



УДК 338.24

DOI <https://doi.org/10.32837/yuv.v0i1.2086>**А. Марущак,**

кандидат юридичних наук, доцент,
доцент кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права
Чернівецького юридичного інституту
Національного університету «Одеська юридична академія»

У. Олексій,

доктор філософії,
асистент кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права
Чернівецького юридичного інституту
Національного університету «Одеська юридична академія»

НАУКОВО-НОРМАТИВНІ ПІДХОДИ ДО ВИЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ

У будь-якій країні державні органи розробляють, приймають закони, розподіляють ресурси та повноваження, що у результаті і формує державну політику, яка стосується усіх сфер суспільного життя. Державна політика може бути загалом визначена як система законів, регуляторних заходів, напрямів дій та пріоритетів фінансування, що здійснюється державними органами.

Безумовно, основним інструментом державної політики є право. Існує чимало способів того, як закон може впливати на організацію та діяльність різних суспільних сфер – економічну, політичну, соціальну, культурну тощо. Так чи інакше, але саме нормативно-правові акти визначають сфери, які будуть отримувати більше державне фінансування в порівнянні з іншими. Таким чином, не дивно, що дебати щодо державної політики часто відбуваються в рамках запропонованого законодавства.

Державна політика має ряд ключових характеристик. Так, вона завжди формується у відповідь на ту чи іншу проблему, що вимагає уваги. Це свого роду відповідна форма реагування органів державної влади на потреби суспільства. Державна політика орієнтована на певну мету, досягнення бажаного стану.

Можна стверджувати, що вироблення політики є частиною постійного процесу, який не завжди має чіткий початок чи кінець, тобто констатувати циклічність здійснення державної політики. Адже після впровадження відповідних змін у законодавство, що стосується державної політики, йде процес певної оцінки рівня результативності останньої. І на основі того, наскільки ефективним буде видаватись здійснення такої політики, може прийматись рішення щодо внесення необхідних змін задля досягнення високого рівня ефективності. Тому державна політика є динамічною, а відтак і методи та засоби її здійснення постійно оцінюються, переглядаються, змінюються.

Державна політика формується спільно усіма гілками влади і повинна проводитися в інтересах громадськості. Тому вона є досить об'ємною і складається з різних напрямів, залежно від характеру та змісту питань, що повинні бути вирішеними органами державної влади. Тому прийнято виділяти різні види державної політики, беручи за основу відмежування певні сфери суспільного життя – економічна, соціальна, екологічна, військова, освітня політика тощо.





Серед них чималу роль відіграє податкова політика, яка тісно взаємопов'язана із іншими політками економічного спрямування – бюджетною, валютною, митною.

Податкова політика країни є ключовим інструментом усієї держаної політики, який може негативно чи позитивно впливати на економічну стабільність. Податкова політика стосується і формулювання податкової системи, і вироблення стратегій що сприятимуть інвестуванню і створенню прийнятних середовища для ведення бізнесу. Низький рівень розробки податкової політики, де правила її застосування є надто складними, непрозорими, непередбачуваними, може викликати ефект занепаду фінансової системи у цілому.

Очевидно, що в країнах, що розвиваються, повинні бути достатні податкові надходження, необхідні для фінансування витрат на охорону здоров'я, освіту, інфраструктуру тощо. Це є необхідною умовою для економічного зростання та розвитку. Однак не лише доходи мають значення, а і якість усієї системи доходів, яка здійснює вирішальний вплив на забезпечення справедливості та ефективності.

Податки дозволяють державі виконувати різноманітні завдання. Сюди входить, наприклад, забезпечення безпеки і порядку, захист природних основ життя, організація систем соціального забезпечення, управління освітою та підтримка сучасної інфраструктури.

Тому податкова політика повинна бути гармонійною, такою, що співпадає з цілями інших політик і можливостями держави. Адже неможливо впровадити будь-яке рішення, яке буде стосуватись виключно податкового простору країни. Як правило, усі такі рішення так чи інакше мають вплив на інші напрямки політики, який і породжує неминучі зміни останніх. І лише коли практика проілюструє, що такі зміни є можливими,

доречними і прийнятними, можна стверджувати щодо ефективності проведення податкової політики.

Питанням визначення податкової політики є об'єктом дослідження багатьох праць вітчизняних та зарубіжних вчених. Серед них: К.І. Швабій, Д.С. Насипайко, В.І. Удяк, Л.М. Касьяненко, Л.Б. Рябушка та інші.

Науковці у своїх працях, досліджуючи сутність, принципи та особливості податкової політики, наводять власні визначення.

Податкова політика держави – це комплекс цільових суб'єктивних рішень осіб чи груп впливу, що має формуватися на основі визначених принципів шляхом виявлення і врахування суспільних пріоритетів з метою об'єктивізації системи оподаткування [1].

Податкова політика – це сукупність правових, економічних і організаційних заходів держави у сфері оподаткування щодо регулювання податкових відносин, за допомогою яких держава встановлює умови оподаткування та які направлені на забезпечення надходжень податків до централізованих фондів грошових ресурсів держави й стимулювання економічного зростання за допомогою податкової системи [2].

Як вид державної політики характеризує податкову В.І. Удяк, наводячи таке визначення: податкова політика є одним із конкретних напрямів державної, яка проводиться органами держави, наділеними спеціальною компетенцією у одній із сфер суспільного життя – сфері оподаткування [3].

Схожим за своєю суттю є визначення С.І. Юрія, який пропонує розглядати податкову політику як діяльність держави у сферах запровадження, правового регламентування та організації справляння податків і податкових платежів до централізованих фондів грошових ресурсів держави [4].

Деякі науковці вважають, що податкова політика нерозривно пов'язана з бюджетною і вбачають, що



сутність бюджетно-податкової політики виявляється в сукупності правових, фінансових і організаційних заходів держави у сфері регулювання бюджетних і податкових відносин, які спрямовані на формування і використання фінансових ресурсів у системі регулювання економічного розвитку країни [5]. Автори даного визначення, Рябушка Л.Б. та Веремчук Д.В., обґрунтовують свою думку тим, що різниця між бюджетною та податковою політикою є досить умовною, оскільки ні перша, ні друга не можуть діяти одна без одної.

Інші вчені розглядають бюджетно-податкову політику як частину фінансової політики і вказують, що це складова частина фінансової політики держави у сфері оподаткування, державних витрат і державного бюджету, спрямована на забезпечення зайнятості населення, стримування інфляційних процесів [6].

Наразі досить розповсюдженим серед науковців є використання терміну «фіскальна політика», який набув більшої популярності аніж «податкова політика». В.Д. Базилевич характеризує фіскальну політику як особливий вид діяльності держави щодо вилучення за допомогою податків та інших джерел, які мають допоміжний характер доходів економічних суб'єктів для забезпечення тих видів діяльності, які не мають власних джерел доходів або мають недостатні для забезпечення належного рівня розвитку джерела фінансування [7]. На думку М. Соф'їна, фіскальна політика – це курс діяльності органів публічної влади щодо управління відносинами і процесами з питань наповнення державного бюджету та здійснення видатків із нього [8].

Варто зазначити, що термін «фіскальна політика» вперше набув популярності у західних науковців, а практика його використання в Україні почала розвиватись лише протягом останнього десятиліття.

У Кембріджському англійському словнику бізнесу фіскальна політика трактується як план Уряду щодо вирішення, скільки коштів позичати та скільки отримувати від податків, як їх витратити, щоб якнайкраще вплинути на рівень економічної діяльності [9]. Як видно із визначення, саме Уряд визначається як основний орган здійснення фіскальної політики. Звісно, англо-саксонська правова система, представником якої є Англія, відрізняється від романо-германської, особливо в частині можливостей і повноважень уряду. Але і деякі вітчизняні науковці трактують фіскальну політику саме через призму діяльності Уряду: фіскальна політика – це урядовий вплив на економіку через оподаткування, формування обсягу й структури державних витрат із метою забезпечення належного рівня зайнятості, запобігання та обмеження інфляції, згубного впливу циклічних коливань [10].

Аналізуючи наукову літературу в контексті наданих визначень фіскальної політики, можна дійти до висновку, що це більш широке поняття, яке включає у себе і податкову, і бюджетну політику. Тому ототожнювати «податкову політику» та «фіскальну політику» не видається доцільним.

Податкову політику як правову категорію науковці визначають таким чином: це законодавчо регламентована цілеспрямована діяльність державних органів, наділених фінансово-правовою компетенцією у галузі оподаткування, щодо встановлення, правової регламентації та організації надходжень податків і зборів до централізованих фондів грошових ресурсів держави в достатніх розмірах, необхідних державі для виконання покладених на неї завдань і функцій з метою стимулювання економічного зростання та суспільного добробуту [3].

Узагальнюючи наведені вище приклади визначення податкової політики, можна дійти до висновку, що



єдності думок вчених із приводу цього питання відсутня. І, умовно, їх можна поділити на чотири групи.

Перша група дослідників розглядає податкову політику у широкому значенні як системне поняття, певну сукупність усіх засобів і способів її здійснення. Друга група характеризує податкову політику як вид державної і, відповідно, діяльність державних органів щодо її впровадження та забезпечення. Третя група притримується думки, що податкова політика є частиною бюджетно-податкової. Четверта ототожнює податкову політику з фіскальною.

Дослідження норм законодавства у сфері податкової політики дає підстави стверджувати, що поняття «податкова політика», попри свою розповсюдженість у нормативно-правових актах, не має єдиного чіткого правового визначення.

Не викликає сумніву роль Конституції України у створенні підґрунтя та безпосередньому урегулюванні податкових відносин. За допомогою норм, що вона містить, створюються умови для функціонування податкової системи країни [11].

Як напрям економічної політики визначає податкову політику законодавець у ст. 10 Господарського кодексу України: податкова політика спрямована на забезпечення економічно обґрунтованого податкового навантаження на суб'єктів господарювання, стимулювання суспільно необхідної економічної діяльності суб'єктів, а також дотримання принципу соціальної справедливості та конституційних гарантій прав громадян при оподаткуванні їх доходів [12].

На офіційному сайті Міністерства фінансів України державна податкова політика визначається як діяльність держави у сфері встановлення, правового регламентування та організації справляння податків і податкових платежів у централізовані фонди грошових ресурсів держави [13].

Такі поодинокі випадки нормативного закріплення визначення податкової політики вказують на певну прогалину у законодавстві, що підсилює дискусійність даного поняття та призводить до сплутування його змісту з іншими видами державної політики.

Для здійснення ефективної податкової політики важливою є наявність декількох ключових факторів, які лише у своїй сукупності дають змогу досягти високого результату.

- 1) ініціювання відповідних законопроектів;
- 2) консультації із громадськістю;
- 3) забезпечення доходу та аналіз економічного впливу;
- 4) сприяння міжнародним податковим відносинам;
- 5) здійснення моніторингу впливу змін у податковій політиці;
- 6) гармонізація податкової політики з іншими видами державної політики.

Виконання дій, спрямованих на реалізацію усіх вищевказаних процесів, покладається на органи державної влади, охоплюючи усі гілки влади. У першу чергу, це Верховна Рада України, яка є єдиним законодавчим органом в Україні. Відповідно до пункту 1 частини 2 ст. 92 Конституції України виключно законами України встановлюються система оподаткування, податки і збори. Можна стверджувати щодо верховенства парламенту в контексті прийняття законів, які регулюють усю державну політику у цілому, та податкову зокрема. Крім того, у Верховній Раді України існує комітет із питань фінансів, податкової та митної політики, який здійснює законопроектну роботу, підготовку і попередній розгляд питань віднесених до його відома, а саме до податкової і митної політики.

Виконання прийнятих Верховною Радою України законів є основним повноваженням виконавчої гілки влади, а саме її найвищим органом – Кабінетом Міністрів України. Якщо парламент України – це єдиний орган





прийняття податкової політики, то виконавча відіграє найважливішу роль саме у її реалізації. Відповідно до пункту 3 ст. 116 Конституції України Кабінет Міністрів України забезпечує проведення фінансової, цінової, інвестиційної та податкової політики [14]. Також варто згадати і про вплив Уряду, який він може здійснювати ще на етапі законотворення, а саме про можливість законодавчої ініціативи. Тобто Уряд, дослуховуючись до потреб громадськості, пропонує варіанти нового законодавчого регулювання, або ті чи інші зміни у вже наявних нормативно-правових актах. Науковці підкреслюють важливість урядових реформ та їх публічний вплив [15]. До системи органів виконавчої влади, що беруть безпосередню участь у реалізації податкової політики, відносяться: Міністерство економіки України, Міністерство фінансів України, Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг, Державна податкова служба України, Державна служба фінансового моніторингу України, Державна фіскальна служба України.

Важливим моментом у здійсненні ефективної податкової політики є співпраця органів державної влади, що беруть участь у реалізації останньої, з громадськістю. На необхідність залучення громадянського суспільства до створення державної політики у різних сферах вказується в Указі Президента від 26.02.2016р. «Про сприяння громадянського суспільства в Україні», де зазначено, що громадянське суспільство є важливим елементом в управлінні державними справами і вирішенні питань місцевого значення, розробці і реалізації ефективної державної політики у різних сферах, утвердженні відповідальності перед людиною правової держави, розв'язанні політичних, соціально-економічних та гуманітарних проблем [16].

Ураховуючи, що Україна здійснює активні дії, викликані вимогами

сучасності, задля гармонізації вітчизняного законодавства з міжнародним все більшого значення набуває імплементація і зарубіжної податкової політики, особливо ЄС. Оцінка сучасного стану наближення українського податкового законодавства до стандартів ЄС базується на правовому аналізі положень Угоди про асоціацію між Україною та ЄС та інших нормативних актів [17].

Стаття присвячена дослідженню податкової політики, її реалізації та визначення. У науковому дослідженні міститься аналіз ключових понять податкової політики держави. Розглядаються органи державної влади, що проводять її реалізацію. Встановлено, що поняття «податкова політика» є досить дискусійним, оскільки не існує єдиного погляду на визначення його змісту. Закцентована увага на недостатності нормативного визначення податкової політики, що міститься у діючому законодавстві України.

Встановлено, що податкова політика є частиною державної політики і має беззаперечний вплив на багато сфер суспільного життя – економічну, політичну, соціальну, культурну тощо. Діяльність із приводу реалізації податкової політики здійснюється органами державної влади у сукупності з бюджетною, валютною та митною політикою. Звертається увага на таку особливість податкової політики, як циклічність, тобто безперервне здійснення певних дій, метою яких є покращення добробуту та підвищення ефективності усієї державної політики.

Встановлено, що податкова політика країни є ключовим інструментом усієї державної політики, який може негативно чи позитивно вплинути на економічну стабільність. Податкова політика стосується і формулювання





податкової системи, і вироблення стратегій, що сприятимуть інвестуванню, створенню прийняттого середовища для ведення бізнесу.

Вказується щодо чотирьох підходів до трактування податкової політики, які утворились у наукових колах. Відповідно до першого податкова політика розглядається у широкому значенні як системне поняття, певна сукупність усіх засобів і способів її здійснення. Другий підхід характеризує податкову політику як вид державної і, відповідно, діяльність державних органів щодо її впровадження та забезпечення. Прихильники третього підходу приримуються думки, що податкова політика є частиною бюджетно-податкової, а четвертого – що податкову політику потрібно ототожнювати з фіскальною.

Запропоновані ключові особливості здійснення ефективної податкової політики: ініціювання відповідних законопроектів; консультативності з громадськістю; забезпечення доходу та аналіз економічного впливу; сприяння міжнародним податковим відносинам; здійснення моніторингу впливу змін у податковій політиці; гармонізація податкової політики з іншими видами державної політики.

Ключові слова: державна політика, податкова політика, фіскальна політика, органи державної влади.

Maruschchak A., Oleksiy U. Tax policy: scientific and regulatory approaches to the definition and its implementation

The article is devoted to the study of tax policy, its implementation and definition. The research contains an analysis of key concepts of tax policy of the state. The bodies of state power that carry out its implementation are considered. It is established that the concept of tax policy is quite debatable, because there is no single view on the definition of its content. Attention is focused on

the inadequacy of the normative definition of tax policy contained in the current legislation of Ukraine.

It is established that tax policy is part of public policy and has an undeniable impact on many spheres of public life – economic, political, social, cultural and so on. Activities related to the implementation of tax policy are carried out by public authorities in conjunction with budget, currency and customs policies. Attention is drawn to such a feature of tax policy as cyclicity, ie the continuous implementation of certain actions aimed at improving the welfare and efficiency of all public policy.

It is established that the country's tax policy is a key tool of all public policy, which can negatively or positively affect economic stability. Tax policy concerns both the formulation of the tax system, and the development of strategies that will promote investment, and the creation of an acceptable environment for doing business.

Indicates four approaches to the interpretation of tax policy that have emerged in academia. According to the first, tax policy is considered in a broad sense as a systemic concept, a set of all means and methods of its implementation. The second approach characterizes tax policy as a type of state and, accordingly, the activities of state bodies for its implementation and maintenance. Proponents of the third approach hold the view that tax policy is part of the fiscal policy, and the fourth – that tax policy should be equated with fiscal.

The key features of the implementation of effective tax policy are proposed: initiation of relevant bills; public consultations; income generation and economic impact analysis; promotion of international tax relations; monitoring the impact of changes in tax policy; harmonization of tax policy with other types of public policy.

Key words: state policy, tax policy, fiscal policy, public authorities.



**Література**

1. Швабій К.І. Податкова політика держави. Ще один великий компроміс / за заг. ред. К.І. Швабія. Ірпінь : Університет ДФС України, 2018. 61 с.
2. Насипайко Д.С., Кузьмін Є.С., Буряк В.О. Податкова політика України : проблеми та перспективи розвитку. Наукові записки : зб. наук. пр. Кіровоград : КНТУ, 2012. Вип. 12, ч. 1. С. 74–80.
3. Удяк В.І. Сутність податкової політики як правової категорії. Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України (економіка, право). 2013. № 2. С. 114–119.
4. Юрій С.І., Бексид Й.М. Бюджетна система України : навч. посібн. Київ : НІОС, 2000. 396 с.
5. Рябушка Л.Б., Веремчук Д.В. Бюджетноподаткова політика і в системі регулювання економічного розвитку держави. Вісник Сумського державного університету: зб. наук. праць. Суми : Видво СумДУ. 2008. № 3. С. 182–187.
6. Мецераков А.А., Синюк А.О. Аналіз сучасних тенденцій розвитку бюджетно-податкової політики України. Вісник Академії митної служби України. Серія : Економіка. 2015. № 1. С. 56–61.
7. Базилевич В.Д., Баластрик Л.О. Макроекономіка : навч. посібник. Київ : Атіка, 2002. 368 с.
8. Соф'їн М. До проблеми визначення поняття фіскальної політики в Україні в умовах Євроінтеграції. Підприємництво, господарство і право. 2019. № 7. С. 162–166.
9. Cambridge Business English Dictionary. Веб-сайт. URL: https://books.google.com.ua/books/about/Cambridge_Business_English_Dictionary.html?id=XnAEiEaSPikC&redir_esc=y (дата звернення: 28.01.2020).
10. Макроекономіка : [підруч.] / за ред. В.Д. Базилевича. Київ : Знання, 2007. 703 с.
11. Касьяненко Л.М. Податкова політика в Україні та її правове забезпечення. Ірпінський юридичний часопис. 2019. Вип. 3. С.100–105.
12. Господарський Кодекс України від 16 січ. 2003 р. № 436-IV із змінами та доповненнями. Веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення: 29.01.2020).
13. Міністерство фінансів України. Офіційний сайт. Веб-сайт. URL: <https://tof.gov.ua/uk/tax-policy> (дата звернення: 28.01.2020).
14. Конституція України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР. Веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#n4690> (дата звернення: 28.01.2020).
15. Гнатовська А.І. Зміст урядових реформ та їх зміст на пересічному громадянина. Проблеми реалізації норм публічних галузей права в контексті реформування державної влади: матеріали міжнародного круглого столу, присвяченого 20-річчю Національного університету «Одеська юридична академія» та 170-річчю Одеської школи права, м. Чернівці, 30 листопада 2017 р. С. 17–20.
16. Про сприяння розвитку громадянського суспільства в Україні: Указ Президента України від 26.02.2016 р. № 68/2016. Веб-сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/68/2016#Text> (дата звернення: 28.01.2020).
17. Viktoriia V. Chaika, Liubov M. Kasianenko, Tamara A. Latkovska, Nadiia Yu. Pryshva, Vasyl V. Topchii. Legal Forms of Implementation of Foreign Tax Policy in the Context of European Integration of Ukraine. Research in Law and Economics. [S.l.]. V. 10. №. 1. P. 85–103. feb. 2020.

