

Кондюх О.І.

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКОВОГО ІНСТРУМЕНТАРІЮ ДЕРЖАВИ

У статті розглянуто податковий інструментарій як набір засобів для реалізації органами влади податкової політики. Охарактеризовано доцільність функціонування податкового інструментарію. Визначено критерії класифікації податкових інструментів. Наведено їх класифікацію для більш поглибленого вивчення їх природи. Запропоновано власне бачення сутності поняття «податковий інструментарій». Узагальнено теоретичні засади використання податкових інструментів у вітчизняній податковій політиці.

Ключові слова: податковий інструментарій, фіскальні важелі, інструменти податкового регулювання, бюджетні ресурси.

ВСТУП

Постановка проблеми. Характерною особливістю вітчизняної податкової політики в умовах транзитивної економіки залишається пріоритетність виконання фіскальних завдань над застосуванням регулюючого потенціалу податкових інструментів. Неefективне використання державою бюджетних ресурсів, мобілізованих як за рахунок податкових джерел, так і боргових, веде до поглиблення диспропорцій економічно-соціальної системи України на фоні посилення політичних конфронтацій. Активізація невивірених державних запозичень призводить до зниження фіскального ефекту податкового забезпечення суспільних потреб держави внаслідок відволікання значних обсягів бюджетних ресурсів на обслуговування та погашення державного боргу. А можливості впливу податкових інструментів на коригування соціально-економічних процесів спрямовані, в основному, на задоволення потреб представників влади та підпорядковані лобістським інтересам, що має наслідком зниження фіскальних можливостей оподаткування.

Оскільки податкова складова є однією з домінуючих компонент формування бюджетних ресурсів держави та забезпечення зростання національної економіки, для України актуальними залишаються об'єктивні проблеми, зумовлені функціонуванням податкового інструментарію.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у створення наукового підґрунтя реалізації вітчизняної податкової політики зробили українські науковці І. Алексєєв, Л. Амбрик, В. Андрущенко, В. Геєць, С. Герчаківський, А. Даниленко, О. Данілов, В. Дем'янишин, О. Десятнюк, Ю. Іванов, О. Кириленко, А. Крисоватий, І. Луніна, А. Луцик, В. Опарін, Л. Сідельникова, А. Соколовська, В. Суторміна, В. Федосов, С. Юрій та інші. Водночас наявність дискусійних аспектів щодо

ефективності функціонування податкового інструментарію держави зумовлює доцільність його системного дослідження як набору податкових інструментів.

Формулювання цілей статті. Метою статті є вивчення теоретичних засад функціонування податкового інструментарію держави.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Виокремлення податкового інструментарію у сучасній фінансовій науці не випадкове, адже ґрунтується на активному поширенні ідей новітнього суб'єктивно-ідеалістичного вчення інструменталізму. Особливість такого світоглядного бачення полягає в розгляді ідей та понять не як відображення об'єктивної дійсності, а винятково як знарядь, засобів для впорядкування суб'єктивного досвіду, діючої практики [1, с. 10].

Відтак не викликає сумніву те, що з'ясування природи податкового інструментарію є основою для виявлення його змісту. У тлумачному словнику за редакцією В. Бусела поняття «інструмент» трактується як:

- знаряддя для праці;
- сукупність таких знарядь;
- засіб, спосіб для досягнення чогось.

В свою чергу, поняття «інструментарій» тлумачиться як «набір інструментів, що застосовуються у якій-небудь галузі» [2, с. 499].

Виходячи з дефініції інструменту як засобу чи способу досягнення певної мети та інструментарію як набору відповідних інструментів, розглянемо класифікацію податкових інструментів, яка ілюструє податковий інструментарій держави. Це дозволить оперувати більш вузькими поняттями, що полегшує процес їх вивчення та допомагає розкрити їх внутрішні закономірності.

В економічній літературі зустрічаються різноманітні класифікації податкових інструментів, а саме: розвитку території; стимулювання підприємницької, інноваційної та інвестиційної діяльності; державного регулювання різних галузей

© Кондюх Оксана Іванівна, викладач-стажист кафедри податкової та бюджетної політики, Херсонський національний технічний університет, м.Херсон, e-mail: finansi77@gmail.com, тел.: +380936857717

економіки та інші, що характеризують податковий інструментарій у більш вузькому сенсі. Натомість не знаходимо загальної класифікації податкових інструментів держави.

Вважаємо за потрібне розглянути ознаки класифікації податкових інструментів розвитку території, наведені С. Герчаківським [1, с. 11]:

- за суб'єктом реалізації;
- за напрямками територіального розвитку;
- за характером впливу;
- за методом акумуляції коштів;
- за умовою надходження до місцевих бюджетів;
- за соціально-економічною ознакою.

Відтак пропонуємо розподіляти податкові інструменти держави за такими класифікаційними ознаками:

- характером впливу;
- фактором дійсності;
- масштабом використання;
- внутрішніми властивостями.

Отже залежно від характеру впливу податкові інструменти диференціюються як:

- податкові інструменти фіскального напрямку (ПДВ, податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств);

- податкові інструменти економічного призначення (мито, акцизний податок, єдиний податок);

- податкові інструменти соціального характеру (податкові пільги та преференції, єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування);

- податкові інструменти природоресурсного значення (збір за спеціальне використання лісових ресурсів);

- податкові інструменти адміністративного характеру (штраф, пеня за порушення податкового законодавства).

Зрозуміло, що одні і ті ж інструменти можуть використовуватися державними інститутами для досягнення різних цілей.

Умовно ми розподілили податковий інструментарій на реальні та розрахункові (вбудовані) податкові інструменти (рис. 1).

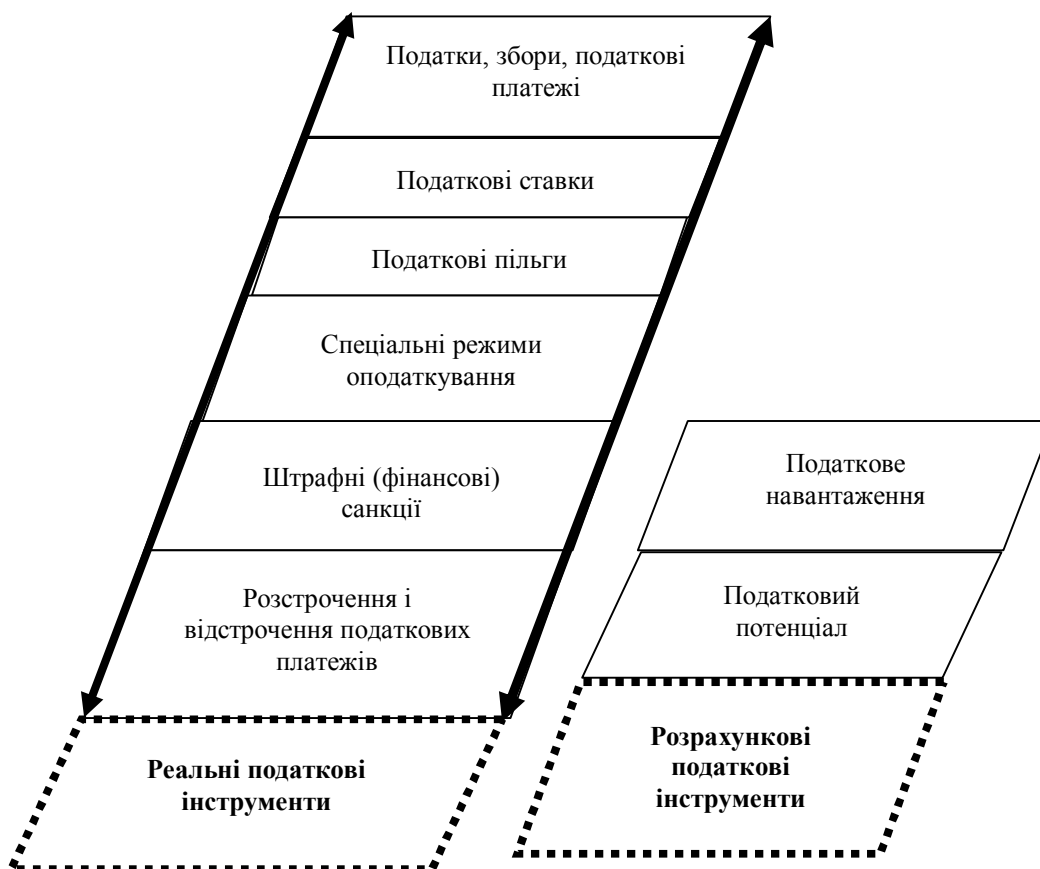


Рис. 1. Податковий інструментарій держави
*Складено автором

В основі такої диференціації лежить фактор дійсності, який показує сферу застосування цього засобу (інструменту). До реальних податкових інструментів, які використовує держава при проведенні відповідної податкової політики, відносимо: податки, збори та податкові платежі (їх

види), податкові ставки та пільги, спрощені системи оподаткування, штрафні санкції, розстрочення та відстрочення податкових платежів. Податковий потенціал та податкове навантаження вважаємо розрахунковими податковими інструментами.

Вітчизняні науковці Ю.Іванов та О.Єськов зазначають, що податкове навантаження (тиск) реалізується на таких чотирьох рівнях [3, с. 109-110]:

- перший – податковий тиск безпосередньо податкових важелів;
- другий – податковий тиск всієї сукупності податків, зборів і платежів;
- третій – використання механізму пільг платниками, надання пільгових кредитів, дотацій. При цьому податковий тиск переміщується з одних платників податків на інших;
- четвертий – використання податкової техніки, при якій посилюється податковий тиск на платника податку. Наприклад, авансові платежі, які передбачають сплату податку платником до моменту отримання результатів його господарської діяльності.

Податковий потенціал є основою для планування податкових надходжень до державного та місцевих бюджетів України. Це стратегічний

податковий інструмент, який дозволяє прогнозувати резерв податкових надходжень до бюджету.

Класифікація податкових інструментів залежно від масштабу використання наводиться в розрізі засобів стратегічного та оперативного спрямування. До податкових інструментів оперативного управління відносимо податки, збори та податкові платежі (їх види), податкові ставки, податкове навантаження та штрафні (фінансові) санкції. Податкові пільги та спеціальні режими оподаткування становлять податковий інструментарій стратегічного спрямування, оскільки ефект їх використання виявляється лише через певний проміжок часу.

Розкриття призначення податкових інструментів неможливе без визначення їх внутрішніх властивостей, що зумовлює їх розподіл на:

- фіскальні;
- регулюючі (рис. 2).

Податкові інструменти	
Фіскальні	Регулюючі
Податки, збори та податкові платежі	Податкові пільги та преференції
Податковий потенціал	Спрощені системи оподаткування
Податкові ставки	
Форми податкового боргу	
Податкове навантаження	

Рис. 2. Розподіл податкових інструментів за їх внутрішніми властивостями (узагальнено та складено автором)

Відтак, податковий інструментарій фіскального спрямування представлений усіма видами податків, зборів, обов'язкових платежів та податковим потенціалом. Податковий потенціал як фіскальний інструмент становить собою обсяг акумульованих, незалучених і прогнозованих податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів, який реалізується через систему взаємодії податкового законодавства, контролюючих органів та платників податків. У більш широкому розумінні податковий потенціал являє собою сукупний обсяг оподатковуваних ресурсів визначеної території.

Податковий інструментарій як фіскально-правова категорія має свій чітко окреслений предмет правового регулювання – фінансові відносини, пов'язані з податковим забезпеченням дохідної бази бюджетів усіх рівнів. Зокрема, правова регламентованість податкових інструментів передбачає мобілізацію максимально значних, регулярних та стійких податкових надходжень.

Але не слід ототожнювати податковий інструментарій з фіскальними інструментами, адже їм властиві ще й інші форми (вияви), що використовуються у процесі податкового регулювання, а саме: податкові ставки, податкові пільги та преференції, система санкцій, спрощені системи оподаткування, розстрочення і відстрочення податкових платежів, рівень податкового навантаження. Податкові пільги та спрощені системи оподаткування виступають активними засобами державного регулювання економіки.

Регулюючим податковим інструментам у науковій літературі відведена значну увагу. Ю. Іванов розділяє інструменти податкового регулювання з погляду характеру їх впливу на три групи – системні, комплексні, локальні. До інструментів системного характеру вчений відносить засоби податкового регулювання, вбудовані в систему оподаткування. Друга й третя групи спрямовані на стимулювання розвитку малого підприємництва й вирішення на цій основі комплексу соціальних та економічних проблем [4, с. 764].

Варто зазначити, що податкові інструменти є ефективним засобом реалізації фіскальної політики, у поєднанні з державними видатками, міжбюджетними і соціальними трансфертами та борговими інструментами. Тут податки виступають не самоціллю, а забезпеченням її досягнення.

Але разом з тим, маніпулювання податковим інструментарієм у цілях, що враховують винятково фіскальні інтереси за умови нівелювання регулюючого потенціалу податкових інструментів, може негативно позначитися на перспективах росту економіки.

Відтак погоджуємося з думкою А. Крисоватого, що «податки в руках одних можуть виступати знаряддям та інструментом стабілізації й економічного процвітання в державі, а в руках інших – засобом нестабільності і економічного саморуйнування. Ось чому, думаючи про формування державних грошових фондів за рахунок податків і податкових платежів та встановлюючи нові види і

форми оподаткування, державницькі структури повинні проводити таку податкову політику, яка має параоптимально поєднувати інтереси держави, платників податків і громадян-виборців...» [5, с. 30].

Тобто, використовуючи податковий інструментарій як фіскальні важелі, необхідно враховувати результативність використання бюджетних коштів та вплив на економічно-соціальну доктрину держави. Варто наголосити, що у функціонуванні податкового інструментарію необхідно звернути увагу на ефективність впливу засобів податкового регулювання на економічні процеси. Так, наприклад, практика пільгового оподаткування, як відзначив Ф.Ярошенко, не відповідає цілям, наміченим для розвитку податкової політики в Україні [6, с. 82]. Значна частина податкових пільг, які надаються в Україні, спрямована на задоволення потреб та інтересів владних структур. А через відсутність дієвої системи контролю за отриманням та використанням їх розширення призводить до значних втрат бюджетних ресурсів. Вищезазначена проблематика значно звужує базу оподаткування та несправедливо перекладає податковий тягар на ефективно працюючі підприємства. В свою чергу, прес на легально працюючі підприємства спонукає їх переходити «в тінь» або призводить до неможливості вчасно розраховуватися за зобов'язаннями перед державою, тобто збільшує розмір податкового боргу, зазначає Л. Сідельникова [7, с.186].

Отже, ми повністю погоджуємося із твердженням В.Суторміної, В.Федосова і

В.Андрущенко, які, досліджуючи світовий досвід фіскального регулювання ринкової економіки, відмічають, що «відбувається безупинне створення податкової системи як прагматичного компромісу між дійовим заохоченням приватної господарчої ініціативи і достатнім фіскальним забезпеченням державної діяльності...» [8, с. 53].

ВИСНОВКИ

Податковий інструментарій становить собою комплекс податкових інструментів органів державної влади, скоординованих у часі, для впливу на учасників податкових правовідносин, що сприяє забезпеченню розвитку національної економіки, при якому будуть сформовані необхідні бюджетні ресурси для економічного зростання. Податкові інструменти становлять основу механізму реалізації податкової політики держави.

Слід підкреслити, що податковий інструментарій як фіскально-правова категорія характеризує практичні аспекти справляння податкових надходжень до централізованого грошового фонду держави. Також відмічаємо, що головним орієнтиром у реалізації вітчизняної податкової політики залишився фіскальний вектор, який передбачає врахування регульовальних технологій.

Тому перспективою подальших досліджень є вивчення досвіду зарубіжних країн щодо функціонування податкового інструментарію держави.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Герчаківський С. Податковий інструментарій фінансового забезпечення розвитку територій в Україні [Текст] : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.08 - гроші, фінанси і кредит / С. Герчаківський. - Тернопіль, 2008. - 29 с.
2. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.) [Текст] / Уклад. і голов. ред. В. Бусел. - Ірпінь: ВТФ «Перун», 2005. - 1728 с.
3. Іванов Ю. Сучасне оподаткування: мотиваційний аспект [Текст]: монографія / Ю. Іванов, О. Єськов. – Харків: ВД «НЖЕК», 2007. – 328 с.
4. Іванов Ю. Податкова система [Текст]: підручник/ Ю. Іванов, А. Крисоватий, О. Десятнюк. - К.: Атіка, 2006. - 920 с.
5. Крисоватий А. Теоретико-організаційні доміанти та практика реалізації податкової політики в Україні [Текст]: монографія / А. Крисоватий. – Тернопіль: Карт-Бланш, 2005. – 371 с.
6. Історія оподаткування [Текст] / [Ф. Ярошенко, П. Мельник, В. Андрущенко, В. Мельник]. – Ірпінь: Національна академія ДПС України, 2004. - 242 с.
7. Сідельникова Л. Диспропорції податкової складової бюджетних ресурсів держави та шляхи їх усунення [Текст] / Л. Сідельникова // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»: збірник наукових праць. – 2013. – Вип. 23. – С. 183-188.
8. Суторміна В. Держава — податки — бізнес (із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки) [Текст]: монографія / В.Суторміна, В. Федосов, В. Андрущенко. - К.: Либідь, 1992. - 328 с.

Одержано 15.05.2014 р.