

УДК 351

*О. В. Желай,
здобувач Міжрегіональної академії управління персоналом*

ОРГАНІЗАЦІЙНО-ПРАВОВІ ПРИНЦИПИ РЕАЛІЗАЦІЇ МЕХАНІЗМІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ

*Oleksii Zhelai,
doctoral student of the Interregional Academy of Personnel Management*

ORGANIZATIONAL AND LEGAL PRINCIPLES FOR IMPLEMENTATION OF STATE TAX POLICY MECHANISMS

Досліджено організаційно-правові принципи реалізації механізмів державної податкової політики. Сформовано дефініцію принципи податкової політики як концептуальні й фундаментальні положення, які є базовими (загальними або основоположними), а їх реалізація дозволить відновити дієвість фіскальної та регулятивної природи податків і ринкову саморегуляцію на основі реалізації об'єктивних економічних законів.

Виділено низку принципів податкової політики держави, які є загальновизнаними, а саме: рівень податкової ставки слід встановлювати з урахуванням можливостей платника податків; слід докладати всіх зусиль, щоб оподаткування доходів мало однократний характер; податки мають бути обов'язковими; неминучість платежу; процедури розрахунку і сплати податків мають бути простими, зрозумілими і зручними для платників податків, а також економічними для установ, що стягують податки; податкова система має забезпечувати раціональний перерозподіл частини створюваного валового внутрішнього продукту і бути ефективним інструментом державної економічної політики; оподаткування має бути універсальним, забезпечувати однакові вимоги й однаковий підхід до платників, з одного боку, і розумну диференціацію ставок та використання податкових пільг - з іншого.

Запропоновано принцип інтеграційності, на якому повинна ґрунтуватися сучасна податкова політика України, а його суть визначено таким чином: забезпечення адаптації і гармонізації національної податкової політики шляхом поступової інтеграції її до вимог певного регіонального інтеграційного об'єднання.

З'ясовано, що принципами формування сучасної податкової політики мають бути: принцип визначеності; принцип оцінки та обліку очікуваних ефектів; принцип єдності стратегії і тактики; принцип політичної відповідальності.

Зауважено, що реформування податкової системи має базуватися на принципі прозорості та фіскальної достатності, тобто формуванні дохідної частини бюджету на рівні, достатньому для здійснення державних функцій. Доцільним у разі подальшого реформування податкової системи є також запровадження гнучких форм податкового регулювання залежно від зміни макроекономічної ситуації та впровадження у практику податкового адміністрування сучасних інформаційно-комунікаційних технологій.

Organizational and legal principles of realization of mechanisms of state tax policy are investigated. Tax policy principles have been defined as conceptual and fundamental provisions, which are basic (general or fundamental), and their implementation will allow to restore the fiscal and regulatory nature of taxes and market self-regulation based on the implementation of objective economic laws.

There are a number of principles of state tax policy that are generally recognized, namely: the level of tax rate should be set taking into account the capabilities of the taxpayer; every effort should be made to ensure that income taxation is one-off; taxes must be compulsory; the inevitability of payment; the procedures for calculating and paying taxes should be simple, understandable and convenient for taxpayers, and cost-effective for tax collecting institutions; the tax system should ensure a rational redistribution of part of the gross domestic product created and be an effective instrument of state economic policy; taxation should be universal, provide for the same requirements and equal treatment of payers, on the one hand, and reasonable differentiation of rates and use of tax benefits on the other.

The principle of integration is proposed, which should be based on the current tax policy of Ukraine, and its essence is defined as follows: ensuring adaptation and harmonization of national tax policy by gradually integrating it to the requirements of a certain regional integration association.

It is found that the principles of modern tax policy should be: the principle of certainty; the principle of estimating and accounting for expected effects; the principle of unity of strategy and tactics; the principle of political responsibility.

It is noted that the reform of the tax system should be based on the principle of transparency and fiscal sufficiency, that is, the formation of the revenue part of the budget at a level sufficient for the exercise of state functions. It is advisable in the case of further reform of the tax system to introduce flexible forms of tax regulation, depending on the changing macroeconomic situation and the introduction into practice of tax administration of modern information and communication technologies.

Ключові слова: *податок, державна податкова політика, механізми державного управління, податкова система, податковий менеджмент, податкове адміністрування.*

Keywords: *tax, public tax policy, mechanisms of public administration, tax system, tax management, tax administration.*

Вступ.

Характерною особливістю сучасного розвитку економіки України є поглиблення її участі в глобалізаційних процесах. Зміни в соціально-економічному житті українського суспільства викликали необхідність по новому подивитися на інтеграційні процеси в Європі, на питання входження нашої країни до європейського фінансового простору. Одне з головних місць у цих процесах займає політика країни в галузі оподаткування, яка повинна враховувати всі аспекти можливості узгодження з податковою політикою ЄС. У той же час, варто констатувати, що система принципів в Україні є дещо застарілою, оскільки не враховує загальносвітові тенденції щодо розвитку систем оподаткування та не декларує необхідність гармонізації податкової системи України, насамперед з європейською.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Різні аспекти вивчення науково-практичних проблем податкового процесу знайшли своє відображення в низці праць українських і зарубіжних дослідників. Зокрема, теоретико-методологічні засади розвитку, організації та здійснення державної податкової політики розроблені у фундаментальних працях О. Буряка, Н. Вахновської, М. Алексеєнка, А. Крисоватого, А. Лісового, В. Межейнікової. Концептуальні основи дослідження ефективності державної податкової політики та загальні засади реалізації її механізмів представлені у роботах вітчизняних дослідників, зокрема І. Басанцова, О. Воронкової, Л. Кашпурова, Т. Куценко, В. Мельника, Чередніченко, і зарубіжних науковців – В. Бурцева, А. Суворова, М. Зюльманової.

Постановка задачі. Метою статті є дослідження організаційно-правових принципів реалізації механізмів державної податкової політики.

Результат.

В контексті розгляду даної проблематики, варто звернути увагу на те, що система принципів податкової сфери включає принципи оподаткування і принципи податкової політики. При цьому зазначимо, що принципи податкової політики – це ті концептуальні й фундаментальні положення, які є базовими (загальними або основоположними), а їх реалізація дозволить відновити дієвість фіскальної та регулятивної природи податків і ринкову саморегуляцію на основі реалізації об'єктивних економічних законів.

Загалом, впродовж багатьох століть зміст і набір принципів оподаткування істотно не змінилися, що свідчить про сталість один раз відкритих істин і науково узагальнених ідеалів податкового досвіду, які більше потребують модернізації та корекції, ніж кардинального перегляду. Незважаючи на дискусії щодо повноти,

об'єктивності, науковості та практичної доцільності того чи іншого підходу до класифікації принципів, зупинимось на дослідженні саме принципів податкової політики держави.

Отже, виділимо низку принципів податкової політики держави, які є загальноновизнаними: рівень податкової ставки слід встановлювати з урахуванням можливостей платника податків, тобто рівня його доходів. Дохід, що залишається після сплати податків, має забезпечувати платнику податків нормальний економічний розвиток; слід докласти всіх зусиль, щоб оподаткування доходів мало однократний характер. Багаторазове обкладання доходів або капіталу неприпустимо; податки мають бути обов'язковими. Платник податків має усвідомлювати неминучість платежу; процедури розрахунку і сплати податків мають бути простими, зрозумілими і зручними для платників податків, а також економними для установ, що стягують податки. Слід прагнути до мінімізації витрат на стягування податків; податкова система має забезпечувати раціональний перерозподіл частини створюваного валового внутрішнього продукту і бути ефективним інструментом державної економічної політики; податки можуть використовувати як фінансові регулятори з метою встановлення оптимального співвідношення між доходами працедавців і найманих працівників, між засобами, що спрямовано на споживання і нагромадження; слід забезпечувати стабільність оподаткування; ставки податків не мають змінюватися протягом тривалого періоду. Одночасно податкова система має бути адекватною щодо конкретних етапів економічного розвитку країни; цього досягають шляхом здійснення податкових реформ, що забезпечують еволюцію податкової системи; не можна допускати індивідуального підходу до конкретних платників податків при встановленні податкових ставок і застосуванні податкових пільг. Оподаткування має бути універсальним, забезпечувати однакові вимоги й однаковий підхід до платників, з одного боку, і розумну диференціацію ставок та використання податкових пільг - з іншого.

З прийняттям в Україні Податкового кодексу зазнав змін перелік принципів податкового законодавства, які можна поділити на три групи.

I група – нововведені принципи, до яких належать: принцип загальності оподаткування (кожна особа зобов'язана сплачувати податки і збори, платником яких вона є), невідворотності настання визначеної законом відповідальності, презумпції правомірності рішень платника податку (в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне трактування прав та обов'язків платників податків або контрольних органів, унаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контрольного органу), фіскальної достатності (встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями), економічності оподаткування (установлення податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їхнє адміністрування), нейтральності оподаткування (установлення податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоспроможності платника податків).

Ми переконані в тому, що позитивно впливатиме на економіку нашої держави принцип невідворотності настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства, що має на меті зменшити частку тіньової економіки та збільшити таким чином надходження до бюджету. Необхідно зазначити важливість принципу презумпції правомірності рішень платника податку, що регулює відносини між платниками податку та контролюючими органами в разі неоднозначності тлумачень нормативно-правових актів на користь платника.

Однак важливим залишається те, аби нововведені принципи сприяли гармонізації податкової системи та не мали лише декларативного характеру.

II група – принципи, у яких змінилась тільки назва. До таких належать принцип рівності всіх платників перед законом (недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації), принципи соціальної справедливості (установлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків), стабільності (полягає в стабільності податкової системи в поєднанні з її раціональністю та в необхідності її змін у тому разі, коли вона недосконала в тому чи іншому відношенні), принцип рівномірності та зручності сплати (установлення строків сплати податків та зборів, виходячи з необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності сплати їх платниками), єдиного підходу до встановлення податків і зборів (визначення на законодавчому рівні всіх обов'язкових елементів податку).

III група – принципи, які відмінено: принципи обов'язковості, обґрунтованості, стимулювання, доступності, компетентності, пропорційності, рівнозначності.

Оптимальне поєднання фіскальної та соціально-економічної функцій податків визначає ефективність обраної податкової політики, яка, на нашу думку, повинна базуватися на наступних принципах. Наприклад, одним із найважливіших принципів податкової політики має бути принцип помірності в оподаткуванні. Безперечно, кожна держава має змогу підвищувати податковий тягар і нерідко це робить. Найголовніше при цьому зберегти баланс між фіскальною політикою та збереженням інтересів платників податків.

В контексті розгляду даного питання вважаємо за необхідне запропонувати принцип інтеграційності, на якому повинна ґрунтуватися сучасна податкова політика України, а його суть визначати таким чином: забезпечення адаптації і гармонізації національної податкової політики шляхом поступової інтеграції її до вимог певного регіонального інтеграційного об'єднання.

Податкова політика має бути достатньо гнучкою і оперативно реагувати на зміну соціально-економічної ситуації не тільки в регіоні, країні, а й в світі. У загальному сенсі податкова політика повинна слідувати суворо в контексті соціально-економічних змін, але в деяких випадках вона повинна навіть перед-

бачати і випереджати очікувані зміни. Сформована податкова політика – це не догма, а керівництво до дії, її безперервного вдосконалення та об'єктивної корекції.

Принципами формування сучасної податкової політики мають бути: по-перше, принцип визначеності. Податкова політика в силу своєї значимості не може бути простою сукупністю програмних установок керівників країни. Вона повинна бути визначена програмним документом стратегічного (концептуального) характеру та регулярними змістовними документами тактичного характеру, що мають нормативно-правовий характер та обов'язкову силу для органів виконавчої влади.

По-друге, принцип оцінки та обліку очікуваних ефектів. Вибір цілей податкової політики та основних засобів їх досягнення повинен формуватися на основі прогнозування всіх можливих ефектів (результатів), обґрунтування якомога точної їх кількісної оцінки. Необхідно враховувати не тільки цільові позитивні, але й очікувані негативні ефекти, які завжди присутні при будь-якій податковій новациї. Кількісна їх оцінка необхідна, щоб вибір цілей і засобів підтверджувався економічно – сума позитивних ефектів має перевищувати суму негативних.

По-третє, принцип єдності стратегії і тактики. Формування податкової політики має передбачати вироблення концепції (доктрини) і розробку стратегії її реалізації. А реалізація податкової політики має передбачати розробку тактики. Причому тактика не повинна суперечити стратегії, а разом вони не повинні суперечити концепції податкової політики. У цьому якраз і реалізується їх єдність і ієрархічність.

По-четверте, принцип політичної відповідальності. Відповідно до цього принципу держава постійно повинна звертатися до громадян за принциповою оцінкою того, чи в тому напрямку реалізується податкова політика, витрачає вона занадто багато або занадто мало, а також за оцінкою того, на що вона витрачає кошти платників податків. Таким чином, податкова політика повинна адекватно реагувати на переваги суспільного вибору, не дозволяючи використовувати інструменти оподаткування для перекрученої реалізації групових (в т. ч. корпоративних) інтересів. Політична відповідальність повинна реалізовуватися також через персональну ідентифікацію податкових змін, які вводяться, щоб біля кожної законодавчої поправки було позначене прізвище її ініціатора, а платники податків б точно знали – кому адресувати її успіхи чи промахи.

Реформування податкової системи має базуватися на принципі прозорості та фіскальної достатності, тобто формуванні дохідної частини бюджету на рівні, достатньому для здійснення державних функцій. Доцільним у разі подальшого реформування податкової системи є також запровадження гнучких форм податкового регулювання залежно від зміни макроекономічної ситуації та впровадження у практику податкового адміністрування сучасних інформаційно-комунікаційних технологій.

На нашу думку, побудову і функціонування податкової системи необхідно розглядати під кутом зору відповідності її таким основним науковим принципам оптимальності податкової системи, як принцип вигоди та адміністративної зручності, принцип платоспроможності, принцип визначальної бази.

Так, згідно з принципом вигоди та адміністративної зручності, втрати внаслідок сплати податків мають бути порівняні з тими вигодами, які платники отримують за рахунок фінансованих із податкових надходжень потреб і суспільних благ. Зміст адміністративної зручності полягає у тому, що податкова система має бути максимально зручною для платників податків і держави з точки зору організації податкової роботи. Дотримання принципу створення максимальних зручностей для платників податків є важливим завданням держави, яка прагне до економічного зростання. Зручність платника податків – це не тільки встановлення строків внесення податкових платежів, можливості отримання відстрочок і розстрочок, а й зрозумілість норм і правил податкового законодавства.

Принцип платоспроможності стверджує, що податковий тягар (величина податкових зобов'язань) має бути чітко визначений відповідно до платоспроможності платника податків (розміру доходів, обсягів споживання, майнового стану).

Принцип визначальної бази означає, що податкова система в країні повинна формуватися згідно з певною соціально-економічною доктриною. Практичним проявом соціально-економічної доктрини держави виступає прогнозована величина видатків бюджетів. Дана прогнозована величина виступає визначальною базою для встановлення норми оподаткування в державі.

Адміністрування як базовий інструмент практичної реалізації податкової політики є вбудованим механізмом податкової політики, який протидіє одержанню неконкурентних переваг окремими суб'єктами економіки. Правове регулювання інформаційного забезпечення податкового адміністрування має підпорядковуватися принципам законності, реальної доступності інформації, скорочення кількості транзакцій, забезпечення збереження і достовірності інформації, повноти і своєчасності надання інформації, необхідності і достатності інформації для здійснення функцій управління, зручності інформації для використання, збереження податкової таємниці.

До того ж, виділимо наступні принципи податкового менеджменту: єдності, багатоваріантності, комплексності та динаміки, додержання яких буде сприяти удосконаленню організаційних механізмів державної податкової політики. Принцип єдності податкового менеджменту полягає в його інтеграції в економічну та функціональну систему, оскільки будь-яке рішення, що стосується сплати податків, впливає на загальний фінансовий стан платника, отримання чистого прибутку та ефективність його фінансової діяльності. Тобто податковий менеджмент повинен бути частиною єдиної системи управління підприємством і бути інтегрованим у цю систему. Принцип багатоваріантності означає існування багатьох варіантів для того, щоб обрати найперспективніше рішення. Принцип динаміки полягає в тому, що приймаючи управлінські рішення щодо податкової політики потрібно враховувати умови, які склалися.

Принципи податкового регулювання є похідними, по-перше, від принципів державного регулювання економіки, а по-друге, від принципів оподаткування та податкової політики. Зауважимо, що механізм податкового регулювання національного господарства має базуватися на ряді основоположних принципів, зокрема, на таких: науковій обґрунтованості; узгодженню інтересів; системності податкового регулювання; комплексності; пріоритетності; адаптації; безперервності; ефективності податкового регулювання. На нашу думку, ефективність механізму податкового регулювання в національному господарстві України може бути досягнута лише за умови дотримання вищезазначених принципів.

Беззаперечно, реалізація вищезазначених принципів побудови оптимальної податкової системи має відбуватися у два етапи: по-перше, шляхом закріплення їх у національній правовій базі у формі засад та норм податкового законодавства, а по-друге, через дотримання органами державної влади, зокрема податковими органами та платниками податків відповідних правових норм на практиці - процесі стягування податків.

Висновки.

На сучасному етапі принципам побудови податкової системи і податкової політики держави приділяється значна увага, що обумовило різні їх класифікації. Безперечно, перелічені нами загальнонаукові і методологічні принципи є актуальними, оскільки враховують усі аспекти податкової політики держави. Саме вони є основоположною базою для побудови ефективної податкової системи, яка за своєю суттю є продуктом податкового законодавства, що створюється в результаті прийняття низки законодавчих актів, котрі закріплюють як певні принципіві положення, так і види податків, порядок їх обчислення і стягнення, що є обов'язковими для всіх суб'єктів оподаткування. Проте проблема полягає не у встановленні принципів, а в їх дотриманні.

Література.

1. Буряк О. Податковий менеджмент. – К. : Ліра-К, 2014. 352 с.
2. Вахновська Н. Податковий кодекс в контексті реформування податкової системи України. *Економічний форум України*. 2015. № 1. С. 1–8.
3. Кашпур Л. Організаційно-правові принципи побудови податкової системи України. *Інвестиції: практика та досвід*. 2013 № 3. С. 127-130.
4. Куценко Т. Бюджетно-податкова політика. К. : КНЕУ, 2005. 508 с.
5. Межейнікова В. Сутнісні аспекти податкового адміністрування в Україні. *Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України : збірник наукових праць*. Суми, 2015. Т. 13. С. 88–97.
6. Мельник В. Оподаткування: наукове обґрунтування та організація процесу. К. : Комп'ютерпрес, 2016. 277 с.

References.

1. Buryak O. (2014) Podatkovyĭ menedzhment [Tax Management], K.: Lira-K, Ukraine.
2. Vakhnovska N. (2015), "The Tax Code in the Context of Reforming the Tax System of Ukraine", *Ekonomichnyĭ forum Ukraïny*, vol. №1, pp. 1-8.
- 3 Kashpur L. (2016), "Organizational and legal principles of building the tax system of Ukraine", *Investytsii: praktyka ta dosvid*, vol. №3, pp. 127-130.
4. Kutsenko T. (2005) Biudzhethno-podatкова polityka [Budget and tax policy], K. : KNEU, Ukraine.
5. Mezheynikova V. (2015), "Essential aspects of tax administration in Ukraine", *Problemy i perspektyvy rozvytku bankiv's'koï systemy Ukraïny : zbirnyk naukovykh prats'*, vol. №13, pp. 88-97.
6. Melnyk V. (2016) Opodatkuvannia: naukove obhruntuvannia ta orhanizatsiia protsesu [Taxation: scientific substantiation and organization of the process], K. : Komp'iuterpres, Ukraine.

Стаття надійшла до редакції 20.09.2018 р.