

УДК 347.73:336.225.673(477)

Д. А. Ковальздобувач
Національний університет "Одеська юридична академія"**ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА ТА ПОДАТКОВА СИСТЕМА:
СУЧАСНИЙ СТАН ТА НАПРЯМИ РОЗВИТКУ**

У статті висвітлено теоретичні засади податкової політики та основні напрями її вдосконалення. Зосереджено увагу на податковій системі держави, яка на практиці є відображенням податкової політики.

Ключові слова: податкова політика, податкова система, податкове законодавство, податковий контроль.

I. Вступ

Дослідження питань стосовно розвитку податкової системи України є важливими внаслідок необхідності всебічного реформування економіки України, підвищення рівня фінансової безпеки країни, зміцнення її фінансових можливостей. Формування податкової політики та подальша її реалізація має важливе значення та вирішальний вплив на податкову систему держави. Адже саме завдяки сформованій податковій політиці встановлюються ті чи інші податки, надаються податкові пільги, встановлюються ставки податків тощо.

У зв'язку зі значущістю проблеми визначення пріоритетних напрямів реалізації податкової політики України закономірним є інтерес багатьох дослідників до цього питання. Різні питання формування та реалізації податкової політики висвітлювалися у працях як правознавців, так і економістів, серед яких Д. А. Бекерська, О. Д. Василик, Н. В. Воротіна, Н. К. Ісаєва, С. Т. Кадькаленко, Л. В. Коваль, М. П. Кучерявенко, Т. А. Латковська, В. П. Печуляк та ін.

У роботах зазначених учених досліджено питання сутності і значення податків, стан та розвиток податкової системи, розкрито еволюцію податків та податкових систем, теоретично обґрунтовано перспективи розвитку оподаткування в Україні, взаємозв'язок з податковою політикою та її роллю.

II. Постановка завдання

Метою статті є визначення пріоритетних напрямів реалізації податкової політики України в сучасних умовах та її взаємозв'язку з податковою системою.

III. Результати

Слід відзначити, що основні засади формування вітчизняної державної політики закріплені в Конституції України. Між відповідними органами влади розподілені права й обов'язки щодо формування, реалізації та контролю за виконанням державної політики, зокрема ст. 116 Конституції України встановлює, що Кабінет Міністрів України забезпечує проведення податкової політики. Держава

розробляє, приймає та реалізує податкову політику через систему відповідних державних органів задля досягнення певної мети. Вочевидь, податкова політика й податкова система мають чітку цілеспрямованість на вирішення конкретних завдань і проблем, які безпосередньо пов'язані з існуванням держави загалом, оскільки, лише маючи необхідний рівень доходів, держава спроможна виконувати свої функції та завдання.

Щодо визначення та виокремлення податкової політики серед учених немає однастайності. Деякі вчені взагалі не виділяють державну податкову політику як самостійний напрям державної політики, а розглядають її у складі бюджетно-податкової політики, під якою розуміють діяльність держави, що визначає джерела формування державної казни, формування податкової системи та державного бюджету [1, с. 47]. Така позиція є неприйнятною, хоча б тому, що державна податкова політика та бюджетна політика мають зовсім різні цілі, завдання та засоби реалізації. Основні напрями бюджетної політики визначаються щорічно згідно з Бюджетним кодексом України та основними положеннями податкової політики в частині системи податків та зборів, які справляються, ставок податків, податкових пільг.

Зауважимо, що визначення терміна "податкова політика" здебільшого наводять учені-економісти. Так, державна податкова політика розглядається як система заходів із залучення фінансових ресурсів до державного бюджету й державних цільових фондів, що передбачають здійснення обов'язкових платежів та відрахувань [2, с. 311]. Також є позиція, згідно з якою, податкова політика – це діяльність держави у сфері запровадження правової регламентації та організації справляння податків і податкових платежів до централізованих фондів держави" [3, с. 74].

Правове тлумачення податкової політики наведено В. П. Печуляком, який під податковою політикою розуміє постійну, організовану, системну й цілеспрямовану діяльність/бездіяльність компетентних державних органів щодо засобів, методів і форм організації си-

стеми мобілізації податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів та інших цільових фондів, а також їх правову регламентацію з метою забезпечення збалансованості державного бюджету та стимулювання економічного розвитку країни [4, с. 27].

Політика, зазвичай, проявляється у певних активних діях уповноваженого суб'єкта. Отже, незрозумілим є припущення, що політика може відобразитися й у бездіяльності. Крім того, завданням податкової політики є забезпечення відповідними надходженнями всіх рівнів бюджетної системи, а виділено лише забезпечення збалансованості державного бюджету.

Податкова політика об'єктивується у відповідних нормативно-правових актах. Стаття 4 Податкового кодексу України [5] встановлює основні засади податкового законодавства. Фактично це є принципами податкової політики, яким має відповідати податкове законодавство.

Таким чином, суть, структура та роль податкової системи визначаються податковою політикою держави, яка самостійно проводить цю політику в країні, відповідно до завдань соціально-економічного розвитку. Через податки, пільги, фінансові санкції за порушення норм податкового законодавства, які виступають невід'ємною частиною податкової системи, держава висуває єдині вимоги до ефективного ведення господарської діяльності у країні.

У літературі зазначається, що стратегія проведення податкової політики в Україні повинна спиратись на ґрунтовну теоретичну базу, максимально враховувати відмінність стану економіки держави. Податкова політика являє собою систему заходів, які проводяться урядом країни, по вирішенню певних короткострокових та довгострокових завдань, які стоять перед суспільством, за допомогою податкової системи країни. До довгострокових завдань належать досягнення економічного зросту, максимального рівня зайнятості населення країни, росту його благополуччя. Короткостроковими цілями відносно податкової політики можуть бути наповнення бюджету, досягнення його збалансованості, стимулювання інвестиційної діяльності тощо [6, с. 25].

На сьогодні відзначаємо певні недоліки державної податкової політики, серед яких слід назвати такі. По-перше, намагаючись привнести в національне законодавство запозичений іноземний досвід, фактично не враховано особливості вітчизняної економіки, її стан. По-друге, неодноразово наголошувалося на необхідності попередньої апробації тих чи інших новел податкового законодавства. Але, на жаль, в Україні не склалася практика апробації нових податків, ставок податків, які доволі часто змінюються.

Останнім часом все більше науковців та практиків відстоюють позицію правової полі-

тики податкової справедливості. Це політика максимального поєднання у законодавстві інтересів платника податків та держави [7, с. 112].

Таким чином, з одного боку, податки зобов'язані забезпечити стабільну фінансову базу держави, а з іншого – залишити достатньо коштів підприємствам та громадянам з метою збереження максимальної зацікавленості у результатах їх діяльності [8, с. 202].

В умовах ринкової економіки повинні змінюватись як податкова система, так і методи розрахунків та сплати податків, а відповідно, і порядок їх адміністрування. При цьому в питаннях оподаткування не має бути сліпого копіювання досвіду окремих країн світу. Не можна накладати податкову систему будь-якої країни на нашу дійсність. Будь-які новації в податковому законодавстві повинні знаходити відображення лише після проведення глибокого вивчення існуючої проблеми та досвіду окремих елементів системи оподаткування країн з ринковою економікою, проведення ґрунтовного аналізу доцільності зазначеної норми та можливості її застосування в українському податковому законодавстві.

Згідно з п. 4.1.9 ст. 4 ПК України, податкове законодавство має відповідати принципу стабільності, тобто зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватись протягом бюджетного року. Оскільки стабільність є важливою умовою ефективної податкової політики, завдяки чому у платників податків виникає можливість планувати свою господарську діяльність та правильно оцінювати ефективність прийнятих рішень.

Формуючи податкову політику, держава шляхом збільшення або зменшення обсягу податкових надходжень, зміни форм оподаткування та податкових ставок, звільнення від оподаткування окремих галузей виробництва, територій, груп населення може сприяти зростанню чи спаданню господарської активності, створенню сприятливої кон'юнктури на ринку, умов для розвитку пріоритетних галузей економіки, реалізації збалансованої соціальної політики. Використовуючи податкові пільги, держава регулює пропорції в економічній структурі виробництва й обміну, пропорції у розвитку продуктивних сил. Організація оподаткування здійснює значний вплив на реалізацію суспільного продукту, темпи накопичення капіталу й технічного оновлення виробничого потенціалу держави.

Проблема формування ефективної податкової політики – одна з найактуальніших, її розв'язання має здійснюватися шляхом вивчення, аналізу і творчого осмислення як наявної в країні законодавчої бази, так і

здобутого у світі досвіду у сфері оподаткування, за напрямом запровадження такої податкової політики, яка б гарантувала або хоча б не гальмувала розвиток економіки.

Податкова політика у державі, яка формується відповідними державними структурами, на практиці має прояв у податковій системі країни.

При визначенні податкової системи важливо розмежувати два підходи до її розуміння. По-перше, податкова система – це сукупність податків і податкових платежів, які законодавчо закріплені в державі. По-друге, податкова система включає механізми нарахування, сплати податків та організації контролю і відповідальності за порушення податкового законодавства [9, с. 87].

Впливати на ділову активність, інвестиції, зайнятність можна за допомогою податкових ставок, їхньої диференціації. Механізм цього впливу, згідно з теорією Дж. Кейнса, такий: підвищення податкових ставок зумовлює зменшення доходів, що залишаються після сплати податків, а це, в свою чергу, викликає зменшення витрат споживачів, а отже, і сукупних витрат (сукупного попиту). Під впливом зменшення сукупного попиту скорочуються обсяги виробництва та зайнятність населення [10, с. 24].

За двадцять три роки незалежності України податкова система весь час перебувала у процесі реформування. Але й прийнятий 02 грудня 2010 р. ПК України не став завершальною стадією. Хоча влада й намагалася досягти політичного компромісу шляхом прийняття Податкового кодексу, втім ПК України не вирішив існуючих проблем. Слід визнати, що певні проблеми все ж таки були вирішені, але багато залишилося, і, крім того, з'явилися нові. Чинна податкова система не задовольняє ані державу, ані платників податків.

У ході реалізації адміністративної реформи змінюється орієнтація діяльності державних органів. Так, передбачається, що органи Державної фіскальної служби мають надавати саме адміністративні послуги. Згідно зі ст. 17 Закону України “Про центральні органи виконавчої влади”, якщо більшість функцій центрального органу виконавчої влади становлять функції з надання адміністративних послуг фізичним і юридичним особам, центральний орган виконавчої влади утворюється як служба [11]. Таким чином, Державну фіскальну службу створено не як контрольно-наглядовий орган, а орган, який надає адміністративні послуги платникам податків.

Слід відзначити, що в процесі діяльності податкових органів виникає значна кількість правових конфліктів. Аналіз причин, на підставі яких виникають конфліктні ситуації, показує, що останні зумовлені цілою низкою чинників, зокрема, низьким рівнем податкової культури у платників податків.

Вочевидь, найефективнішим засобом боротьби з податковим нігілізмом є податковий

контроль. У літературі відзначається, що головним завданням роботи контролюючих органів у сфері оподаткування повинен стати контроль за додержанням податкового законодавства, при здійсненні якого необхідно усвідомлювати, що бюджет поповнюють лише платники податків і аж ніяк не державні контролюючі органи у сфері оподаткування. У випадку усвідомлення цієї життєвої істини стає очевидним той факт, що в разі закриття та розорення підприємства внаслідок роботи відповідних державних органів бюджет завжди втрачає. Навіть у випадку, коли констатується одноразове надходження до бюджету великих сум, втрачається назавжди перспектива отримання податків від зазначеного підприємства [4, с. 168].

Задля оптимального збалансування інтересів платників податків та контролюючих органів під час здійснення контрольних дій необхідно на належному рівні забезпечити правову регламентацію здійснення податкового контролю. У світлі цього, слід позитивно оцінити новели Податкового кодексу щодо здійснення податкового контролю.

Позитивним моментом є встановлення періодичності проведення планових документальних перевірок відповідно до ступеня ризику платника податку щодо несплати податків [5, п. 77.2 ст. 77]. Стаття 81 ПК України визначає умови та порядок допуску посадових осіб контролюючих органів до здійснення перевірок. Порушення зазначених умов є підставою до недопущення посадовців контролюючого органу до проведення документальної виїзної або фактичної перевірки.

У результаті проведення податкових перевірок відбувається донарахування сум податкового зобов'язання, стягнення податкового боргу, притягнення до відповідальності винних осіб. Згідно з даними офіційного сайту Державної фіскальної служби про “Основні показники контрольно-перевірочної роботи Департаменту податкового та митного аудиту за січень-серпень 2014 року”, в результаті проведення планових та позапланових перевірок донараховано податків та зборів на суму 7 215 190 тис. грн [12].

Причиною такої значної недоплати податків є не лише низька податкова культура платників податків, а й складність податкового законодавства. У зв'язку з цим, одним із напрямів податкової політики має бути зосередження уваги на консультативній роботі контролюючих органів. Слід як напрямок податкової політики виділити проведення консультацій та роз'яснення податкового законодавства для платників податків. На сьогодні існує практика проведення круглих столів та інших форматних заходів для платників податків, але, на жаль, багато питань залишається не з'ясованими та не охопленими під час таких зустрічей. Тому Державна фіскальна служба має узагальнювати практику застосування податкового законодавства, пуб-

лікувати податкові роз'яснення щодо широкого кола питань. Аналіз контрольної роботи податкових органів має виявляти ті норми податкового законодавства, які доволі часто порушуються платниками податків, і саме щодо застосування таких норм мають опрацьовуватися узагальнювальні роз'яснення.

IV. Висновки

Податкова політика є самостійним напрямом державної політики. Суть, структура та роль податкової системи визначаються податковою політикою, що є виключним правом держави, яка самостійно проводить цю політику в країні відповідно до завдань соціально-економічного розвитку. Правова політика податкової справедливості має забезпечувати поєднання фінансових інтересів держави та платників податків. Одним із пріоритетних напрямів податкової політики є забезпечення дотримання принципу стабільності. Ще одним із напрямів податкової політики має бути зосередження уваги на консультативній роботі контролюючих органів. Слід як напрямок податкової політики виділити проведення консультацій та роз'яснення податкового законодавства для платників податків. Аналіз контрольної роботи податкових органів має виявляти ті норми податкового законодавства, які доволі часто порушуються платниками податків, і саме щодо застосування таких норм мають опрацьовуватися узагальнювальні роз'яснення.

Список використаної літератури

1. Гега П. Т. Основи податкового права : навч. посіб. / П. Т. Гега, Л. М. Доля. – 3-тє вид., випр. і доп. – Київ : Знання, 2003. – 302 с.
2. Кудряшов В. П. Фінанси : навч. посіб. – Харків : Олді-плюс, 2002. – 352 с.
3. Базилевич В. Д. Державні фінанси : навч. посіб. / за заг. ред. В. Д. Базилевича. – Київ : Атіка, 2002. – 368 с.
4. Печуляк В. П. Здійснення державної податкової політики в Україні (організаційно-правові аспекти) : дис. ... канд. юрид. наук. / В. П. Печуляк. – Київ, 2005.
5. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.rada.gov.ua.
6. Кудряшов В. П. Курс фінансів [Електронний ресурс] / В. П. Кудряшов. – Режим доступу: 2008/pidruchniki.ws/15840720/finansii/kurs_finansiv_-_kudryashov_vp.
7. Карасева М. В. Бюджетное и налоговое право России (политический аспект) / М. В. Карасева. – Москва : Юристъ, 2005. – 173 с.
8. Мельник М. В. Податкова система України / М. В. Мельник. – Київ : Парламентське видавництво, 2001. – 318 с.
9. Плікус І. Податкова система України: якій їй бути? / І. Плікус // Фінансова Україна. – 2010. – № 24.
10. Литвиненко Я. В. Податкова політика : навч. посіб. / Я. В. Литвиненко. – Київ : МАУП, 2009. – 224 с.
11. Про центральні органи виконавчої влади : Закон України від 17.03.2011 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.rada.gov.ua.
12. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/pokazniki-roboti/-kontrolno-perevirochna-roboti/>.

Стаття надійшла до редакції 31.10.2014.

Коваль Д. А. Налоговая политика и налоговая система: современное состояние и направления развития

В статье исследуются теоретические основы налоговой политики и основные направления ее усовершенствования. Сосредоточено внимание на налоговой системе государства, которая на практике является отражением налоговой политики.

Ключевые слова: налоговая политика, налоговая система, налоговое законодательство, налоговый контроль.

Koval D. Tax Policy and the Tax System: Current State and Development Trends

A study of theoretical bases of tax politics and basic directions of her improvement is undertaken in the article. Attention is concentrated on the tax system of the state, that in practice is the reflection of tax politics.

The essence, structure and role of the tax system are determined by the tax policy, which is the exclusive right of the state, which independently carries out this policy in the country, based on the objectives of socio-economic development. After taxes, benefits, financial penalties for violation of tax legislation, which are an integral part of the tax system, the government sets uniform requirements for the effective conduct of economic activities in the country.

The literature notes that the strategy of implementation of the tax policy in Ukraine should be based on a solid theoretical basis, take into consideration the difference in the status of the state's economy. Tax policy is a system of measures undertaken by the Government, by the decision of certain short-term and long-term challenges facing society, through the tax system.

The most effective means of combating tax nihilism is the tax control. In the literature it is noted that the main task of controlling bodies in the sphere of taxation should be control over the observance of tax legislation, the implementation of which is necessary to realize that the budget Supplement only taxpayers and not a state regulatory authorities in the sphere of taxation.

Key words: tax policy, tax system, tax legislation, tax control.