

УДК [336.02:330.341]:351

DOI: <https://doi.org/10.32782/2415-8801/2021-1.13>

Чинчик А.А.

кандидат економічних наук, доцент,
Київський національний університет будівництва і архітектури

ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА ТА МЕХАНІЗМ ЇЇ ФОРМУВАННЯ І РЕАЛІЗАЦІЇ

У статті розглядаються особливості функціонування податкової політики у системі національної економіки та акцентується увага на теоретичній сутності та змісті поняття «механізм». Запропоновано класифікацію механізмів, що дало змогу розкрити специфіку інституціонального механізму. Визначено зміст інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики як системи інститутів-суб'єктів, яка здійснює прямий вплив на регулятори у сфері оподаткування та керується принципами організації ринково-регулюючого середовища: режимом оподаткування як формальної інституції та податковою культурою, відповідальністю і довірою як неформальних інституцій. Охарактеризовано основні елементи інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики: принципи, об'єкт, інститути суб'єкти і регулятори, інструменти, результати дії.

Ключові слова: національна економіка, механізм, податкова політика, податковий механізм, інститути, інструменти інституціонального механізму.

TAX POLICY AND MECHANISM OF ITS FORMATION AND IMPLEMENTATION

Chynchik Anatolii

Kyiv National University of Construction and Architecture

The article considers the peculiarities of the functioning of tax policy in the system of the national economy. Emphasis is placed on the essence and content of the concept of "mechanism" in economic theory and the theory of public administration by activity, process, structural and systemic approaches. Special diversity of the types of mechanisms is considered. The classification of mechanisms is offered; it allows to reveal the specifics of the institutional mechanism. There is defined the content of the institutional mechanism of formation and implementation of tax policy as a system of institutional entities, which has a direct impact on regulators in the field of taxation and is guided by the principles of market regulation - tax regime as a formal institution and tax culture, responsibility and trust as informal institutions. The purpose of the institutional mechanism is to create an institutional environment capable of ensuring the continuous development of tax relations between, on the one hand, business, public and government sector and, on the other hand, public authorities at various levels with the transformation of informal business and non-profit rules into a high tax culture and continuous functioning of the tax system. The main elements of the institutional mechanism of formation and implementation of tax policy are characterized, namely principles, object, institutions, subjects and regulators, tools, results of action. Tools are the "core" of the institutional mechanism. It is proposed to divide them into groups of institutional, administrative, financial and mobilization, incentive, budget, transfer, procedural, transactional, regime, information tools. Particular attention is paid to administrative instruments, as well as to the outcome of the institutional mechanism.

Keywords: national economy, mechanism, tax policy, tax mechanism, institutions, instruments of institutional mechanism.

Постановка проблеми. У системі економічних відносин особливу роль відіграє податкова політика. Формування і реалізація податкової політики є актуальним об'єктом дослідження. Особливо важливим є економічний та управлінський зрізи досліджень, оскільки вони дають змогу поєднати принципи побудови, реалізації та пріоритети вдосконалення механізму, виходячи із цілей економічного розвитку держави з відповідним політичним супроводом.

Виявлення змісту, функцій, завдань механізму є потрібним напрямом досліджень щодо будь-якого об'єкта. Видова різноманітність механізму та різні підходи до розуміння його змісту диференціюють дослідницькі предмети. У даному разі фокус зводиться до механізму інституціонального, який розкриває системність мети, цілей, завдань, принципів, інструментів податкової політики, націлених на конкретні результати.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Актуальність даної праці підтверджує недостатнє висвіт-

лення теоретико-прикладних аспектів функціонування інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики. Результати дослідження отримано завдяки напрацюванням із тематики сутності механізму взагалі (Ю. Древаль [1], Г. Куспляк [3], Л. Приходченко [2; 3]), податкового механізму (О. Бойко [11], Н. Васильєва [10], Т. Волковець [7; 8], О. Дубовик [12], О. Сідорська [13], Т. Шуліченко [9]), теорії інституціоналізму (В. Слагін [6], Н. Обушна [5]) та ін.

Постановка завдання. Метою статті є теоретичне обґрунтування змісту, мети, структури, ефективності механізму формування і реалізації податкової політики. Для досягнення мети було поставлено і виконано такі завдання:

- визначити зміст механізму в економічній теорії і теорії державного управління;
- обґрунтувати специфіку механізму формування і реалізації податкової політики;
- охарактеризувати основні елементи механізму формування і реалізації податкової політики: мету,

принципи, об'єкт, інститути суб'єкти і регулятори, інструменти, результати дії.

Виклад основного матеріалу дослідження. Механізм за своїм змістом може розглядатися за діяльнісним, процесним, структурним, системним підходами. Діяльнісний підхід дає змогу розглядати механізм із погляду його впливу на вибрані об'єкти. Процесний підхід передбачає розгляд механізму як процесу – досягнення цілей унаслідок дії (впливу). Структурний підхід акцентує увагу на складовості механізму. Системний підхід актуалізує переваги його розгляду як системи з поєднанням зазначених вище підходів та з консолідованою спрямованістю на досягнення конкретних цілей. Системний підхід до розуміння механізму в управлінській діяльності базується на діалектичній єдності управління як складної системи та неможливості жорсткого відособлення механізмів від управління у цілому (адже останньому іманентно властивий так званий «діяльнісний» чи функціональний аспект, який відзначається не статичними, а динамічними характеристиками) [1, с. 62].

Іншим дискусійним моментом є видова різноманітність механізмів. У теорії державного управління з адаптацією до економічних дискусій «механізм» найчастіше розглядається за такими видами та їх поєднаннями: політичний, нормативно-правовий, економічний (бюджетний, валютний, фінансовий, податковий, інвестиційний та ін.), соціальний, інформаційний.

Серед науковців відсутнє однозначне трактування терміна «механізм». У науковій літературі досить широко вживаним є «організаційний», «інституційний» та «інституціональний» механізм. Через те доречним буде уточнити принципів відмінність між даними категоріями.

Організаційний механізм у теорії управління визначають функціональні взаємозв'язки, права суб'єктів й об'єктів управління, їхні обов'язки, відповідальність за прийняття неправомірних рішень та належні їм компетенції [2, с. 109]. За своїм змістом організаційний механізм зосереджує увагу на взаємодії та ієрархії методів, інструментів, важелів впливу, що спрямовані на досягнення конкретних цілей та спричиняють відповідальність за результат.

Натомість у змісті інституційного та інституціонального механізму вирізняється системний підхід.

Інституційний механізм у державному управлінні являє собою сукупність взаємодії формальних та неформальних інститутів із метою досягнення загальної стратегічної мети [3, с. 10; 4, с. 72].

Дослідницька програма інституціоналізму сьогодні виглядає як *upstream* (зростаючий напрям) сучасної наукової думки та потребує адаптації до нових ціннісних та світоглядних аспектів наукового пізнання у системі публічного управління [5, с. 272]. Теорія інституціоналізму стверджує, що історична ситуація створює соціально-економічне середовище та визначає поведінку економічних агентів, які, взаємодіючи між собою, формують інститути [6, с. 99]. У цьому твердженні виявлено специфічну відмінність інституціонального підходу від інституційного: середовищні детермінації можуть бути явними і прихованими, формальними та неформальними. Отже, в інституціональному механізмі діяльність інститутів доповнюється впливами різних норм, правил, звичаїв.

Аналіз різних підходів до розуміння українськими вченими податкового механізму дає змогу сказати, що: податковий механізм складається, в першу чергу, з важелів, інструментів та методів; за допомогою податкового механізму здійснюється регулювання відносин, які виникають у процесі оподаткування, з метою узгодження інтересів їх учасників; податковий механізм є засобом реалізації податкової політики держави та управління податковою системою [7, с. 329; 8, с. 194].

Податковий механізм, на думку Т. Шуліченко, є ширшим поняттям за механізм оподаткування, оскільки за його допомогою держава, застосовуючи податки, регулює соціально-економічні процеси у суспільстві; механізм оподаткування є більш вузьким поняттям, пов'язаним саме із внутрішнім функціонуванням податкової системи, тобто до основних елементів механізму оподаткування слід віднести елементи оподаткування (ставки податків, пільги, об'єкт, суб'єкт тощо) [9, с. 69].

Н. Васильєва пропонує розглядати податковий механізм як комплекс відносин, що відображає взаємовигідне співробітництво територіальної громади, органів державної влади, місцевого самоврядування та підприємницьких структур, які через вироблення спільних рішень, стимулювання пріоритетних заходів впливають на місцевий економічний розвиток певної території [10, с. 76].

У зазначених вище дефініціях робиться акцент на базовій сутності податкового механізму: відносинах, сукупності інструментів, як засобу регулювання чи як засобу реалізації податкової політики. У даному дослідженні податковий механізм розглядається з погляду категорії, що позначає сукупність інструментів регулювання із застосуванням податків і зборів, а також є складовою частиною механізмів вищого рівня – бюджетного та фінансово-економічного.

Механізм податкової політики на відміну від податкового механізму розкриває особливості такої політики в частині поєднання теоретичних аспектів формування та практичних завдань реалізації із застосуванням податкових інструментів через діяльність інститутів-регуляторів та з урахуванням ринково-регулюючого середовища виникнення податкових відносин.

Слід також сказати, що під інституціональним механізмом формування і реалізації податкової політики доцільно розуміти систему інститутів-суб'єктів, де здійснюється прямий вплив на регулятори у сфері оподаткування (платників податків і податкодавців) та керується принципами організації ринково-регулюючого середовища – режимом оподаткування як формальної інституції та податковою культурою, відповідальністю і довірою як неформальних інституцій.

В умовах формування інституціонального середовища розвитку податкових відносин як головної мети функціонування відповідного механізму в країнах із недостатньою правовою культурою особливої ваги набувають адміністративні інструменти. Адміністрування у загальному сенсі – це управління, організація, виконання, нагляд, контроль шляхом організаційно-розпорядчої діяльності (у формі наказів та розпоряджень) органів управління [11]. Контроль є однією з головних функцій податку, яка реалізується завдяки податковому механізму; саме через цю функцію відбувається нерозривний зв'язок системи податкового адміністрування, податкової системи, податкової полі-

тики, що виявляється у можливості регулювання економічних процесів через систему податкового адміністрування [12, с. 72].

Інститути-суб'єкти в інституціональному механізмі формування і реалізації податкової політики, в основній своїй частині, представляють органи державної влади, на які покладено фіскальні і регулюючі функції. Профільні структури – це податкові органи. У сукупності вони формують систему, до якої належать державні органи, які в межах своєї компетенції, визначеної законом, здійснюють контроль над своєчасністю, достовірністю та повнотою нарахування податків і зборів (обов'язкових платежів) та погашенням податкових зобов'язань чи податкового боргу [13, с. 111].

Як правило, систему податкових органів формують державні податкові служби та митні органи. З огляду на мету функціонування інституціонального механізму, до головних завдань у діяльності інститутів-суб'єктів належить підтримка транспарентності податкових органів, тобто прозорості, а також формування морально-етичного профілю державного податкового службовця, який [13, с. 112]:

- не допускає нечесної, дискримінаційної поведінки, виконує свої обов'язки з особливою чесністю та усвідомленням того, що державний службовець представляє інтереси всієї держави, а не певної групи осіб;

- розрізняє особисті та суспільні справи та не використовує службові повноваження для власних цілей;

- виконує свої обов'язки належно, щоб не створити дій, які призведуть до недовіри з боку громадян;

- ставить за ціль служити інтересам суспільства та віддавати цьому всі зусилля;

- пам'ятати, що його дії завжди впливають на довіру суспільства до державних органів влади, навіть у неробочий час.

У разі забезпечення транспарентності податкових органів, а також усталеності морально-етичного профілю державного податкового службовця буде закладено ґрунтовні підвалини для становлення податкової довіри, податкової культури й дисципліни, а також відповідальності у сфері податкових відносин.

Інститути-регулятори в інституціональному механізмі формування і реалізації податкової політики – це платники податків. В умовах поширення принципів публічного управління інститути-регулятори часто стають суб'єктами податкової політики. Маються на увазі різні форми державно-приватного партнерства,

громадські ради при органах державної влади різного управлінського рівня.

Перелік платників податків визначає законодавство країни. Як правило, це фізичні особи (резиденти і нерезиденти країни), юридичні особи (резиденти і нерезиденти країни) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування згідно з законодавством, і на яких покладено обов'язок зі сплати податків та зборів згідно із законодавством [14].

Виконання мети інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики залежить від діяльності інститутів-суб'єктів з урахуванням реакції інститутів-суб'єктів на умови режиму оподаткування. У практиці державного регулювання економіки існує низка індикаторів (конкретні – податкове навантаження, обсяг та рівень оподаткування, соціальна та економічна напруга від оподаткування, податкова децентралізація, податкова стабільність; специфічні – податкова дисципліна, податкова культура, податкова довіра, податкова відповідальність; фіскально-ефективні – обсяг податкових надходжень до бюджету, його співвідношення до ВВП, співвідношення планових і фактичних податкових надходжень, ефективні ставки за окремими податками тощо; макроекономічні – дефіцит бюджету, інноваційна активність бізнесу, зовнішній борг; системні – частка тіньової економіки, міжнародна інвестиційна привабливість, міжнародна податкова конкуренція), за якими можна оцінити ефективність інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики.

Висновки з проведеного дослідження. Механізм формування і реалізації податкової політики повинен сприяти забезпеченню неперервного розвитку податкових відносин між бізнесом, громадським та суспільним секторами, з одного боку, та органами державної влади різних рівнів – з іншого. Дія такого механізму має постійно коригуватися з урахуванням реакцій інститутів-регуляторів, а також нових викликів (глобалізаційних, прогресивних, конкурентних, форс-мажорних). Також мають ураховуватися загальнодержавні стратегічні цілі економічного розвитку. Йдеться про необхідні трансформаційні зміни в економіці та їх взаємозв'язок із податковою сферою. Тому актуальним дослідницьким завданням, що буде предметом подальших авторських напрацювань, є висвітлення особливостей формування податкової політики в умовах глобалізаційних змін.

Список використаних джерел:

1. Древаль Ю.Д. До питання про сутність та зміст механізмів державного управління. *Вісник Національного університету цивільного захисту України. Серія «Державне управління»*. 2014. № 1. С. 57–63.
2. Приходченко Л.Л. Забезпечення ефективності державного управління: теоретико-методологічні засади : монографія. Одеса : ОРИДУ НАДУ, 2009. 300 с.
3. Приходченко Л. Структура механізму державного управління: взаємозв'язок компонентів та фактори впливу на ефективність. *Вісник Національної академії державного управління при Президентові України*. 2009. № 2. С. 105–112.
4. Куспяк Г. Класифікаційний склад та структура механізмів державного управління. *Теоретичні та прикладні питання державотворення*. 2018. Вип. 23. С. 61–75.
5. Обушна Н.І. Інституціональне обґрунтування публічного аудиту в контексті модернізації суспільних інститутів. *Ефективність державного управління*. 2016. Вип. 3. С. 271–280.
6. Слагін В.П. Інституціональні перетворення як основа ефективного розвитку головних ресурсних сфер держави. *Вісник Національного університету цивільного захисту України. Серія «Державне управління»*. 2014. Вип. 2. С. 98–106.

7. Волковець Т.В. Сутність податкового механізму та його зв'язок з податковою політикою і податковою системою. *Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія «Економічні науки»*. 2013. № 2. С. 325–330.
8. Волковець Т.В. Наукові підходи до визначення складових елементів податкового механізму. *Економічний форум*. 2015. № 1. С. 193–199.
9. Шуліченко Т.В. Механізм оподаткування: теоретичні аспекти. *Економіка та держава*. 2010. № 8. С. 67–69.
10. Васильєва Н.В. Податковий механізм забезпечення місцевого економічного розвитку територій в Україні. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 16. С. 75–78.
11. Бойко О. Ефективність системи податкового адміністрування в Україні. *Демократичне врядування*. 2017. Вип. 20. URL: http://lvivacademy.com/vidavnistvo_1/visnyk20/fail/Bojko.pdf
12. Дубовик О.Ю., Любчик О.К. Розвиток податкового механізму адміністрування в Україні. *Причорноморські економічні студії*. 2018. № 36. Ч. 2. С. 71–75.
13. Сідорська О.З., Кміть В.М. Роль податкових органів України у підвищенні ефективності податкової дисципліни та культури платників податків. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2013. № 4(1). С. 111–115.
14. Податковий кодекс України : Закон України № 2755-VI від 02.12.2010. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

References:

1. Dreval Yu. D. (2014) Do pytan'nia pro sutnist ta zmist mekhanizmiv derzhavnoho upravlinnia. *Visnyk Natsionalnoho universytetu tsyvilnoho zakhystu Ukrainy. Serii: Derzhavne upravlinnia*, no. 1, pp. 57–63.
2. Prykhodchenko L. L. (2009) Zabezpechennia efektyvnosti derzhavnoho upravlinnia: teoretyko-metodolohichni zasady: monohrafiia. Odesa: ORIDU NADU, 300 p.
3. Prykhodchenko L. (2009) Struktura mekhanizmu derzhavnoho upravlinnia: vzaiemozviazok komponentiv ta faktory vplyvu na efektyvnist. *Visnyk Natsionalnoi akademii derzhavnoho upravlinnia pry Prezydentovi Ukrainy*, no. 2, pp. 105–112.
4. Kuspliak H. (2018) Klyasifikatsiinyi sklad ta struktura mekhanizmiv derzhavnoho upravlinnia. *Teoretychni ta prykladni pytan'nia derzhavotvoren'nia*, vol. 23, pp. 61–75.
5. Obushna N. I. (2016) Instytutsionalne obruntuвання public'noho audytu v konteksti modernizatsii suspilnykh instytutiv. *Efektivnist derzhavnoho upravlinnia*, vol. 3, pp. 271–280.
6. Yelahn V. P. (2014) Instytutsionalni peretvoren'nia yak osnova efektyvnoho rozvytku holovnykh resursnykh sfer derzhavy. *Visnyk Natsionalnoho universytetu tsyvilnoho zakhystu Ukrainy. Serii: Derzhavne upravlinnia*, vol. 2, pp. 98–106.
7. Volkovets T. V. (2013) Sutnist podatkovoho mekhanizmu ta yoho zviazok z podatkovoiu politykoiu i podatkovoiu systemoiu. *Visnyk Chernihivskoho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu. Serii: Ekonomichni nauky*, no. 2, pp. 325–330.
8. Volkovets T. V. (2015) Naukovi pidkhody do vyznachennia skladovykh elementiv podatkovoho mekhanizmu. *Ekonomichni forum*, no. 1, pp. 193–199.
9. Shulichenko T. V. Mekhanizm opodatkuvannia: teoretychni aspekty. *Ekonomika ta derzhava*, no. 8, pp. 67–69.
10. Vasyliieva N. V. (2018) Podatkovyi mekhanizm zabezpechennia mistsevoho ekonomichnoho rozvytku terytorii v Ukraini. *Investytsii: praktyka ta dosvid*, no. 16, pp. 75–78.
11. Boiko O. (2017) Efektyvnist systemy podatkovoho administruvannia v Ukraini. *Demokratychnе vriaduvannia*, vol. 20. Available at: http://lvivacademy.com/vidavnistvo_1/visnyk20/fail/Bojko.pdf (accessed 17 Desember 2020).
12. Dubovyk O. Yu. (2018) Rozvytok podatkovoho mekhanizmu administruvannia v Ukraini. *Prychornomorski ekonomichni studii*, no. 36, vol. 2, pp. 71–75.
13. Sidorska O. Z. (2013) Rol podatkovykh orhaniv Ukrainy u pidvyshchenni efektyvnosti podatkovoi dystsypliny ta kultury platnykiv podatkov. *Visnyk Khmelnytskoho natsionalnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, no. 4(1), pp. 111–115.
14. Podatkovyi kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy № 2755-VI vid 02.12.2010 roku. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (accessed 30 October 2020).

E-mail: holubkas@ukr.net