

ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА: СУТНІСТЬ ТА ПРИНЦИПИ ФОРМУВАННЯ

Ключові слова: податкова політика, цілі податкової політики, принципи податкової політики

У ринкових умовах господарювання роль податкової політики у державному регулюванні економіки змінилася у напрямку розширення впливу на соціально-економічний розвиток держави. Тому важливим є визначити сутність податкової політики з огляду на нові цілі і завдання, що стоять перед нею у ринкових умовах та з урахуванням необхідності збільшення її регулюючої дії на соціально-економічні процеси в державі.

Досліджуючи ці проблеми вважаємо необхідним розглянути та глибше дослідити зміст поняття “податкова політика”, яке дало б нам можливість теоретично обґрунтувати економічну сутність та роль податкової політики у соціально-економічному розвитку держави та її громадян.

В економічній літературі питанням висвітлення сутності податкової політики та принципів її формування приділена значна увага вчених-економістів. О.Д. Василик, Д.В. Веремчук, О.Д. Данілов, А.І. Крисоватий, І.О. Лютий, В.М. Федосов, О.І. Опарін, Г.О. П’ятаченко, С.І. Юрій досліджуючи податкові проблеми у своїх наукових працях, проте, до єдиного висновку щодо розуміння сутності податкової політики дійти не вдалося.

Федосов В.М., Опарін В.М. та П’ятаченко Г.О. дають таке визначення податкової політики: «Податкова політика – діяльність держави у сфері встановлення та стягнення податків, зокрема з формування державних доходів за рахунок постійних і тимчасових джерел, встановлення видів податків, платежів, об’єктів, ставок, пільг, механізму зарахування» [1, с.48]. З цим визначенням ми не згодні в тій частині, в якій автори ототожнювати займа з податками, бо на нашу думку взагалі це зовсім різні інструменти впливу держави на соціально-економічні відносини.

Василик О.Д. теж дає не повне визначення: «Податкова політика це сукупність заходів держави у сфері побудови податкової системи і мобілізації податків до бюджету» [с.36].

Юрій С.І. та Бескид Й.М. розглядають податкову політику як «діяльність держави в сфері встановлення, правового регламентування та організації збору податків і податкових платежів у централізовані фонди грошових ресурсів» [3, с.323]. На нашу думку це визначення не розкриває сутності податкової політики в повній мірі, бо тут йдеться лише про реалізацію фіскальної функції податків, і зовсім не розглядається податкова політика як інструмент впливу на соціально-економічний розвиток країни

Данілов О.Д. і Флісак Н.П. дають на нашу думку не досить повне визначення податкової політики і розглядають її як «складову частину економічної політики, яка базується на сукупності юридичних актів, що встановлюють види податків, зборів та обов’язкових платежів, а також порядок їх стягнення та регламентування» [4, с.46]. У визначенні не вказано, на що саме направляються кошти, отримані за рахунок податків, тобто зовсім відсутня внутрішня, глибинна сутність податкової політики і її роль у соціально-економічному розвитку країни.

Крисоватий А.І. розглядає податкову політику як «діяльність держави у сферах запровадження, правового регламентування та організації справлення податків та податкових платежів, які виступають знаряддям розподілу та перерозподілу частини ВВП та формування центральних фондів грошових ресурсів держави».[5, с. 22].

На нашу думку, податкова політика – це взаємовідносини між державою та платниками податків з приводу встановлення та стягнення податків до централізованих

фондів грошових коштів з одного боку та складова частина фінансової політики з іншого боку.

Податкова політика є складовою фінансової політики держави. Вона діє як поряд з іншими видами фінансової політики для досягнення загальних цілей фінансової політики, так і має власні цілі, що притаманні лише їй, через специфічні ознаки податків як головного інструмента її впливу для досягнення поставлених завдань.

На нашу думку, цілі податкової політики можна групувати на спільні цілі податкової політики з іншими видами фінансової політики та власні цілі, що притаманні лише їй.



Рис.1 Цілі податкової політики держави

Таке групування цілей податкової політики дозволить нам:

1. Підкреслити, що податкова політика обов'язково має здійснювати вплив на економічний та соціальний розвиток держави. Однак віднесення цих цілей до загальних цілей фінансової політики вказує, що на ці процеси також здійснюють вплив і інші види фінансової політики, окрім податкової, які допомагають у реалізації поставленої мети.

2. Виділення власних цілей податкової політики допоможе зрозуміти першочергові завдання податкової політики, бо ці цілі стоять лише перед нею і інші види фінансової політики не допомагають у їх досягненні.

3. Виділення таких цілей як досягнення збалансування інтересів держави і платників податків та досягнення збалансування інтересів окремих платників податків дозволяє нам встановити вектори податкової політики, на реалізації яких необхідно зупинитися, які в свою чергу зроблять можливим реалізацію загальних функцій фінансової політики, що стоять і перед податковою політикою також.

Засновниками універсальних принципів оподаткування стали класики економічної науки А.Смітом, Д.Рікардо, В.Петти, Ф.Кене, А.Вагнером.

Проведемо порівняльний аналіз принципів податкової політики за класиками економічної науки у таблиці 1.

Як видно з таблиці, В. Паретто та А. Вагнер більше визначали роль фіскальної достатності податків, тобто вирішенні питання протиріччя інтересів держави та платників

податків вони у бік перших. Хоча В.Паретто також підкреслював і необхідність дотримання принципів економічної ефективності та соціальної справедливості.

Таблиця 1

Принципи побудови податкової політики за класиками економічної науки

Принципи	Здатність податкових надходжень до збільшення	Фіскальна достатність	Економічна ефективність	Соціальна справедливість	Гнучкість	Адміністративна простота	Політична відповідальність	Доцільність	Визначеність	Зручність	Економії	Господарської незалежності та свободи	Всезагальність	Сумірність оподаткування з прагоспроможністю	Належний вибір джерела податків	Комбінування співставлення податків для їх достатності
1. Принципи В. Паретто		+	+	+	+											
2. Принципи Дж. Стігліца			+	+	+	+	+	+								
3. А. Сміта				+					+	+	+	+				
4. Принципи А. Вагнера	+	+							+	+	+		+	+	+	+

А. Сміт та Дж. Стігліц це протиріччя інтересів вирішили шляхом віддачі переваги інтересам платників податків, ставлячи інтереси держави на другий план.

Взагалі-то будь-яка податкова політика має формуватися та реалізовуватися на таких принципах її побудови, що мають вирішувати 2 головні протиріччя:

1. Між інтересами платників податків та інтересами держави.
2. Між інтересами населення та інтересами підприємств.

Тобто збалансування цих інтересів при розробці принципів формування податкової політики та при її реалізації - і є ключові задачі, що стоять перед державою при здійсненні свого впливу на соціально-економічні процеси в країні при здійсненні податкової політики.

Принципи формування податкової політики держави – науково обґрунтовані першочергові положення, головні напрями та орієнтири для здійснення державної податкової політики.

Що стосується принципів оподаткування в Україні, то вони з часів незалежності змінювалися і набули значної трансформації у цілях і завданнях, що стоять перед податковою політикою при їх виконанні.

Для більш повної оцінки трансформаційним процесів щодо принципів оподаткування України проведемо аналіз їх змін з часів незалежності країни і до сьогоднішня у таблиці 2.

Так редакцією закону України «Про систему оподаткування» від 02.04.1994 року виділося чотири принципи оподаткування: обов'язковість, економічна доцільність, соціальна справедливість та поєднання інтересів держави, регіонів, підприємств та громадян. На наш погляд заслуговує особливої уваги останній принцип, який на нашу думку, має включатися до загальних принципів оподаткування для будь якої країни у будь який час. Бо ми вже зазначали, що податкова політика має ставити собі за мету вирішувати протиріччя, що стоять між інтересами держави та платників податків, між окремими платниками податків, територіями, галузями та бюджетами [6].

Таблиця 2

Трансформація принципів податкової політики України

№	Принципи оподаткування України за редакцією закону «Про систему оподаткування» від 02.04.1994 року	Принципи оподаткування України за редакцією закону «Про систему оподаткування» від 18.02.1997 року	Принципи оподаткування за Податковим Кодексом України
1.	З'єднання інтересів держави, регіонів, підприємств, громадян	Стимулювання підприємницької діяльності та інвестиційної активності.	Фіскальна достатність.
2.	Економічна доцільність.	Рівномірність сплати.	Рівномірність та зручність сплати.
3.	Обов'язковість.	Рівність, недопущення податкової дискримінації.	Рівність, недопущення податкової дискримінації.
4.	Соціальна справедливість.	Соціальна справедливість.	Соціальна справедливість.
5.		Стабільність.	Стабільність.
6.		Єдиний підхід.	Єдиний підхід.
7.		Обов'язковість.	Загальність.
8.		Компетентність.	Відповідальність.
9.		Доступність.	Презумпція правомірності рішень платника податків.
10.		Рівнозначність та пропорційність.	Нейтральність оподаткування.
11.		Економічна обґрунтованість.	Економічність оподаткування.

Редакцією цього ж закону від 18.02.1997 року вже визначено одинадцять принципів оподаткування, серед яких особливо маємо відмітити принцип стимулювання підприємницької діяльності та інвестиційної активності, який не виконувався в повній мірі, але слугував вірним орієнтиром для здійснення податкової політики держави. Однак цей принцип у Податковому Кодексі можна сказати, що був замінений на фіскальну достатність, бо зрозуміло, що орієнтири податкової політики змінилися з підприємницького до державницького. На нашу думку це був хибний крок у напрямку

реформування податкової політики та модернізації принципів оподаткування країни. Ми вважаємо, що цей принцип теж є обов'язковим принципом, як і фіскальна достатність.

З прийняттям 2 грудня 2010 року Податкового Кодексу України деякі принципи змінилися, або набули іншої назви, або змінили свою змістовну сутність, однак їх кількість залишилася така ж сама [7].

Крім того, якщо у редакції закону «Про систему оподаткування України» від 18.02.1997 року був такий принцип як компетентність, то у Податковому кодексі цього принципу немає, але вже йде мова про відповідальність самих платників податків. Ще у Податковому кодексі з'явився такий новий принцип як презумпція правомірності рішень платника податків, згідно з яким у разі неоднозначності трактування прав та обов'язків платників податків згідно податкового законодавства є можливість прийняття рішення не тільки на користь платників, як це існувало до прийняття Податкового Кодексу, але й навпаки.

Особливо слід відмітити відсутність у Податковому кодексі принципу доступності, який вказував на те, що податкове законодавство має бути зрозумілим для платників.

Що стосується принципу соціальної справедливості, що змінилося його трактування. Так, у Законі «Про систему оподаткування України» під ним розумілося забезпечення соціальної підтримки малозабезпечених верств населення шляхом запровадження економічно обґрунтованого неоподаткованого мінімуму доходів громадян та застосування диференційованого і прогресивного оподаткування громадян, які отримують високі та надвисокі доходи. А у Податковому Кодексі під принципом соціальної справедливості вже розуміється встановлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків. Дуже не зрозуміло, що розуміється під поняттям платоспроможності громадян та яким чином має відбуватися ця відповідність оподаткування до цієї платоспроможності. Тобто на нашу думку, раніше сутність зазначеного принципу була розкрита більш повно та відповідала цілям, що мають стояти перед податковою політикою держави.

З урахуванням всього вищевказаного, вважаємо за доцільне запропонувати такі принципи ефективної податкової політики та їх групування, які вказані в таблиці 3.

Таблиця 3

Групування принципів податкової політики України

Номер	Групи принципів	Принципи оподаткування
1.	Фіскально-бюджетні	Фіскальна достатність, еластичність, збалансування податкових надходжень між Державним та місцевими бюджетами.
2.	Економічні	Економічної ефективності, стимулювання підприємницької діяльності та інвестиційної діяльності, спрямованість на економічне зростання, стимулювання науково-технічного прогресу та технологічного оновлення виробництва.
3.	Соціальні	Соціальна справедливість, еквівалентності, презумпція правомірності рішення у бік інтересів платника податків, рівність та недопущення податкової дискримінації, загальність
4.	Загальні	Доступність, рівномірність та зручність сплати, економічна обґрунтованість, стабільність, поєднання інтересів держави та платників податків, збалансування інтересів окремих платників податків, економії витрат на стягнення податків.

Новим принципом у Податкового Кодексі став для України принцип нейтральності оподаткування, під яким розуміється, що податки та збори мають встановлюватися у такий спосіб, який не буде впливати на конкурентоспроможність платників податків. На нашу думку виконання цього принципу у сучасних умовах соціально-економічного розвитку країни буде дуже складним, бо саме зараз необхідно як можна більше посилити регулюючу дію податкової політики на соціальний та економічний розвиток країни а це зовсім неможливо зробити будучи одночасно нейтральною у своїй діяльності. Податки все ж впливають на економічний стан окремих платників податків, а відповідно і впливають на прийняття ними того чи іншого рішення.

На нашу думку запропоновані нові принципи оптимальної податкової політики України мають трактуватися таким чином:

Еластичність – здатність податків миттєво та адекватно реагувати на зміни економічного та соціального становища в країні шляхом автоматичного збільшення або зменшення їх надходжень в залежності від стадії економічного циклу, у якій перебуває країна.

Збалансування податкових надходжень між державним та місцевими бюджетами – розподіл податкових надходжень між державним та місцевими бюджетами таким чином, щоб максимально дозволити виконувати за їх рахунок центральним та місцевим органам виконавчої влади покладених на них функції та завдання.

Стимулювання підприємницької діяльності та інвестиційної діяльності – введення податкових пільг та зменшених ставок податків щодо прибутку (доходу), спрямованого на розширення виробництва та його модернізацію.

Стимулювання науково-технічного прогресу та технологічного оновлення виробництва – введення пільг, які мають інноваційний характер, на проведення окремих дослідницьких програм та які заохочують початок інноваційної діяльності взагалі, та пільг на проведення технічного оновлення виробництва.

Економічної ефективності – оподаткування не повинне перешкоджати ефективному розподілу ресурсів і впливати на економічні рішення споживачів чи суб'єктів господарювання.

Спрямованість на економічне зростання – система оподаткування повинна створювати умови для економічного зростання.

Соціальна справедливість – установлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків, забезпечення соціальної підтримки малозабезпечених верств населення та застосування диференційованого і прогресивного оподаткування громадян, які отримують високі та надвисокі доходи.

Під платоспроможністю розуміється те, що кожний платник має перераховувати в бюджет ту частину свого доходу, яка відповідала б його здатності платити, тобто вказується на необхідність справедливого розподілу податкового тягаря згідно з критеріями горизонтальної і вертикальної справедливості.

Еквівалентність – рівень податкових платежів окремого громадянина має відповідати корисності наданих йому суспільних благ, що фінансуються з державного та місцевих бюджетів за рахунок цих податкових платежів. Реалізація цього принципу є результатом узгодження податкової та бюджетної політик.

Презумпція правомірності рішення платника податків – якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, то рішення приймається на користь платника податків.

Доступність – забезпечення дохідливості та простоти норм податкового законодавства для платників податків і зборів (обов'язкових платежів).

Економічна обґрунтованість – встановлення податків і зборів (обов'язкових платежів) з урахуванням показників розвитку національної економіки та фінансових

можливостей платників податків виходячи з необхідності досягнення збалансованості доходів та витрат бюджету.

Поєднання інтересів держави та платників податків – встановлення системи оподаткування таким чином, щоб відбувалося стале та достатнє надходження податків до бюджетів різних рівнів з одночасним сприянням соціально-економічному розвитку окремих її громадян і підприємств та країни в цілому.

Збалансування інтересів окремих платників податків - встановлення системи оподаткування таким чином, щоб відбувалося одночасне задоволення інтересів як громадян так і підприємств, через збалансування принципів економічної ефективності та соціальної справедливості.

Таким чином, запропоновані принципи оподаткування у своїй сукупності мають при їх реалізації сприяти не лише наповненню Державного та місцевих бюджетів, але й служитимуть гарним орієнтиром для податкової політики щодо її регулюючого впливу на соціально-економічний розвиток як країни в цілому, так і окремих її громадян та підприємств.

Але важливо пам'ятати, що науково обґрунтовані принципи податкової політики не лише мають встановлюватися та законодавчо закріплюватися, але й виконуватися.

Після аналізу змін у сфері встановлення принципів оподаткування країни, цілком зрозуміло, що кожен принцип встановлювався виходячи із змін цілей та завдань, що стояли перед податковою політикою держави і які в свою чергу змінювали напрями її реалізації. Тому вважаємо за доцільне розглянути як саме змінювалася податкова політика країни, тобто провести аналіз податкових реформ, що відбувалися в країні з часів встановлення незалежності та до сьогодення.

Література

1. Податкова система України: Україна: Підручник/ [В. М. Федосов, В. М. Опарін, Г. О. П'ятаченко та ін.]; за ред. В. М. Федосова. – К.: Либідь, 1994. – 464 с.
2. Василик О.Д. Податкова система України: Навч. посібник / Василик О.Д. – К.: ВАТ “Поліграфкнига”. – 2004. – 478 с.
3. Бюджетна система України: Навчальний посібник / [С.І. Юрій, Й.М. Бескид, В.Г. Дем'янішин та ін.]. – К.: НІОС, 2000. – 400 с.
4. Данілов О.Д. Податкова система та шляхи її реформування: навч. посібник / О. Данілов, Н. Фліссак. - К. : Парламентське видавництво, 2001. – 216 с.
5. Крисоватий А.І. Податкова політика України: концептуальні засади теорії і практики: дис. ... доктора економічних наук: 08.04.01 / Крисоватий Андрій Ігорович. – К., 2006. – 437 с.
6. Закон України «Про систему оподаткування» в ред. від 02.04.1994 року та від 18.02.1997 року [Електронний ресурс] Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/про%20систему%20оподаткування>
7. Податковий кодекс України за ред. від 19.01.2012 року [Електронний ресурс] Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

Розкрито сутність податкової політики як соціально-економічної категорії і як складової частини фінансової політики держави. Проведено аналіз принципів податкової політики по класиках економічної науки і оцінку трансформації принципів податкової політики в Україні. Запропоновані зміни принципів формування податкової політики України, що діють та їх групування.

Раскрыта сущность налоговой политики как социально-экономической категории и как составной части финансовой политики государства. Проведен анализ принципов

налоговой политики по классикам экономической науки и оценка трансформации принципов налоговой политики в Украине. Предложено изменение действующих принципов формирования налоговой политики Украины и их группировка.

Essence of tax policy is exposed as to the socio-economic category and as to component part of financial policy of the state. The analysis of principles of tax policy on the classics of economic science and estimation of transformation of principles of tax policy is conducted in Ukraine. The change of operating principles of forming of tax policy of Ukraine and their groupment is offered.