

**СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ, ЯК ЕЛЕМЕНТ МЕХАНІЗМУ
ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ НАЦІОНАЛЬНОЮ
ЕКОНОМІКОЮ**

Палей С.Б.

к.е.н., доцент кафедри
оподаткування,
ДонДУУ,

Луніна А.В.

студентка кафедри
«Менеджмент невиробничої
сфери» ДонДУУ

Досліджено особливості державного управління національною економікою. Проаналізовано основні елементи механізму державного регулювання. Розглянуто систему оподаткування на рівні національної економіки.

Ключові слова: державне управління національною економікою; механізм державного регулювання, система оподаткування.

Исследованы особенности государственного управления национальной экономикой. Проанализированы основные элементы механизма государственного регулирования налогообложением на уровне национальной экономики.

Ключевые слова: государственное управление национальной экономикой, механизм государственного регулирования, система налогообложения.

The features of the governance of the national economy. Analyzes the main elements of the mechanism of state regulation. We consider the system of taxation at the level of the national economy.

Keywords: public administration of the national economy, the mechanism of state regulation, taxation system.

Серед численних проблем сучасного суспільного життя виділяється оподаткування, як основне джерело наповнення бюджетів різних рівнів та індикатор якості матеріального фундаменту країни.

Особливого значення набувають податкові надходження від фізичних осіб, питома вага яких у загальному зведеному бюджеті постійно підвищується. Тому розвиток діючого механізму державного

управління оподаткуванням фізичних осіб є об'єктивною необхідністю. Його удосконалення можливе на засадах принципів та функцій органів державного управління, викладених у наукових працях вітчизняних і зарубіжних дослідників: М. В. Романовський та О. В. Врублевська [1], Д. Н. Тихонов та Л. Г. Липник [2, с. 38-39].

Таким чином, система оподаткування, як елемент механізму державного управління національною економікою потребує обґрунтування методичних підходів та опрацювання рекомендацій щодо удосконалення механізму державного управління оподаткуванням, чим і визначається *актуальність теми* дослідження, його теоретична і практична значущість.

Аналіз останніх досліджень і публікацій демонструє, що важливість і роль оподаткування у суспільстві в його історичному розвитку досліджується такими вітчизняними й зарубіжними ученими, як: А. І. Крисоватий [3], В. П. Завгороднього, а саме: «налоговая система – это совокупность общегосударственных и местных налогов, сборов и других обязательных платежей, взимаемых в бюджеты и в государственные целевые фонды, а также принципов, форм их установления, замены или отмены порядка их исчисления, оплаты и взыскания, включая организацию работы по контролю» [4, с. 9]., Адам Сміт [5, с. 13] та інші. Вченими досліджуються різні аспекти як зарубіжного, так і вітчизняного оподаткування: його історія, проблеми оптимальності, регулюючі ефекти, генеза теорій податків тощо.

Однак відсутність комплексного підходу та фрагментарність існуючих теоретичних досліджень зумовлюють потребу системного аналізу еволюції економічних поглядів на призначення й роль оподаткування в національній економіці.

Метою наукової статті є дослідження механізму державного регулювання структурних зрушень у національній економіці, на основі

комплексного використання оподаткування, як елементу державного управління національною економікою.

При викладі основного матеріалу дослідження можна сказати, що однією з точок зору на сутність податкового менеджменту є погляд на нього як на важіль удосконалення системи оподаткування у напрямку доведення її до сучасних уявлень, вимог економічного та соціального змісту розв'язання фінансово-економічних задач, перед якими стоїть сучасна національна економіка. Для того щоб податковий менеджмент був спроможним виконувати покладені на нього обов'язки, слід з'ясувати сутність системи оподаткування. Варто також дати характеристику всім тим задачам, які виникають на відповідному етапі економічного та соціального розвитку держави, на розв'язання яких саме спрямована система оподаткування. Незважаючи на те, що поняття «податкова система» використовується великою кількістю авторів, не всі вони вкладають у нього однаковий зміст. Окремі автори, наприклад, М. В. Романовський та О. В. Врублевська, вважають нею сукупність податків та зборів, що діють у державі [1]. До речі, такий же погляд висловлюють російські дослідники Д. Н. Тихонов та Л. Г. Липник [2, с. 38-39]. Деякі вітчизняні дослідники, наприклад, професор А. І. Крисоватий [3] для підкреслення сутності податкової системи використовує термін «система податків».

З нашої точки зору [6, с. 33], первинним є уявлення про те, які саме задачі сучасного етапу розвитку національної економіки стоять перед науковою та виробничо-практичною громадськістю, і відповідно до необхідності їх розв'язання слід створювати фрагменти системи оподаткування. Ретроспективний погляд на діяльність податкових систем у більшій-меншій історичній віддалі свідчить про те, що кожному етапу розвитку виробничих відносин відповідали певні умови проведення виробничо-практичної діяльності людства, та відповідно до кожного з таких етапів створювалися податкові важелі, які були

притаманні історичним умовам ведення цілеспрямованої діяльності. У той же час необхідно зазначити, що навіть у ті часи склалося певне уявлення про сутність системи оподаткування, були сформульовані висновки, деякі з яких є життєздатними навіть у сучасних умовах.

Можна вважати, що важелі управління системою оподаткування визначаються поглядами на склад задач, очікування на розв'язання яких покладається саме на податки. Так, наприклад, французький філософ Шарль-Луї де Монтеск'є вважав [7, с. 12], що ніщо не потребує стільки мудрості та розуму, як визначення тієї частки майна платника податку, яка забирається у підданих, та тієї частки, що залишиться для них. Отже, можна сказати, відповідно до цього погляду, задачею податкової системи має бути врівноваженість у податковому навантаженні платників, бо надмірне стягнення податків може призвести до негативного економічного стану громадян країни. Проте недостатнє податкове навантаження може спричинити недостатність надходжень до держави, через що у держави утвориться дефіцит її ресурсів, необхідних для захисту інтересів громадян, що також призведе до погіршення умов їх існування.

Так, зокрема, Адам Сміт обґрунтував положення про те, що податки не мають набувати форми репресій [5, с. 13], оскільки це завдасть шкоди розвитку економіці. Крім того, така репресивність призведе до звуження бази оподаткування, та зменшення надходжень від додаткових інвестицій. Таким чином, основним у вченні А. Сміта було те, що у створенні механізму податкових відносин він наполягав на забезпеченні рівноваги між задоволенням потреб держави у стягненні відповідних податкових сум та необтяжливості стягнення цих сум для фінансово-економічного стану населення держави.

Однак на початку XXI століття орієнтири створення системи оподаткування почали демонструвати ознаки неможливості розв'язувати такі задачі, заради яких саме створювалося

оподаткування. Зокрема, у Сполучених Штатах Америки податкові стягнення формувалися у таких розмірах, щоб забезпечити якомога більший розмір державних витрат, на які покладалися очікування стимулювання економіки. Але підвищення податкових стягнень заради забезпечення надходжень у все більших розмірах призвело врешті-решт до незбалансованих підвищень розмірів податкових утримань та недостатності їх для забезпечення державних витрат. Саме це явище набуло назви «фіскального обриву» [8]. Воно проявилось і в різкому підвищенні податків, і одночасно у різкому скороченні державних витрат. Цей «фіскальний обрив» створив серйозну загрозу економіці США. Загроза, яка виявилася найбільшою порівняно зі всіма іншими проблемами цієї держави.

Саме тому на сучасному етапі розвитку економіки з'явилася теорія оподаткування у межах економіки суспільного вибору [7, с. 18-19]. Вона передбачає переорієнтацію об'єкта оподаткування з доходу (саме таким чином діє сучасне оподаткування) на об'єкт оподаткування, яким має бути, згідно з цією теорією, витрати на споживання. Крім того, за останні десятиріччя виникли якісно нові задачі організації оподаткування, такі як вирішення глобальних проблем охорони зовнішнього середовища, врегулювання демографічної ситуації, економного використання вичерпних природних ресурсів та чимало інших проблем. У таких випадках податки починають виконувати роль не стільки фіскальних надходжень, скільки фінансування боротьби з негативними наслідками сучасної цивілізації.

Таким чином, проведений нами аналіз свідчить про те, що формування податкових цілей та задач постійно змінюється залежно від умов господарювання. І тому на кожному з етапів важливо коригувати склад елементів системи оподаткування. Саме для цього й призначено здійснення податкового менеджменту.

Вплив його на вдосконалення системи оподаткування відповідно до поточних умов економічної діяльності держави залежить від того змісту, який вкладається у поняття «податкова система». Незважаючи на вищезазначене, ні в теорії, ні на практиці немає однозначного тлумачення цього терміну.

Система оподаткування проявляється у великій кількості чинників, налагоджування кожного з яких має наближувати до покращення її у цілому. На певних етапах розвитку національної економіки кожний із цих чинників може набути таких негативних проявів, що сприйняття їх у цілому складе негативне уявлення про стан та склад податкової системи. Саме такі чинники, вочевидь, мала на увазі професор Т. І. Єфименко [9, с. 10-11], коли викладала свої думки про напрями трансформації податкової системи в Україні. Зосереджуючись на найважливіших (на нашу думку) з них, можна отримати уявлення про сучасне розуміння змісту податкової системи держави. Таким чинниками, зокрема є: помірність витрат платників на виконання вимог податкового законодавства; відсутність подвійного обліку (бухгалтерський і податковий); система звітності платника перед уповноваженими органами, що максимально зменшує витрати часу доведення звітності до цих органів; максимальне спрощення нормативної податкової бази, що, з одного боку, підвищує її сприйняття платниками, а з іншого – робить непотрібними часті зміни нормативної бази; забезпечення важеля податкового тягаря на всіх платників рівномірно. Це сприятиме недопущенню можливості сплати не всіма платниками, а саме тими, які працюють сумлінно; недопущення можливостей дії механізму податкових пільг, який перетворюється на ухилення від податків; забезпечення стабільності правового регулювання оподаткування, недопущення того, щоб чинна нормативно-правова база була непрозорою та заплутаною; вирішення проблеми наявності багаторазового оподаткування (а саме:

оподаткування доходу, доданої вартості, справлення акцизного податку та багато інших), що надмірно фіскалізує податкову систему, призводить до зменшення підприємницької активності.

Узагальнюючи погляди на основні шляхів удосконалення податкової системи, можна дійти висновку про окремі її елементи, та отримати, таким чином, хоча б фрагментарні уявлення про склад податкової системи (рис.1).

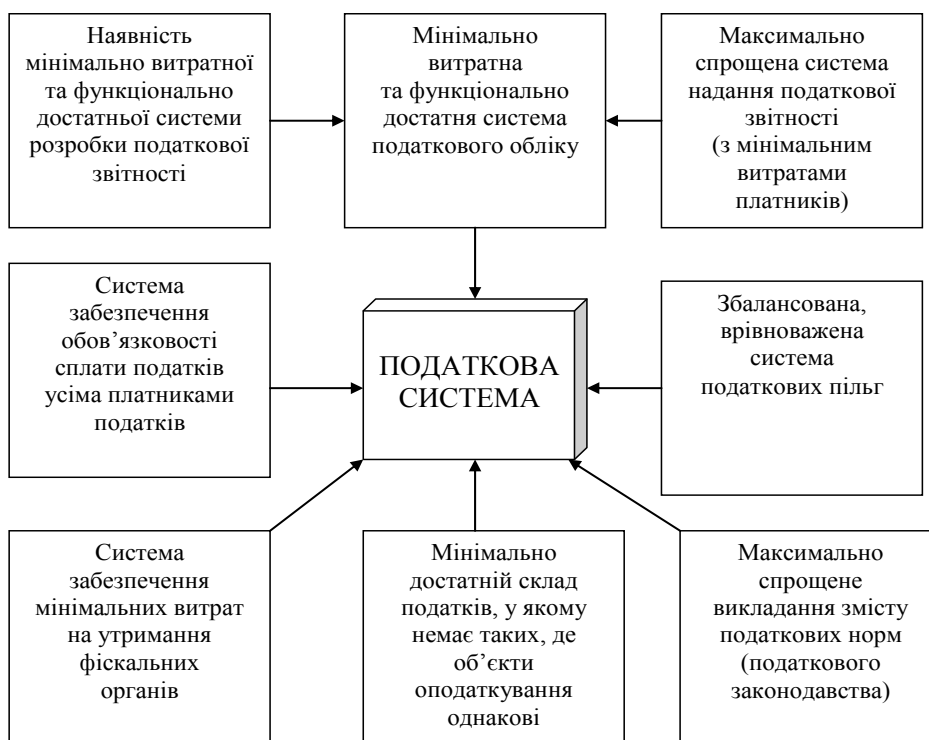


Рис.1. Основні елементи податкової системи, що потребують реформації на сучасному етапі розвитку національної економіки України.

Погляди на сутність податкової системи, яких додержуються деякі дослідники, визначаються їх висловом про те, що «сукупність податків, взаємопов'язана та класифікована на основі певних ознак, виокремлює податкову систему». Така точка зору означає, що ці автори вважають податкову систему сукупністю податків, які діють в країні. Однак далі автори наголошують: «Систему податків можна описати у двох аспектах: науковому та національному». Таке висловлювання свідчить про те, у зазначеній роботі автори не бачать жодної різниці

між цими двома термінами. На наш погляд, цієї різниці слід додержуватися. На подальших сторінках дослідження автори конкретизують сутність податкової системи. Вони вважають (на прикладі з'ясування сутності національної податкової системи), що податкова система полягає у сукупності податків і форм оподаткування конкретної держави. На нашу думку, неправомірно вважати систему оподаткування сукупністю податків та зборів держави.

Офіційна точка зору відмінна від сказаного. Так, зокрема, у статті 6 Податкового кодексу України підкреслюється, що податкова система України – це сукупність податків та зборів, що справляються відповідно до норм цього Кодексу. Саме так слід розуміти норму: «Сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, що справляються в установленому цим Кодексом порядку, становить податкову систему України» [10, ст. 6]. Таке тлумачення сутності податкової системи занадто звужує фактичний її зміст. По-перше, в Україні наявна ціла низка податків та зборів, що стягуються не за нормами Податкового кодексу України (далі – ПКУ), а за нормами відповідного законодавства. Це передусім справляння зборів на загальнообов'язкове соціальне страхування (у пенсійний фонд, на страхування тимчасової непрацездатності, та т. ін.). Крім того, у Податковому кодексі України не регламентується процедура сплати податків та зборів підчас проведення зовнішньоекономічних операцій. Однак від того, що ПКУ не ввів окремі податки та збори до податкової системи, вони не перестали бути податками та зборами.

Крім того, при будь-якій зміні у структурі уряду України, при першому ж перерозподілі повноважень між окремими урядовими органами, виникає необхідність вносити зміни у теоретичне формулювання сутності податкової системи. Мова йде про те, що в Україні створено Міністерство доходів і зборів, яке має адмініструвати податки та збори, справлення яких було передбачено у ПКУ, та на яке

перекладено адміністрування обов'язкових сплат, що контролювалося Державною митною службою України, а також на яке перекладено виконання функції з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Виходячи з такого становища, до переліку податків та зборів, зазначеному в ПКУ, слід додавати відповідні обов'язкові платежі, які справляються при перетинанні митного кордону, а також обов'язкові сплати для забезпечення соціального страхування.

Підсумовуючи результати ситуації, що склалася з формуванням змісту податкової системи, можна зробити припущення, що при тлумаченні її сутності автори додержуються, точки зору згідно з якою, податкова система – це, по-перше, тільки перелік обов'язкових платежів, а по-друге, тільки таких обов'язкових платежів, справляння яких керується тільки певним законодавчим документом, зокрема, Податковим кодексом України. Можна погодитися з тим, що податковою системою держави є перелік податків та інших обов'язкових платежів. Це має відповідний сенс. Але у такому випадку даний перелік не слід обмежувати тільки одним законодавчим документом (ПКУ). До цього переліку повинні потрапити всі податки та інші обов'язкові сплати, чинні на території держави.

Офіційне визнання сутності «податкової системи» повністю відповідає теоретичній невизначеності цього терміна як однієї з форм державного управління національним господарством. У теорії оподаткування також немає загальновизнаного відповідного трактування. При цьому більшість авторів багато уваги приділяють дослідженню окремих складових податкової системи, розглядаючи її як таку, що складається з декількох підсистем.

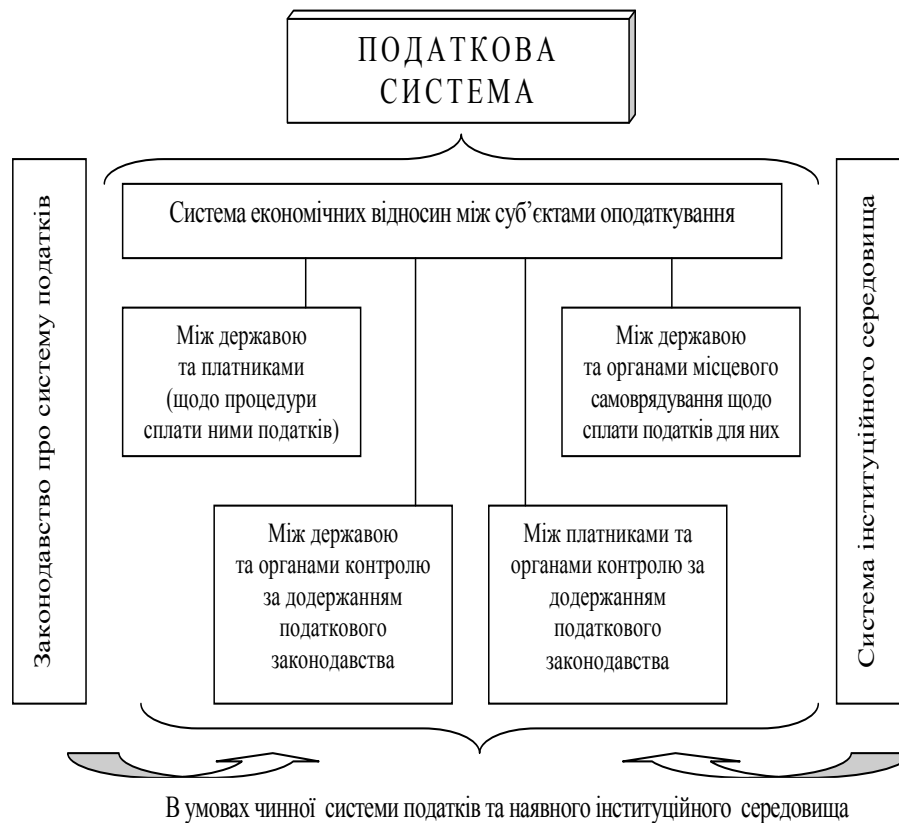


Рис. 2. Основні складові податкової системи

Таким чином, усіх цих дослідників можна умовно поділити (як свідчать окремі фрагменти рис. 2) на дві групи. Представники першої вважають, що сукупність податків та зборів слід називати «система оподаткування», але не «податкова система», як прийнято в офіційній термінології. Представники другої групи вважають, що оподаткування є тільки процесом справляння податків. Підсумовуючи викладене вище, можна стверджувати, що за результатами розглянутих досліджень, податкова система складається з таких основних елементів: сукупність податків та інших обов'язкових платежів; сукупність правових відносин між, з одного боку, державою в особі органів, які мають повноваження діяти за її дорученням, та платниками щодо забезпечення своєчасності та повноти погашення податкових зобов'язань; сукупність законодавчих та нормативних документів, що визначають систему виникнення та погашення податкових зобов'язань; сукупність органів податкової служби, що здійснює облік платників та

податкових платежів, а також контролює додержання платниками податків установлених податкових норм. Тобто, «система оподаткування» набагато ширше поняття, ніж деякі її вважають.

Таким чином, узагальнення результатів попередніх досліджень, а також урахувати сучасний стан розвитку науки оподаткування, то можна спробувати сформуванню власне уявлення про структуру й основні елементи податкової системи (рис.2).

Висновки. Сучасне оподаткування, будучи невід'ємним і незамінним атрибутом державності, покликане забезпечувати уряд фінансовими ресурсами, здійснювати корекцію ринкових спотворень, перерозподіл доходів. Враховуючи втрату ефективності грошово-кредитних важелів, варто підкреслити його зростаючу останнім часом роль як інструменту макроекономічної стабілізації.

Сьогодні ми є свідками періоду оподаткування постіндустріального суспільства. Для нього є характерним посилення соціалізації оподаткування, відродження регулюючого потенціалу податкових систем у багатьох країнах світу. Саме тому необхідним є подальше дослідження сучасного стану оподаткування та визначення перспектив його розвитку з метою якнайкращої відповідності суспільним інтересам та розвитку національної економіки.

Список літератури.

1. Налоги и налогообложение / под ред. М.В. Романовского, О.В. Врублевской. – [2-е изд.]. – СПб. : Питер, 2001. – 544 с.
2. Тихонов Д. Н. Налоговое планирование и минимизация налоговых рисков / Д. Н.Тихонов, Л. Г. Липник. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2004. – 253 с.
3. Крисоватий А. І. Державна податкова політика і система податків / А. І. Крисоватий // Фінанси України. – 1998. – № 1. – С. 64-68.

4. Завгородний В. П. Налоги и налоговый контроль в Украине / В.П. Завгородний. – К. : А.С.К., 2000. – 639 с.
5. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Смит. – М. : Соцэкгиз, 1962. – 654 с.
6. Палей С. Б. Податкова система (основи теорії і практики): [навчальний посібник] / С. Б. Палей. – Донецьк : ДонДУУ, 2004. – 205 с.
7. Сідельнікова Л. П. Податкова система: [навчальний посібник] / Л. П. Сідельнікова, И.М. Костіна. – К. : Ліра, 2012. – 578 с.
8. Собуцкий С. США на грани «фискального обрыва» / С. Собуцкий. // Вестник налоговой службы Украины. – 2012. – № 47 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/ru/pubs/id/4551>.
9. Єфименко Т.І. Основні напрями трансформації податкової системи в Україні / Т. І. Єфименко // Фінанси України. – 2007. – № 9. – С. 9-13.
10. Податковий Кодекс України: кодекс від 02.12.2010 р. № 2755-VI: за станом на 01.05.2013 р. // Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, № 13-14, № 15-16, № 17. – ст. 112 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page>