

СУТНІСТЬ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВИ ТА ВПЛИВ ГРОМАДЯНСЬКОГО СУСПІЛЬСТВА НА ЇЇ ВИРОБЛЕННЯ ТА РЕАЛІЗАЦІЮ

У статті на основі всебічного аналізу наукових джерел охарактеризовано сутність податкової політики держави та необхідність участі інституцій громадянського суспільства в її виробленні та реалізації. Основною метою дослідження є комплексне теоретико-методологічне осмислення державної податкової політики та її суспільної функції, яка зумовлює необхідність участі інституцій громадянського суспільства у її виробленні та реалізації. Запропоновані у статті варіації характеристик податкової політики відображають як теоретичну, так і практичну складові частини діяльності держави у сфері податкових відносин, але у вузькому значенні, трактуючи її переважно як економічну категорію.

Ключові слова: податкова політика, громадянське суспільство, суспільна функція, участь громадянського суспільства, інститут громадянського суспільства.

Постановка проблеми. Нині удосконалення податкової політики держави потребує реформування ідеології, пріоритетів діяльності та механізмів реалізації цілей податкової політики. Основна ціль податкової політики полягає у гармонізації інтересів платників податків і держави, населення і суб'єктів господарювання, що має відбуватися шляхом розроблення й імплементації дієвих механізмів впливу громадськості на формування та реалізацію публічно-управлінських рішень у сфері податкових відносин.

Державна податкова політика потребує трансформації в публічну, теоретичні засади публічної політики, сутність якої розкривається у публічному узгодженні інтересів зацікавлених сторін із метою досягнення суспільно значимих цілей і завдань, мають лягти в основу державної податкової політики в Україні, котра в демократичних країнах формується і реалізовується за участю широкого спектру груп платників податків.

Аналіз останніх публікацій і досліджень. Аналізу теоретико-методологічних засад державного управління, процесам формування та реалізації державної політики у різних сферах суспільного життя присвячені праці М. Білинської, В. Бодрова, Р. Войтович, В. Голубь, Н. Гончарук, В. Козакова, В. Куйбіди, О. Пухкала, В. Ребкала, А. Семенченка, С. Серьогіна, Г. Ситника, С. Телешуна, В. Удовиченка тощо. Окремі аспекти податкової політики розглядалися у дослідженнях відомих зарубіжних економістів та

соціологів, зокрема йдеться про дослідження Ф. Блока, М. Вебера, Е. Дюркгейма, Дж.К. Гелбрейта, М. Леруа, Т. Лукмана, Дж. О'Коннора, А. Сміта, Т. Парсонса, Й. Шумпетера, Ф. Фукуяма, Д. Якобса тощо. Питанням теорії та практики реформування сфери оподаткування в Україні присвячені праці відомих українських вчених, зокрема М. Білик, В. Бодрова, В. Борейка, О. Бородіна, Т. Воїнова, В. Вишневецького, П. Геги, А. Даниленка, Л. Діканя, І. Золотка, Ю. Козака, Н. Кучерявенка, А. Ластовецького, І. Луніна, В. Міщенко, І. Розпутенка, Т. Савченка, А. Соколовської, В. Суторміна, В. Федосова, В. Федорова, С. Юрія.

Разом із тим, незважаючи на вагомий науково-практичний здобуток у цій сфері, цілий комплекс питань, передусім пов'язаних із необхідністю вирішення численних протиріч у податковій системі України та впливом інститутів громадянського суспільства на формування державної податкової політики, залишається малодослідженим.

Мета статті. Головною метою роботи є комплексне теоретико-методологічне осмислення державної податкової політики та її суспільної функції, яка зумовлює необхідність участі інституцій громадянського суспільства в її виробленні та реалізації.

Виклад основного матеріалу. Нині немає єдиного визначення поняття податкової політики держави. Так, у західній науковій літературі

для позначення політики держави у сфері оподаткування використовують термін «фіскальна політика», який тлумачать як рішення, що приймаються державними структурами щодо своїх доходів і витрат. Коли ж йдеться про джерела державного впливу на процес кругообігу доходів у державі, величину номінального національного доходу, а також на ступінь впливу номінальних змін доходу на рівень цін, зазначають, що таких джерел урядового впливу лише два: фіскальна та грошово-кредитна політика. При цьому під фіскальною політикою автори розуміють політику уряду у сфері оподаткування і державних витрат. Тобто політика у сфері оподаткування асоціюється з більш широкою за змістом бюджетно-податковою політикою, що спрямована на підтримку високого рівня зайнятості, перерозподілу національного доходу, нагромадження бюджетних ресурсів із метою фінансування соціальної сфери, стимулювання економічного зростання шляхом реалізації різних підходів до формування державного бюджету, регулювання державних видатків, змін у системі оподаткування тощо.

Натомість вітчизняні вчені надають поняттю «податкова політика» менш вузького значення. Сама назва – державна податкова політика – вказує на сферу докладання зусиль держави у процесі здійснення своєї управлінської діяльності. Державна політика характеризується або як наміри уряду (у широкому розумінні державної влади) вжити певних заходів загального характеру для вирішення важливих державних завдань [1, с. 14], або як сфера діяльності держави, що пов'язана з відносинами між соціальними групами, суть якої полягає у визначенні форм, завдань, які входять до компетенції держави [2, с. 23]. Йдеться про реалізацію державної влади щодо конкретних питань.

Отже, податкова політика – це реалізація державної влади через механізм оподаткування – як інструмент державного управління. В. Пансков та В. Князев вважають, що податкова політика, як і будь-яка інша політика держави, характеризується діями держави з розроблення науково обґрунтованої концепції розвитку податкової системи, виявлення важливих напрямів податкового механізму, а також впровадження теоретичних засад податкової системи на практиці та контролю за її ефективністю [3, с. 47].

О. Василик тлумачить податкову політику як державну політику оподаткування юридичних

та фізичних осіб, основною метою якої є формування державного бюджету за одночасного стимулювання ділової активності підприємців. Реалізація здійснюється через систему податків, податкових ставок і податкових пільг [4, с. 45].

Схоже визначення знаходимо і у «Фінансовому словнику» А.П. Загороднього, Г. Вознюка і Т. Смовженко, де державна податкова політика – це «державна політика оподаткування юридичних, фізичних осіб. Її метою є формування державного бюджету та одночасне стимулювання ділової активності підприємств» [5, с. 59]. В «Економічній енциклопедії» податкова політика держави розглядається як «форма економічної політики, в якій відображається комплекс цілей і заходів держави, спрямованих на ефективне функціонування податкової системи відповідно до соціально-економічної мети суспільства» [6, с. 769].

Багато вітчизняних та зарубіжних учених розглядають податкову політику як комплекс заходів держави у сфері встановлення і стягнення податків, тобто діяльність, яка визначає характер, структуру та роль податкової системи в державному управлінні соціально-економічним розвитком. Так, Г. Ісаншина тлумачить податкову політику як «систему дій, які проводяться державою в галузі податків та оподаткування. Податкова політика знаходить своє відображення у видах податків, розмірах податкових ставок, визначенні платників і об'єктів оподаткування, у податкових пільгах» [7, с. 6]. А. Соколовська вважає: «Сучасна податкова політика полягає у встановленні та зміні елементів податкової системи (різновидів податків, ставок, структури податкової системи, суб'єктів, об'єктів оподаткування, податкової бази, пільг тощо) для забезпечення надходжень до бюджету, достатніх для виконання державою покладених на неї функцій та стимулювання економічного зростання» [8, с. 65].

Варто зауважити, що у вищезгаданих визначеннях податкова політика ототожнюється з механізмами її реалізації, тобто з податковою системою. Це не є некоректним, оскільки поняття політики має значно ширше значення.

Всебічний аналіз наукових джерел дає підстави дійти висновку, що податкова політика у науковій літературі розуміється переважно як:

- діяльність держави у сфері оподаткування;
- система відносин, що складаються між державою і платниками податків у процесі реалізації нею функції стягування податків;

– сукупність правових, економічних і організаційних заходів у сфері регулювання податкових відносин;

– державна політика оподаткування юридичних та фізичних осіб, що спрямована на забезпечення податкових надходжень до бюджету, а також стимулювання економічного зростання (регулювання структурних змін у попиту та пропозиції та інші механізми);

– складова частина економічної або фінансової політики держави на середньострокову і довгострокову перспективи.

Запропоновані варіації характеристик податкової політики відображають як теоретичну, так і практичну складові частини діяльності держави у сфері податкових відносин, але у вузькому значенні, трактуючи її переважно як економічну категорію. Це добре ілюструють деякі відомі класифікації податкової політики, що розкривають практичну спрямованість діяльності держави у сфері оподаткування.

Багато науковців поділяють податкову політику на кілька типів залежно від пріоритетів загальної цільової спрямованості заходів у сфері управління податковим процесом.

Так, фіскальний тип податкової політики характеризується тим, що її наріжним каменем є пріоритет максимально можливого збільшення доходів без урахування стратегічних інтересів економіки країни, регіонів і платників податків. Така політика характеризується великою кількістю податків і зборів, високими податковими ставками і надмірним податковим тягарем, мінімумом податкових пільг, «ножицями» тягаря нарахованих і сплачених податків тощо.

Регулюючий тип податкової політики ставить акцент на посиленні регулюючої ролі податків (навіть за умов збитковості реалізації їх фіскального потенціалу). Такій політиці властиві надмірне захоплення податковими пільгами, пільговими економічними зонами і податковими режимами, слабкість податкового контролю, встановлення ставок податків на рівні, що не забезпечує мінімальних потреб держави у фінансових ресурсах тощо.

Контрольно-регулятивний тип податкової політики, який у чистому вигляді зустрічається вкрай рідко, характеризується тим, що держава, не змінюючи практично елементи податкового процесу, намагається відшкодувати фіскальні й економічні втрати репресивними контрольними заходами, штрафами, іншими санкціями. За такої політики метою податкового контролю є мак-

симально можливий збір штрафів із платників податків, що дедалі частіше приймають характер стабільного та істотного джерела державних доходів.

Комбінований тип податкової політики орієнтований на створення умов для стабільного і рівномірного забезпечення бюджетної системи податковими доходами. Їх збільшення досягається шляхом зростання легальних обсягів виробництва, споживання та доходів, активізації інвестиційної діяльності та ефективного функціонування системи податкового контролю за умов оптимізації ставок основних податків і податкового тягаря, раціоналізації складу та структури податкової системи, податкових пільг і податкових санкцій, підвищення рівня добровільної сплати податків і зниження заборгованості за розрахунками з бюджетом [9, с. 81–83].

У науковій літературі існують й інші типологізації податкової політики: за податковим навантаженням, масштабністю і тривалістю цілей такої політики, територіальною ознакою, спеціалізацією тощо.

Сучасна податкова політика в широкому розумінні перебуває в залежності від економічних, політичних і соціокультурних чинників розвитку суспільства, виступає засобом розподілу та перерозподілу національного валового доходу та наповнення бюджету, здатна забезпечувати економічне зростання та безпосередньо впливати на формування соціальної політики держави. Саме на цих соціально-економічних та інших неекономічних аспектах податкової політики акцентує багато сучасних дослідників.

На думку В. Онищенка, податкова політика являє собою систему державних заходів в області регулювання оподаткування. Проте автор звертає увагу на зумовленість змісту та мети податкової політики соціально-економічними та політичними чинниками розвитку суспільства – «соціально-економічним ладом суспільства, стратегічними цілями, які визначають розвиток національної економіки, соціальними групами, що стоять при владі та міжнародними зобов'язаннями в сфері державних фінансів. Тобто можна говорити про те, що, з одного боку, податкова політика визначається загальним підходом до питань державного регулювання економіки, а з іншого – саме впливає на концепцію регулювання» [10, с. 7].

Варто зазначити, що вітчизняний досвід засвідчує, що багато десятиліть розвитку українського суспільства в рамках радянської систе-

ми соціально-економічних відносин у комплексі зі складними пострадянськими трансформаційними змінами в усіх сферах суспільного буття суттєвим чином вплинули на підходи з побудови податкової системи, що зорієнтована головним чином на виконання лише фіскальної функції. Ці та інші негативні чинники, властиві пострадянському періоду розвитку України, як виявилось, не мотивують більшість громадян бути сумлінними платниками податків, формують тотальну недовіру платників податків до інститутів держави та її податкової політики, не стимулюють покращення інвестиційного клімату, стримують розвиток громадянського суспільства.

Разом із тим досвід розвинутих демократичних країн стверджує, що громадяни мають право і навіть повинні брати участь у формуванні та реалізації податкової політики держави з метою захисту своїх інтересів як платників податків. Тому вироблення податкової політики в сучасній демократичній і правовій державі стає предметом взаємодії платників податків та інституцій держави.

Так, у тлумаченні податкової політики Я. Литвиненка центральне місце посідає взаємодія влади та платників податків, це «система відносин, що складаються між платником податків і державою, а також стратегією їх дій у різних умовах господарювання та економічних системах» [11, с. 4].

Розуміння податкової політики розширюється до суспільної категорії. Такий підхід, на нашу думку, є доволі слушним, оскільки будь-який податок, окрім фіскальної та регулюючої функції, має певні соціальні наслідки. Суспільна ціна податків вимірюється втратою частини особистого добробуту конкретними платниками з переміщенням цієї частини через бюджет до усього населення держави [12, с. 23]. Тобто не варто забувати про суспільний характер податкової політики, що ґрунтується на соціальній функції держави, яка забезпечує перерозподіл суспільного добробуту, де оплата населенням державних благ є єдиним можливим використанням податкових надходжень. Завдяки цьому між державою-виробником суспільних благ і суспільством досягається еквівалентна мінова угода «блага–податки» [13, с. 41].

На жаль, спостерігається велика різниця між оптимальною побудовою податкових систем із точки зору держави і з позиції громадян, а також суб'єктів економічної діяльності. При цьо-

му і різниця, і спільність інтересів впливають із посередницької ролі бюджету між загальнонаціональним добробутом та особистим достатком. Із боку держави оптимізація зводиться до рівності податкової стимуляції ефективності виробництва, включаючи заохочення підприємницького ризику, та максимізації функції суспільного добробуту за умови скорочення соціальної нерівності [14, с. 51]. І від того, яким чином держава виконує цю функцію, залежить гармонізація податкових інтересів держави та громадян-платників податків. Саме останнє виступає предметом взаємодії влади та інститутів громадянського суспільства у сфері оподаткування.

Таким чином, суспільна складова частина податкової політики актуалізує проблему взаємодії держави та громадян в особі інститутів громадянського суспільства, що відстоюють їх приватні та суспільні інтереси, у сфері оподаткування, оскільки податкова політика держави зачіпає інтереси усіх без винятку громадян. При цьому зачіпає не тільки в питанні об'ємів податкових виплат на користь бюджету, але й відповідності податкового тиску суспільним благам, що має надавати держава на вилучені у населення кошти. Останнє, за наявності розвинутого громадянського суспільства, продукує активний діалог інститутів громадського суспільства та державної влади з приводу вироблення, корегування та впровадження державної податкової політики. Оскільки громадськість цікавлять переважно практичні складники податкової політики держави, основним предметом суспільного інтересу виступають її механізми, тобто безпосередні засоби стягування та перерозподілу суспільного доходу.

Механізми податкової політики дослідники [15] групують таким чином: зниження або підвищення податкового навантаження на платників; заміна одних способів і форм оподаткування іншими, введення нових або скасування наявних податків; зменшення або збільшення сфери впливу тих чи інших податків, або системи оподаткування загалом; запровадження або скасування податкових преференцій; маніпулювання прогресивними та пропорційним прийомом оподаткування і введення диференційної системи податкових ставок. До інструментів податкової політики, тобто важелів, за допомогою яких функціонують механізми оподаткування і досягаються певні цілі податкової стратегії і тактики, як правило, належать: податкові ставки, податкові преференції і пільги, податкові

стимули і санкції, формування податкової бази, встановлення об'єктів і суб'єктів оподаткування [16, с. 37].

Отже, специфіка механізмів податкової політики, що включає фіскальні, регулюючі стимулюючі та перерозподільні важелі, завжди зумовлюватиме високий інтерес суспільства до якості реалізації цієї політики державною владою. І, наскільки реалізація цього інтересу набуватиме практичних форм впливу на владу з боку громадських організацій та інших об'єднань громадян, настільки зростатиме роль громадянського суспільства в житті країни.

Тому податкову політику можна визначити як систему правових, економічних і організаційно-контрольних заходів органів публічної влади щодо встановлення і стягнення податків і податкових платежів із метою формування фінансової бази держави для подальшого виконання покладених на неї завдань і функцій, стимулювання соціально-економічного розвитку, забезпечення національної безпеки, надання суспільних послуг населенню, які виробляються та корегуються на основі взаємодії державної влади й інститутів громадянського суспільства та реалізуються за допомогою податкової системи країни.

Проведене дослідження дає підстави стверджувати, що якість вироблення та реалізації державою податкової політики значною мірою залежить від впливу на державну владу громадянського суспільства. Саме вплив його інститутів, що відстоюють права й інтереси громадськості з різних питань суспільного буття, виступає одним із чинників, що забезпечує суспільну функцію податкової політики.

Висновки і пропозиції. Узагальнивши різні підходи до визначення поняття податкової політики, варто зупинитися на її тлумаченні як явища, яке має потужну суспільну функцію, системи правових, економічних і організаційно-контрольних заходів органів публічної влади щодо встановлення і стягнення податків і податкових платежів із метою формування фінансової бази держави для подальшого виконання покладених на неї завдань і функцій, стимулювання соціально-економічного розвитку, забезпечення національної безпеки, надання суспільних послуг населенню, які виробляються та корегуються на основі взаємодії державної влади та інститутів громадянського суспільства. Саме така сутнісна характеристика податкової політики визначає її місце і роль у державному управлінні суспільним розвитком.

Список використаної літератури:

1. Бабкіна О.В. Політологія : посібник для студ. вузів / О.В. Бабкіна, В.П. Горбатенко. – К. : Академія, 1998. – 368 с.
2. Карасев М.Н. Налоговая политика и правовое регулирование налогообложения в России / М.Н. Карасев. – М.: ООО «Вершина», 2004. – 224 с.
3. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение: Учеб. для вузов / В.Г. Пансков, В.Г. Князев. – М.: МЦФЭР, 2003. – 336 с.
4. Василик О.Д. Податкова система України: [Навчальний посібник] / О.Д. Василик. – К.: ВАТ «Поліграфкнига», 2004. – 478 с.
5. Загородній А.Г. Фінансовий словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк, Т.С. Смовженко. – К. : Знання, 2000. – 587 с.
6. Економічна енциклопедія: У 3 т. / Б.Д. Гаврилишин (гол. ред.). – Т. 2. – К. : Видавничий центр «Академія», 2001. – 848 с.
7. Ісаншина Г.Ю. Податковий менеджмент: [Навч. посібник] / Г.Ю. Ісаншина. – Крама: ЦУЛ, 2003. – 260 с.
8. Соколовська А.М. Податкова система України: теорія та практика становлення / А.М. Соколовська. – К. : НДФІ, 2001. – 372 с.
9. Бечко П.К. Податковий менеджмент: [навч. посіб.] / П.К. Бечко, Н.В. Лиса. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 288 с.
10. Онищенко В.А. Податковий контроль: (основи, організація) / В.А. Онищенко. – К.: Ред. журн. «Вісник податкової служби України», 2002. – 422 с.
11. Литвиненко Я.В. Податкова політика : [Навч. посіб.] / Я.В. Литвиненко. – К. : МАУП, 2003. – 224 с.
12. Крисоватий А.І. Податкова політика України: концептуальні засади теорії та практики : дис. ... д-ра екон. наук : 08.04.01 / А.І. Крисоватий / Терноп. держ. екон. ун-т. – Т., 2006. – 437 с.
13. Юрій С.І. Бюджетна система України : [Навч. посіб.] / С.І. Юрій, Й.М. Бескид. – К. : НІОС, 2000. – 396 с.
14. Суторміна В.М. Держава-податки-бізнес: (Із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки): [Монографія] / В.М. Суторміна, В.М. Федосов, В.Л. Андрущенко. – К.: Либідь, 1992. – 328 с.
15. Крисоватий А.І. Гармонізація оподаткування у парадигмі загальнодержавних інтересів / А.І. Крисоватий, Т.В. Кошук // Фінанси України. – 2004. – № 2. – С. 109–117.
16. Крисоватий А.І. Податкова політика України: концептуальні засади теорії та практики : дис. ... д-ра екон. наук : 08.04.01 / А.І. Крисоватий ; Терноп. держ. екон. ун-т. – Т., 2006. – 437 с.

Руденко Ю. Н. Сущность налоговой политики государства и влияние гражданского общества на ее выработку и реализацию

В статье на основании всестороннего анализа научных источников охарактеризованы сущность налоговой политики государства и необходимость участия институтов гражданского общества в ее выработке и реализации. Основной целью исследования является комплексное теоретико-методологическое осмысление государственной налоговой политики и ее общественной функции, что вызывает необходимость участия институтов гражданского общества в ее выработке и реализации. Предложенные в статье вариации характеристик налоговой политики отражают как теоретическую, так и практическую составляющие деятельности государства в сфере налоговых отношений, но в узком смысле, трактуя ее преимущественно как экономическую категорию.

Ключевые слова: *налоговая политика, гражданское общество, общественная функция, участие гражданского общества, институт гражданского общества.*

Rudenko Yu. M. The satisfaction of the taxation policy of the state and the influence of civil society for its manufacture and realization

The article, based on a comprehensive analysis of scientific sources, describes the essence of the tax policy of the state and the need for the participation of civil society institutions in its elaboration and implementation. The main objective of the study is a comprehensive theoretical and methodological understanding of the state tax policy and its social function, which necessitates the participation of civil society institutions in its development and implementation. The proposed variations in the characteristics of tax policy in the article reflect both theoretical and practical components of the state's activity in the field of tax relations, but in the narrow sense, interpreting it mainly as an economic category.

Key words: *tax policy, civil society, public function, participation of civil society, institute of civil society.*