.Ф. Мартиненка [15] в яких детально розглянуто сутність і механізм реалізації такої податкової політики та досліджено вплив податків на інвестиційну діяльність суб'єктів господарювання, або ж розглянуто існуюче вітчизняне законодавство з податкового регулювання інвестиційної діяльності (праці: Д.В. Задихайла [7], О.А. Анісімової

[1] та ін.). Однак, попри ґрунтовне висвітлення питань щодо податків та зборів, в розрізі проблематики інвестиційної діяльності низка її аспектів: неузгодженість щодо суті податків та їх впливу на соціально-економічний розвиток держави; розмежування видів податків, їх змісту та рис; розробки класифікації податків та зборів в сфері інвестиційної діяльності, досі залишаються дискусійними та не знайшли свого вирішення. Найбільшою мірою це пов'язано з постійними змінами, що відбуваються в національній економіці та законодавстві, особливо після підписання у 2014 році Угоди про асоціацію України з Європейським Союзом та початком активної фази інтегрування вітчизняних підприємств в загальноєвропейські ринки збуту та відкриття доступу іноземним інвесторам до вітчизняних галузей економіки. Це потребує нових наукових розробок, зокрема й в аспекті класифікації діючих податків і зборів у сфері інвестиційної діяльності.

Мета статті полягає у дослідженні наявних підходів у трактуванні таких понять, як «податкова система» та «податок». Окрім того вирішення завдання статті передбачає визначення дефініції поняття податкового регулювання інвестиційної діяльності.

Виклад основного матеріалу дослідження. На наш суб'єктивний погляд правове регулювання інвестиційної діяльності в податкових відносинах треба розуміти як систему фінансово-правових, економічних, організаційно-правових та інформаційних заходів, що здійснюється на усіх рівнях уповноваженими державою органами та органами місцевого самоврядування за допомогою комплексу податкових інструментів для забезпечення можливості інвестування суб'єктами підприємницької діяльності в масштабах і термінах, які відповідають їх інтересам та інтересам розвитку всього суспільства.

Податкове регулювання інвестиційної діяльності ґрунтується на відповідних податках чи зборах.

В узагальненому вигляді призначення податкової системи, яка є по своїй суті органічною складовою економічної моделі розвитку країни, полягає не лише у збиранні податків та забезпеченні доходної частини бюджету для виконання державою своїх функцій, а й у сприянні досягненню стратегічної мети розвитку національної економіки.

Як правило, податкова система України розуміється як «сукупність податків, зборів, інших обов'язкових платежів, що запроваджуються і справляються на території держави» [19, с. 209], «які взаємно пов'язані між собою та органічно доповнюють один одного, але мають різну цілеспрямованість» [3, с. 116]. Деколи її розуміють як «систему податків», хоча з цього приводу у О.А. Музики-Стефанчук є слушні зауваження, що «про таку систему слід вести мову в межах системи оподаткування, що є значно ширшим поняттям, ніж «податкова система» [17, с. 91].

Найбільш ґрунтовне визначення подав Л.М. Чернелевський, визначаючи податкову систему України як сукупність загальнодержавних і місцевих податків, зборів та інших обов'язкових платежів, стягнутих до бюджетів різних рівнів та у державні цільові фонди, а також принципів, форм їх встановлення, зміни чи скасування порядку їх розрахунку, оплати і стягнення, включаючи організацію роботи з їх контролю [28, с. 9].

Відповідно до п. 6.3 ст. 6 Податкового кодексу України податкову систему України становить «сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, що справляються в установленому цим Кодексом порядку». Вищенаведеним положенням кореспондує ст. 67 Конституції України, яка встановлює обов'язок кожного сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом [9].

Варто також зазначити, що одним із базових принципів формування вітчизняної податкової політики є принцип фіскальної достатності, який передбачає встановлення податків і зборів (їхньої кількості, величини ставок, податкової бази тощо) так, щоб вони були достатніми для фінансування видатків бюджету [24, с. 29].

В умовах сьогодення, зважаючи на реформування податкової системи України, актуальним є дослідження ефективності її впливу на інвестиційну активність підприємств, а також вироблення пропозицій, спрямованих на вдосконалення податкових інструментів з метою стимулювання інвестиційної діяльності.

Одним із основних предметів регулювання в економіці виступає інвестиційна діяльність суб'єктів підприємництва, відтак, податки та збори є основними важелями цього регулюючого впливу, адже держава, маніпулюючи механізмом нарахування та сплати податків, податковими ставками й пільгами, може як стимулювати так і обмежувати розвиток окремих галузей чи сфер економіки. Отож, у випадку здійснення інвестиційної діяльності, у суб'єктів такої діяльності виникає конституційний обов'язок сплати визначених податковим законом податків.

Насамперед відзначимо, що Закон України «Про систему оподаткування», що діяв до прийняття Податкового кодексу України, не містив легального визначення податку, через що часто-густо виникали непорозуміння у визначенні суміжних понять: «податок», «збір» та «обов'язковий платіж», а відтак і їх змішування. Станом на сьогодні ця проблематика знята і не є предметом наукових дискусій.

Погоджуюсь із думкою В.І. Скоробагача про те, що розуміння податку як правової категорії має включати такі ознаки, як: 1) обов'язковість;

2) безумовність; 3) індивідуальна безвідплатність; 4) адресне бюджетне спрямування; 5) грошова форма; 6) безповоротність; 7) законність встановлення, введення в дію та справляння [23, с. 9]. Власне з таких позицій на наш погляд й необхідно виходити при з'ясуванні юридичної сутності податку.

Щодо визначень поняття «податок», то вони зазвичай детерміновані наукою, в межах якої ця категорія досліджується. Однак, тут варто погодитись із твердженням М.П. Кучерявенка про те, що «вирішального значення дефініція податку набуває саме в праві з декількох причин. По-перше, точне визначення й закріплення змісту податку як правової категорії сприяє чіткому та однаковому застосуванню норм податкового законодавства. По-друге, саме поняття, визначення податку має бути однією з відправних точок при підготовці законів. По-третє, чітке поняття податку дає змогу об'єктивно сформувати й закріпити обсяг повноважень податкових органів. По-четверте, без точного визначення податку стає неможливою реалізація різних видів юридичної відповідальності [10, с. 129].

Аналізуючи визначення категорії «податок» що вироблені юридичною наукою, попри їх значну кількість, звернемо увагу лише на ті, що найбільш актуальні в умовах сьогодення.

Так, І. Бабін вказує, що у податку представлені засадничі публічні та приватні начала суспільного розвитку, його статика і динаміка, дискретність і неперервність, уявлення про суспільну справедливість та їх найрізноманітніші втілення [2, с. 69].

Варто уваги є й позиція російського ученого І.І. Кучерова, на думку якого податок – це особлива правова форма покладання на фізичних осіб та на організації заснованого на законі й забезпеченого силою державного примусу обов'язку щодо участі у формуванні публічного фонду грошових коштів (бюджету) з метою покриття суспільно важливих видатків на умовах індивідуальної безвідплатності та безповоротності [12, с. 39; 41].

У юридичній науці найбільш влучною нам видаються дві позиції. Перша – професора М.П. Кучерявенка, на думку якого «податок – це форма примусового відчуження результатів діяльності суб'єктів, які реалізують свій податковий обов'язок, що на підставі закону (або акта органу місцевого самоврядування) вноситься до бюджету відповідного рівня і виступає як обов'язковий, безумовний, нецільовий, безоплатний, безповоротний грошовий платіж [10, с. 119].

Друга позиція наводиться В.Ф. Ролем, В.В. Сергієнко та С.М. Поповим, на думку яких податок це встановлений законом для досягнення загальнодержавних або місцевого значення цілей обов'язковий індивідуально безвідплатний грошовий платіж, який вноситься юридичними і фізичними особами до Державного чи місцевого бюджету за наявності матеріальних передумов (доходу, прибутку чи майна) у чітко визначені строки та у передбачених законодавством розмірах і не призначений для конкретних витрат [22, с. 149].

Однак, розкрити суть категорії податок лише з правової точки не вдасться, оскільки крім правової, це ще й «комплексна фінансова катего-

рія, яка характеризує фінансові відносини між державою і членами суспільства, що виникають в процесі розподілу ВВП з приводу вилучення державою частини валового національного доходу і перерозподілу її з метою фінансування державних витрат» [21, с. 34].

В економічних виданнях категорія «податки» розглядається фактично в двох напрямках, які мають як деякі спільні, так і відмінні риси.

Науковці що дотримуються першого напрямку розуміють під податками певні обов'язкові платежі, чітко регламентовані законодавством. Так, Т.Я. Цимбал розглядає визначення податку як «обов'язкового, безоплатного внеску до бюджету відповідного рівня або державного цільового фонду, здійсненого юридичними і фізичними особами, у визначених розмірах, порядку та умовах, встановлених законодавством України» [27, с. 11]. Інші дослідники з цієї групи схильні вважати, що з точки зору економічної науки «податки (збори) до бюджетів та державних цільових фондів – це обов'язкові внески до бюджету відповідного рівня або цільового фонду, здійснювані платниками податків на умовах, що визначаються законодавством України про оподаткування» [19, с. 18].

Цікавим з цієї групи учених є визначення податків, що дає М.Т. Мараховська: «обов'язкові платежі, що стягуються державою у відповідності з податковим законодавством з юридичних і фізичних осіб на основі обов'язковості, безоплатності, безповоротності до бюджету та державних цільових фондів для фінансування потреб держави» [14, с. 8].

Друга група науковців схильна розглядати податки як свого роду «гаранта» виконання державою своїх функцій. Зокрема, на думку Ю.В. Чередніченка, «матеріальний зміст податків полягає в тому, що вони є частиною новоствореного продукту, який в процесі його розподілу та перерозподілу в обов'язковому порядку і безповоротно мобілізується на користь держави для виконання покладених на неї функцій» [29, с. 9]. Для прикладу Я.В. Янушевич з цього приводу зазначає, що «податок – це обов'язковий, індивідуально безеквівалентний, регулярний і законодавчо встановлений державою грошовий внесок, сплачуваний особами, визнаними його платниками, для фінансового забезпечення діяльності

держави щодо виконання нею відповідних функцій» [30, с. 8].

Деяко схожої думки притримується Є.О. Литвиненко, характеризує податки як «законодавчо оформлену, примусову форму отримання державою частки вартості валового внутрішнього продукту, фінансовий гарант ефективного виконання державою, перш за все, її суспільних функцій та інструмент регулювання економічного розвитку» [13, с. 5].

В іншому руслі, зокрема системно, розглядають аналізоване поняття В.М. Мельник, Р.П. Жарко. Так, В. Мельник пропонує розуміти під податками «систему примусових та індивідуально-безеквівалентних платежів, що стягуються за встановленими правилами з юридичних та фізичних осіб на користь держави з метою забезпечення суспільних благ та не мають характеру покарання» [16, с. 10].

В свою чергу Р. Жарко вважає, що «податки – це система економіко-правових відносин з приводу перерозподілу створеного продукту, у ході яких провадиться вилучення частини доходів юридичних та фізичних осіб на користь держави для її забезпечення і вторинного перерозподілу на користь окремих юридичних і фізичних осіб та на громадські потреби» [6, с. 7].

Висновки. Підсумовуючи висловлені правниками й економістами визначення «податків» можна вважати що за економічним змістом податки виступають інструментом державного розподілу і перерозподілу доходів та фінансових ресурсів, а правовий зміст податків проявляється через систему правових норм, які у відповідній формі закріплюють податковий обов'язок платників податків здійснювати обов'язкові платежі до бюджету відповідного рівня або цільового фонду.

Зважаючи на вищевикладені думки науковців вважаємо, що законодавче визначення податку наведено в ч.1 ст.6 Податкового кодексу України не зовсім повним, оскільки законодавець акцентує увагу лише на деяких аспектах податку, зокрема лише на обов'язковості та безумовності податкових платежів, необхідності їх сплати до відповідного бюджету, що в сукупності не дозволяють комплексно розкрити дефініцію поняття «податки», відтак ця проблема потребує вирішення шляхом внесення змін у ч.1 ст.6 ПК України.

Список літератури:

1. Анісімова О. А. Законодавчі передумови залучення іноземних інвестицій через банківську систему України / О. А. Анісімова // Науковий вісник Національної Академії ДПС України (економіка, право). – 2005. – № 1 (28). – С. 181–188.
2. Бабін І. Функціональний підхід до систематизації елементів юридичної конструкції податку / І. Бабін // Право України. – 2007. – № 5. – С. 69–73.
3. Глухова В. І. До питання реформування податкової системи // Вісник КДПУ імені Михайла Остроградського / В. І. Глухова, О. Я. Рилова. – 2008. – Вип. 1 (48). – Ч. 1. – С. 116–119.
4. Грушко В. І. Інструменти податкового регулювання інвестиційної активності / В. І. Грушко, Л. О. Кошембар // Фінанси України. – 2008. – № 2. – С. 89–97.
5. Державне регулювання інвестиційної діяльності: Навчальний посібник / Укл. М. А. Слатвінський. – Умань: Візаві, 2014. – 198 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. На здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: 08.06.01 / Р. П. Жарко; Нац. ун-т харч. технологій. – К., 2006. – 20 с.
7. Задыхайло Д. В. Инвестиционное право Украины: Сборник нормативно-правовых актов с комментариями / Д. В. Задыхайло. – Харьков: Эспада, 2008. – 752 с.
8. Иванов Ю. Б. Функции податков та податкове регулювання / Ю. Б. Иванов // Формування ринкової економіки в Україні. – 2009. – № 19. – С. 36–43.

9. Конституція України. Закон від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-vr/page2>
10. Кучерявенко М. П. Податкове право України: Підручник / М. П. Кучерявенко. – Х.: Право, 2013. – 536 с.
11. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (із доповненнями і змінами станом на 18.02.2016 р.); [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
12. Кучеров И. И. Теория налогов и сборов: Монография / И. И. Кучеров. – М.: ЮрИнфоР, 2009. – 473 с.
13. Литвиненко Є. О. Податкове регулювання розвитку промисловості в Україні: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: 08.00.08 / Є. О. Литвиненко; Ун-т Держ. податк. служби України. – Ірпінь, 2009. – 19 с.
14. Мараховська Т. М. Податкове стимулювання підприємницької діяльності: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: 08.04.01 / Т. М. Мараховська; Харк. нац. ун-т ім. В. Н. Каразіна. – Х., 2001. – 17 с.
15. Мартиненко В. Ф. Державне управління інвестиційним процесом в Україні: Монографія / В. Ф. Мартиненко. – К.: Вид-во НАДУ, 2005. – 296 с.
16. Мельник В. М. Домінанти податків і оподаткування та забезпечення повноти їх дії: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук: 08.00.08 / В. М. Мельник; Державна установа «Інститут економіки та прогнозування НАН України». – К., 2007. – 31 с.
17. Музыка-Стефанчук О. А., Полянничко А. О. Принципи податкового права України: проблеми визначення та реалізації / О. А. Музыка-Стефанчук, О. А. Полянничко. – Кам.-Под. – ТОВ «Друкарня «Рута», 2015. – 212 с.
18. Налоговая политика: аспекты методологии, теории и практики / В. П. Вишнеvский, О. В. Виецкая, О. Н. Гаркушенко, Ю. А. Мазур [и др.]; под общ. ред. В. П. Вишнеvского. – Донецк, 2011. – 395 с.
19. Олійник О. В. Податкова система: Навчальний посібник / О. В. Олійник, І. В. Філон. – К.: ЦНЛ, 2006. – 456 с.
20. Касьяненко Т. В. Проблеми реформування податкової системи України // Економічні проблеми сталого розвитку: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції, присвяченої пам'яті проф. Балацького О. Ф. (м. Суми, 24-26 квітня 2013 р.): у 4 т. / за заг. ред. О. В. Прокопенко. – Суми: Сумський державний університет, 2013. – Т. 4. – С. 209-211.
21. Податкова система: Навчальний посібник / В. Г. Баранова, О. Ю. Дубовик, В. П. Хомутенко [та ін.]; за ред. В. Г. Баранової. – Одеса: ВМВ, 2014. – 344 с.
22. Роль В. Ф. Фінансове право. Навчальний посібник / В. Ф. Роль, В. В. Сергієнко, С. М. Попова. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 392 с.
23. Скоробагач В. І. Правове регулювання місцевих податків та зборів: Автореф. дис. . на здоб. наук. ступеня канд. юрид. наук. – Запоріжжя, 2015. – 21 с.
24. Соколовська А. М. Фіскальна політика в Україні та її макроекономічні наслідки / А. М. Соколовська // Фінанси України. – 2014. – № 11. – С. 17-32.
25. Соколовська А. М. Податкова система України: теорія та практика становлення: Монографія / А. М. Соколовська. – К.: НДФІ, 2001. – 371 с.
26. Тульчинський Р. В. Податкова система України, її недоліки та шляхи реформування / Р. В. Тульчинський, М. О. Змієнко // Економічний вісник НТУУ «КПІ». – 2009. – № 6. – С. 42-47.
27. Цимбал Т. Я. Правове регулювання податкової системи України: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук: 12.00.07 / Т. Я. Цимбал; Нац. ун-т держ. податк. служби України. – Ірпінь, 2008. – 18 с.
28. Чернелевський Л. М. Податковий облік і контроль. Навчальний посібник / Л. М. Чернелевський, Т. Ю. Редзюк – К.: Пектораль, 2006. – 312 с.
29. Чередніченко Ю. В. Шляхи реформування податкової системи України в трансформаційний період: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: 08.04.01 / Ю. В. Чередніченко; Укр. акад. банк. справи. – Суми, 2004. – 22 с.
30. Янушевич Я. В. Податковий механізм створення передумов економічного зростання: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: 08.00.08 / Я. В. Янушевич; Держ. установа «Ін-т економіки та прогнозування НАН України». – К., 2009. – 23 с.

Блихар М.М.

Учебно-научный институт права и психологии
Национального университета «Львовская политехника»

ДЕФИНИЦИЯ ПОНЯТИЯ НАЛОГОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ИНВЕСТИЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Аннотация

В статье отражены основные подходы к определению дефиниции понятия налогового регулирования инвестиционной деятельности в контексте экономико-правовой науки. Обосновано значение налогового регулирования инвестиционной деятельности в общественно-государственных отношениях. Предложено авторское определение понятия «налоги», а в частности отмечено, что правовое содержание налогов проявляется через систему правовых норм, что в соответствующей форме закрепляют налоговый долг налогоплательщиков осуществлять обязательные платежи в бюджет соответствующего уровня или целевого фонда.

Ключевые слова: налоговое регулирование, налоги, инвестиционная деятельность, налоговая система, налоговая политика.

Blikhar M.M.

Institute of Law and Psychology,
National University «Lviv Polytechnic»

DEFINITION OF THE CONCEPT OF TAX REGULATION OF INVESTMENT ACTIVITY

Summary

The article reflects the main approaches to the definition of the concept of tax regulation of investment activity in the context of the economic and legal sciences. It is proved the value of the tax regulation of investment activity in the public and government relations. The author's definition of «tax» concept, and in particular, noted that the legal content of the tax system is manifested through the rule of law, that the appropriate form of secured tax debt of taxpayers to carry out compulsory payments to the budget of the appropriate level or a trust fund.

Keywords: tax regulation, tax, investment, tax system, tax policy.