

Глава 5 ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ

§ 1. Зміст податкової системи

Зміст податкової системи охоплює не лише набір податків і зборів — деякі її особливості реалізуються через певні співвідношення видів податків і зборів. Отже, існують різні підходи при побудові податкової системи і співвідношенні податків і зборів, що складають її зміст: орієнтація на оподаткування юридичних чи фізичних осіб, на майнове чи прибуткове оподаткування, співвідношення між прямим і непрямим оподаткуванням. Саме тому необхідно зупинитися на класифікації й аналізі цих підходів.

При визначенні податкової системи важливо розмежувати два підходи до її розуміння. З одного боку, **податкова система** являє собою *сукупність податків, зборів, платежів* і виступає як механізм визначених, законодавчо закріплених важелів з акумуляції доходів держави. У цьому разі вона може збігатися з системою податків, зборів, платежів. Тут робиться акцент на матеріальній стороні податкової системи, що забезпечує механізм дії податків.

З іншого боку, **податкова система** містить досить широкий спектр *процесуальних відносин* зі встановлення, зміни, скасування податків, зборів, платежів, забезпечення їхньої сплати, організації контролю і відповідальності за порушення податкового законодавства. Це начебто тіньова, але не менш важлива частина податкової системи.

Отже, у широкому розумінні **податкова система являє собою сукупність податків, зборів і платежів, законодавчо закріплених у даній державі; принципів, форм і методів їхнього встановлення, зміни чи скасування; дій, що забезпечують їхню сплату, контроль і відповідальність за порушення податкового законодавства.**

Важливо враховувати, що сформована в цілому податкова система (як сума податків, механізм їхнього вилучення) навряд чи зміниться в принципі, бо в основному вона відповідає світовій практиці. Однак специфічна ситуація спаду виробництва і посилення кризи неплатоспроможності на тлі розвитку механізмів ринкового саморегулювання вимагають внесення до податкової системи серйозних коректив, поступового її пристосування до цих процесів.

Формування податкової системи, включення до неї певної кількості податків не є самоціллю. В основі цих процесів лежить чіткий орієнтир, визначальна база — обсяг бюджетних витрат. Податкова система й має забезпечити основні надходження для покриття цих витрат.

Незважаючи на тісний взаємозв'язок доходів державного бюджету і податкових надходжень, необхідно їх чітко розмежовувати. Часто в спеціальній і популярній літературі як синоніми вживають кілька термінів: «доходи держави», «доходи державного бюджету» і «податкові надходження». Певна річ, ці поняття важко розглядати ізольовано, але тільки з урахуванням їх відмінностей можна з'ясувати суть кожної категорії. Доходи держави відрізняються від доходів державного бюджету тим, що не мають прив'язки до яких-небудь меж, тоді як доходи державного бюджету обмежені визначеним періодом (бюджетним) і чітко визначеними каналами надходжень (Бюджетний кодекс України). І тільки як один з каналів таких надходжень у доходну частину державного бюджету законодавець передбачає надходження за нормативами, затвердженими Верховною Радою України. Але навіть ці надходження не складаються тільки з податків, оскільки до них належить і система зборів і платежів, що принципово відрізняються від податків і за механізмом нарахування.

Податкове регулювання здійснюється насамперед на основі права (компетенції) державного органа влади встановлювати податки і стягувати їх. У статті 1 Закону України від 18 лютого 1997 року «Про систему оподаткування» зазначено, що встановлення і скасування податків, зборів і платежів, а також пільг здійснює Верховна Рада України, Верховна рада Автономної Республіки Крим і місцеві ради, причому Верховна рада Автономної Республіки Крим і місцеві ради можуть встановлювати додаткові пільги в сфері оподаткування в межах сум, що надходять до їхніх бюджетів.

Будь-яка схема управління в державі має специфічну ієрархічну систему, що передбачає чітке розмежування прав і обо-в'язків органів влади в сфері формування бюджету і

власних доходів.

§ 2. Поняття і рівні податкового тиску

Законодавці багатьох держав постають іноді перед вибором: збільшити дохідну частину бюджету за рахунок надходження податкових платежів при підвищенні ставок податку чи податкового тиску в цілому й у такий спосіб скоротити дефіцит державного бюджету чи встановити середню оптимальну ставку, сформувати систему стійких стимулів для виробників і забезпечити мінімізацію дефіциту в найближчому майбутньому і перспективу стабілізації чи поліпшення економічного становища в цілому. Перший напрям притаманний в основному для рішення невідкладних проблем, значною мірою політичного характеру. Другий напрям, на наш погляд, більш зважений, бо в кінцевому підсумку створює впевненість у виробників, стимулює виробництво, що саме по собі приводить до скорочення дефіциту державного бюджету. Цей напрям відрізняється також додержанням одного з основних принципів оподаткування — стабільності використовуваних податкових важелів і методів стягнення податків.

Узагальненим показником у цьому разі є **податковий тиск (тягар, прес)**, що визначається співвідношенням загальної суми податкових платежів і сукупного національного продукту. У розвинутих країнах цей показник коливається від 52% — у Швеції до 30% — у США і Туреччині

1

.

Необхідно звернути увагу на одну особливість категорії «податковий тиск». В основному під податковим тиском (тягарем, пресом) розуміють вплив податкових важелів, що складають тільки частину цього тягаря. **Податковий тиск** здійснюється на **чотирьох рівнях**:

1 — тиск безпосередньо податкових важелів;

2 — тиск усієї сукупності податків, зборів і платежів;

3 — використання механізму пільг платниками, надання пільгових кредитів, дотацій. При цьому податковий прес пере-розподіляє тиск з одних платників на інші;

4 — використання податкової техніки, за якої посилюється тиск на платника. Наприклад, авансові платежі, що перед-бачають сплату податку платником до одержання результатів, за якими він повинен сплачуватися.

Співвідношення між податковою ставкою і податковою ба-зою, що позначається на розмірі податкових надходжень, дозволило економісту з південнокаліфорнійського університету Артурові Лефферу показати залежність доходів бюджету від прогресивності оподаткування таким графіком:

K — податкова ставка на доходи;

R — загальна сума податкових надходжень;

K_x — ставка податку, що забезпечує максимальні податкові надходження;

R_x — максимальний обсяг податкових надходжень до бюджету;

Q — крайнє значення в динаміці кривої.

З графіка видно, що при зростанні податкових ставок (K) загальна сума надходжень (R) також зростає. Значенню став-ки K_x відповідає максимальний обсяг фінансових коштів, що відраховується у вигляді податків до бюджету (R_j). При проходженні крапки Q подальше збільшення ставки K веде не до зростання податкових надходжень, а до їх скорочення, оскільки подібна ситуація підриває зацікавленість у збільшенні обсягів виробництва.

Встановлення середньої оптимальної податкової ставки формує низку стимулів. Спочатку за рахунок розширення виробництва, збільшення доходів зростає і податкова база. Потім відбувається міжгалузеве вирівнювання за рівнем рентабельності. Зменшується розрив між низько й високоподатковуваними галузями. І нарешті, зменшується розмір тіньових доходів через зникнення стимулів для відхилення від податків, і доходи тіньової економіки трансформуються в легальні, законні форми.

Зростання податкових ставок нашоухується на певну межу. Нею є податкова границя — частина валового національного продукту, що перерозподіляється через податкові механізми, подальше збільшення якого спричинює різке загострення суспільних суперечностей. Досягнення цієї границі призводить до відтоку капіталу з країни, спаду підприємницької активності.