

## МЕХАНІЗМ РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В СУЧАСНІЙ УКРАЇНІ

Антохова О.Ю.

Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича

У статті визначено сутність податкової політики як важливого елементу розвитку економіки України. Сформульований та описаний механізм реалізації податкової політики в сучасних умовах господарювання. Виявлені та окреслені перспективи механізму податкової політики України. З'ясовано характер та значення податкових пільг та преференцій в податковій політиці. Окреслені можливі загрози та недоліки застосування пільг та преференцій.

**Ключові слова:** податкова політика, механізм, державна податкова політика, податкові пільги, преференції.

**Постановка проблеми.** В реаліях сьогодення стає очевидним, що зусилля держави повинні бути направлені на створення таких умов економічного, інституціонального і іншого характеру, які сприяли б припливу інвестицій в регіони, істотно доповнюючи внутрішньо-регіональні фінансові ресурси, включаючи власні фінансові ресурси підприємств. У структурі економічних умов активізації інвестиційних процесів особливе місце належить податковій політиці, механізму податкового стимулювання інвестиційної діяльності підприємств [1, с. 232-233]. Податкове регулювання є складним та багатомірним процесом, що включає різного роду елементи, зв'язки, взаємовпливи як внутрішні, так і зовнішні. Разом з тим, науковці та економісти-практики часто розглядають окремі заходи податкового регулювання відособлено, не враховують можливих наслідків їх реформування для усєї системи, використовують недостатньо чітку наукову термінологію. На сьогодні зберігається невизначеність в розумінні суті і структури податкової політики, методів і інструментів її реалізації, у тому числі податкових пільг і преференцій.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Значний вклад в розробку теорії і практики формування і реалізації державної податкової політики внесли роботи вітчизняних і зарубіжних учених А.В. Аронова, С.В. Баруліна, А. Вагнера, А.З. Дадашева, В.А. Кашина, Дж. М. Кейнса, І.А. Майбурова, Л.П. Павлова, В.Г. Панскова, Г.Б. Поляка, А. Сміта, Д. Стігліца, М. Тургенева, А. Тривуса, Д.Г. Черника, С.Д. Шаталова, І. Янжулаї та ін. Проблеми формування податкового потенціалу регіонів і визначення ролі податків і бюджетного механізму в регіональному розвитку розглядалися у роботах К. Давискіби, Ю. Іванова, М. Кучерявенко, І. Майбурова, В. Мельника, Л. Соловйової, Л. Тарангул та ін. При всій цінності й актуальності проведених досліджень зберігається необхідність обґрунтування характеру впливу податково-бюджетних факторів на конкурентоспроможність регіонів України, оскільки в сучасних умовах відсутня згода в поглядах фахівців щодо напрямків та інструментів забезпечення розвитку регіонів з використанням інструментів податково-бюджетної політики.

Відтак метою статті постає наукове обґрунтування сучасного механізму реалізації податкової політики та її вплив на розвиток регіональної економіки в контексті сучасної економічної ситуації країни.

Цілями при цьому визначені:

- характеристика механізму реалізації податкової політики в сучасній Україні;
- виявлення позитивних та негативних сторін реалізації податкової політики за даних умов господарювання;

- обґрунтування та виявлення значення податкових пільг та преференцій в механізмі реалізації податкової політики України.

**Виклад основного матеріалу.** Податкова політика покликана, передусім, забезпечувати формування фінансових ресурсів, необхідних державі для виконання взятих на себе функцій (оборона країни, охорона правопорядку і національна безпека, система управління країною, економіка, соціальне забезпечення). Ця мета податкової політики має чітку фіскальну спрямованість. По-друге, податкова політика покликана чинити регулюючу дію на процесі соціально-економічного розвитку країни. Ця мета податкової політики орієнтована на те, щоб маніпулювання окремими елементами податку (об'єктом оподаткування, податкової бази, податковою ставкою) впливати на поведінку господарюючих суб'єктів в галузях економіки, в окремих регіонах, у сфері малого бізнесу, в інвестиційній сфері. Крім того, податкова політика проявляється в тому, що якісь податки скасовуються в силу їх витратного адміністрування і малозначності для бюджету, або унаслідок подвійного оподаткування (у роздрібній торгівлі на товари разом з ПДВ був встановлений податок з продажів) і з інших причин. Податкова політика проявляється також в тому, що вводяться нові податки замість скасованих обов'язкових платежів (так був введений податок на видобуток корисних копалин замість відрахувань на відтворення мінерально-сировинної бази), планується з 2015 р. ввести податок на нерухомість фізичних осіб і податку на майно фізичних осіб. Як відомо, механізм – це внутрішній об'єктивний устрій будь-якої системи, функціонування, що забезпечує її у рамках системи більш високого рівня. Механізм включає методи і інструменти, які у взаємодії конструюють ті або інші форми організації і функціонування конкретних систем [2, с. 41]. Методи і інструменти самі по собі не можуть взаємодіяти. Це функція інститутів, покликаних організувати і здійснювати процес взаємодії для досягнення певної мети. Механізм реалізації податкової політики, по суті, є механізмом податкового регулювання економічних і соціальних процесів, орієнтованим на досягнення балансу між фіскальною і регулятивною функціями податків, на забезпечення збалансованості державних (регіональних), корпоративних і особистих економічних інтересів учасників податкових стосунків. Завдяки податковому регулюванню держава впливає на економічні умови діяльності господарюючих суб'єктів і соціальне положення громадян шляхом надання податкових пільг і податкових преференцій.

Уся сукупність методів і інструментів податкового регулювання може бути розділена на три блоки:

- 1) податкові пільги;

- 2) податкові преференції;
- 3) спеціальні податкові режими.

Український експерт в сфері оподаткування академік М. Кучерявенко в своїх працях наголошує на більшій значимості елементів податкового механізму і отожднює його з поняттям системи оподаткування. На його думку, податковий механізм складається з визначеної кількості елементів. Елементи він поділяє на дві групи. До першої групи належать так звані основні елементи – суттєві характеристики податку, без яких не можливо уявити відповідний податковий механізм: платник податку, об'єкт оподаткування, ставка податку. Наступна група елементів (додаткові) представляє необхідні характеристики податку, які розкривають специфіку конкретного податкового механізму і його використання: пільги з оподаткування, особливості обчислення об'єкта, бюджет або фонд куди надходять податкові платежі, терміни і періодичність перерахування податків, тощо [3, с. 90-91]. Окреслений підхід нам видається логічним і ми будемо спиратися в подальшому на таке розумінні серцевини податкового механізму.

Податкове регулювання у формі податкових пільг покликане полегшити податкове навантаження організацій, за допомогою таких інструментів, як повне складання податкових зобов'язань (податкові канікули) на певний період, встановлення зниженої (аж до 0%) ставки податку, вирахування з оподаткованої бази, звільнення окремих об'єктів від оподаткування (рис. 1).

Зміна терміну сплати податку (збору) у формі відстрочення або розстрочки в певних випадках покликана запобігти утворенню недостачі. А зміна терміну сплати податку у формі інвестиційного податкового кредиту в певних випадках покликана підтримати інвестиції в основний капітал.

У економічній науці і нормативно-правовій практиці склалася невизначеність в змісті понять податкових пільг і податкових преференцій і в їх співвідношенні між собою.

Відмітимо при цьому, що, на думку В.Г. Панскова до податкових преференцій можна віднести відстрочення (розстрочки) по сплаті податку, інвестиційні податкові кредити, а також податкові пільги [4, с. 14-19].

На думку Р.Н. Калакова мета встановлення податкових пільг і преференцій – зниження податкового навантаження платників податків [5, с. 54].

На думку Мусаєвої Х.М., «під пільгами по податках (зборам) слід розуміти те, що переваги надаються окремим категоріям платників податків в порівнянні з іншими платниками податків, що передбачають можливість не сплачувати податок (збір), сплачувати його в меншому розмірі, або полегшувати виконання податкового обов'язку за наявності підстав і дотриманні умов, передбачених чинним податковим законодавством» [6, с. 49]

Не складно помітити, що законодавче визначення податкової пільги Х.М. Мусаєва доповнила частиною, яка підійшла б до визначення податкової преференції. Виходить, що визначення податкових пільг поглинає не згадувані нею податкові преференції.

В.Г. Пансков, розглядаючи питання про податкові пільги, підкреслює, що потрібно виділити з наявної різноманітності податкових звільнень власне податкові пільги, для чого «слід встановити відповідні критерії, підпадиння під які зобов'язане відповідати поняттю «податкова пільга» [7, с. 48].

З цією метою їм запропоновані два критерії:

1) наявність в податковому звільненні або конкретного платника (категорії платників) податків, або об'єкту обкладення, на які ці податкові звільнення поширюються;

2) можливість визначення мети введення конкретного податкового звільнення для подальшого встановлення його ефективності.

Дослідження змісту податкової пільги дозволяє виділити її окремі елементи (аналогічно елементів податку), у тому числі:

- категорія платників податків і платників зборів – коло осіб, на яких поширюється встановлена в законодавстві про податки і збори пільга;
- об'єкт пільгування – елемент податку, зі зміною якого пов'язано надання податкових пільг;
- основа надання податкової пільги – фактична обставина, за наявності якої у платника податків виникає право на податкову пільгу;
- умова надання податкової пільги – одно або декілька умов, при дотриманні яких у платника податків виникає право користуватися пільгою;
- порядок використання податкової пільги – процедура реалізації права на податкову пільгу;
- розмір податкової пільги – сума недонадходження податку до бюджету у зв'язку з наданням пільги.

Що стосується податкових преференцій, то під ними пропонується «розуміти усю сукупність тих або інших способів фінансування господарюючих суб'єктів за рахунок засо-



Рис. 1. Структура механізму податкового регулювання

бів бюджету і, отже, випадних доходів бюджетів різних рівнів», що призводять до появи випадних доходів бюджетів різних рівнів» [8, с. 112-113]. Інші конкретніші і відносять до преференцій знижену і нульову ставку по податку на майно організацій і по податку на прибуток організацій [9, с. 132].

Навряд чи з цими характеристиками можна погодитися і ось чому.

Економічна природа податкових пільг і податкових преференцій має, на наш погляд, одну істотну відмінність: податкові пільги зменшують розміри податкових зобов'язань, знижують рівень податкового навантаження платника податків, а податкові преференції забезпечують лише тимчасове зменшення розміру поточних податкових платежів, подальше відшкодування якого в повному об'ємі є обов'язковим.

До податкових преференцій можна віднести зміну терміну виконання податкового обов'язку, тобто перенесення терміну сплати податку на пізніший термін на певних умовах. Зміна терміну сплати податку не відміння існуючої і не створює нового обов'язку по сплаті податку.

Податкові пільги і преференції залежно від цільової спрямованості можна розділити на три групи:

- 1) інвестиційного призначення;
- 2) соціальні призначення;
- 3) загальне або змішане призначення.

Податкові пільги і преференції інвестиційного призначення є податковими перевагами і можливостями, що надаються платникам податків і потенційним інвесторам в цілях стимулювання інвестиційної активності в окремих галузях і регіонах. Інвестиційні податкові пільги охоплюють чотири податки стягувані з організацій: на прибуток, на майно, транспортний і земельний. Інструментами реалізації податкових пільг є: повне складання податкових зобов'язань на певний період (податкові канікули), знижений розмір податкової ставки, вирахування (знижки) з податкової бази, звільнення окремих об'єктів від оподаткування. Інструментами реалізації інвестиційних податкових преференцій є: амортизаційна премія і інвестиційний податковий кредит.

Податкові пільги соціального призначення охоплюють податкові вирахування і податкові звільнення, що надаються фізичним особам по податку на доходи, по податку на майно, по транспортному і земельному податкам. Інструментами реалізації податкових преференцій є відстрочення і розстрочка податкових платежів, відміна авансових платежів по податку.

Податкові пільги загального (змішаного) призначення включають податкові переваги, які встановлюються з метою загальної фінансової підтримки окремих категорій фізичних осіб (пенсіонерів, «чорнобильців» та ін.) і організацій. У складі цієї групи

в якості автономної підгрупи слід виділити спеціальні податкові режими: спрощена система оподаткування, патентна система оподаткування, єдиний сільськогосподарський податок, єдиний податок на поставлений дохід для окремих видів діяльності.

Потрібне створення системи моніторингу вживаних податкових пільг і оцінки результативності їх дії, що дозволяє приймати рішення про їх продовження або відміну, а також створення системи оцінки доходів, що не поступили у бюджетну систему в результаті застосування податкових пільг для їх обліку в якості податкових витрат бюджетів при підготовці проекту закону про бюджет і звіту про виконання бюджет.

Проведення моніторингу можливе на основі звітності Державної податкової служби, що формується на базі інформації, що міститься в податкових деклараціях, що надаються платниками податків в податкові органи [10].

В цілях проведення моніторингу в існуючі форми податкових декларацій були внесені зміни, спрямовані на отримання відомостей, що характеризують кількісні параметри використання платниками податків певного переліку податкових пільг.

У зв'язку з невеликим інформації про суми випадних доходів по деяких видах податків в діючій податковій звітності, планується внесення відповідних змін до форм податкової звітності.

При цьому випадні доходи від застосування цілого ряду податкових переваг неможливо оцінити на підставі даних податкової звітності (наприклад, випадні доходи від застосування спеціальних податкових режимів).

Результати вказаної роботи дозволять отримати уявлення як про кількість платників податків, що застосовують ті або інші податкові пільги, так і про суми недопущених у бюджетну систему доходів внаслідок використання кожної із вживаних податкових пільг.

**Висновки.** Сучасна політика податкових пільг в Україні, в основному, орієнтується на досвід високорозвинених економік. При цьому не зважає на специфіку українських умов – у нас немає досвіду застосування впродовж десятиліть гнучкої системи диференційованих пільг і ставок, які б сприяли створенню прогресивної структури економіки, конкурентоздатної на світовому ринку. Саме вказаний досвід дозволяє розвиненим країнам обмежити кількість пільг і скоротити диференціацію ставок і пільг. Тому впровадження податкових механізмів із зарубіжної практики, пристосованих до інших умов господарювання, має бути адаптоване до українських умов. Зіставлення вітчизняної практики з методами рішення проблем стимулювання інвестиційної активності, вироблених в розвинених країнах, покликаний сприяти створенню податкових механізмів, здатних активізувати інвестиційні процеси в українських умовах.

#### Список літератури:

1. Савчук О. Я. Податкова стратегія регіону / О. Я. Савчук, Н. В. Савчук, О. О. Савчук // Науковий вісник НЛТУ України. – 2010. – Вип. 20.9. – С. 231-237.
2. Тарангул Л. Л. Роль спеціалізованої державної податкової інспекції у фінансовому забезпеченні регіонального розвитку (на прикладі Запорізької області) / Л. Л. Тарангул, Л. О. Соловійова // Науковий вісник Національної академії ДПС України. – 2007. – № 1 (36). – С. 41-50.
3. Кучерявенко Н. П. Налоговое право: Учебник / Н. П. Кучерявенко. – Харьков: Консум, 1998. – 448 с.
4. Пансков В. Г. Налоги и налогообложение: теория и практика: монография / за общ. ред. Пансков В. Г. – М.: Юрайт, 2012. – С. 415.
5. Калаков Р. Н. О налоговых льготах и преференциях / Калаков Р. Н. // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – № 26. – С. 52-58.
6. Morisset I, Pirnia N. How Tax Policy and Incentives Affect Foreign Direct Investment / A Review of World Bank, 2001.

7. Пансков В. Г. О налоговом стимулировании модернизации российской экономики. / Пансков В. Г. // Налоги и налогообложение. – 2010. – № 12. – С. 44–52.
8. Иванов Ю.Б. Суть та роль податкової конкуренції в сучасних умовах / Ю. Б. Иванов, О. В. Ревенко // В кн. Конкуренентоспроможність: проблеми науки і практики – 2009 [монографія]; за ред. В. С. Пономаренка, М. О. Кизима, О. М. Тищенко. – Х. : ФОП Лібуркіна Л. М., ВД “ІНЖЕК”, 2009. – С. 111–122.
9. Педь І. В. Міжнародна податкова конкуренція: сутність, умови та механізм функціонування / І. В. Педь // Зовнішня торгівля: право та економіка. – 2008. – № 2 (37). – С. 131–136.
10. Податковий потенціал регіонів України: теорія, методологія, оцінка, практика : монографія / за заг. ред. В. П. Мельника. – Ірпінь : Національний університет ДПС України, 2008. – С. 212.

**Антохова О.Ю.**

Черновицкий национальный университет имени Юрия Федьковича

## **МЕХАНИЗМ РЕАЛИЗАЦИИ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ В СОВРЕМЕННОЙ УКРАИНЕ**

### **Аннотация**

В статье определена сущность налоговой политики как важного элемента развития экономики Украины. Сформированный и описанный механизм реализации налоговой политики в современных условиях хозяйствования. Обнаруженные и намечены перспективы механизма налоговой политики Украины. Выяснено характер и значение налоговых льгот и преференций в налоговой политике. Указанные угрозы и недостатки применения льгот и преференций.

**Ключевые слова:** налоговая политика, механизм, государственная налоговая политика, налоговые льготы, преференции.

**Antokhova O.Y.**

Chernivtsi National University named after Yuriy Fedkovych

## **MECHANISM OF IMPLEMENTATION OF TAX POLICY IN MODERN UKRAINE SUMMARY**

The article defines the essence of tax policy as an important element of economic development of Ukraine. Formed and described the mechanism of implementation of tax policy in the current economic conditions. Identified and outlined prospects mechanism of tax policy of Ukraine. Clarified the nature and value of tax benefits and preferences in tax policy. Designated possible dangers and disadvantages of privileges and preferences.

**Keywords:** tax policy, mechanism, state tax policy, tax incentives, preferences.