

ВИЗНАЧЕННЯ СУТНОСТІ ПОДАТКУ В ТРАНСФОРМАЦІЙНІЙ ЕКОНОМІЦІ УКРАЇНИ

Трансформація економіки України до ринкового типу обумовила завдання щодо формування адекватної податкової системи, яка виступає джерелом наповнення держбюджету й одночасно реалізує склад своїх регулюючих функцій. Нестача особистого досвіду в цій сфері та необхідність заснування власної податкової системи привели до того, що вона виникала методом проб і помилок, часто шляхом автоматичного перенесення деяких атрибутів і властивостей сучасних західних податкових систем на український ґрунт без урахування поточних реалій і специфічних особливостей фактичного періоду розвитку національного господарства. Державне регулювання оподаткування (ДРО), в цьому контексті, оказує викривлений вплив на формування сутності податку, спричиняючи негативне ставлення до нього.

Теоретичні і практичні дослідження в області вивчення специфіки оподаткування висвітлювалися в роботах відомих вітчизняних і закордонних вчених-економістів: В. Андрушенка, Ш. Бланкарта, В. Вишневського, О. Данілова, А. Єлісеєва, А. Загороднього, В. Загорського, Ю.Іванова, А. Крисоватого, А. Лаффера, І. Луніної, І. Майбурова, П. Мельника, У. Петі, А. Соколовської, Дж. Стигліца, Л. Тарангул, О. Тищенко, Д. Черника, Т. Юткіної та ін. Напрацьована науково-практична база не визначила єдиного підходу до вирішення проблем функціонування податкової системи, зокрема в транзитивній економіці, що робить актуальним розгляд зазначених питань. За останні роки здійснювалась апробація різних напрямків державного регулювання оподаткування, де априорі заданим було висвітлення інтересів політичної боротьби. Результатом чого стало формування тієї податкової системи, що існує на сьогоднішній день: еклектика іноземних моделей окремих податків при одночасній наявності рудиментарних рис радянської практики оподаткування та ігнорування історичного аспекту логічної послідовності будь-яких перетворень «від теорії до практики», осмислюючи тільки видиму форму прояву податків, тобто їх кількісне визначення – ставку та розмір бази. В цьому зв'язку, Т. Юткіною відмічено, що осмислюючи тільки видиму форму буття будь-якого явища, ніколи не вдається пізнати абсолютну істину, його скриту глибинну сутність [5].

Серед методів пізнання сутності податків, розуміння їх природи авторами пропонується застосувати діалектичний підхід, що доповнюється історичним аналізом, оскільки категорії «податок», окрім економічних, властиві риси правового, соціального, філософського сприйняття. Схематично логіка взаємозв'язку наведених методів з оподаткуванням зображена на рис. 1.

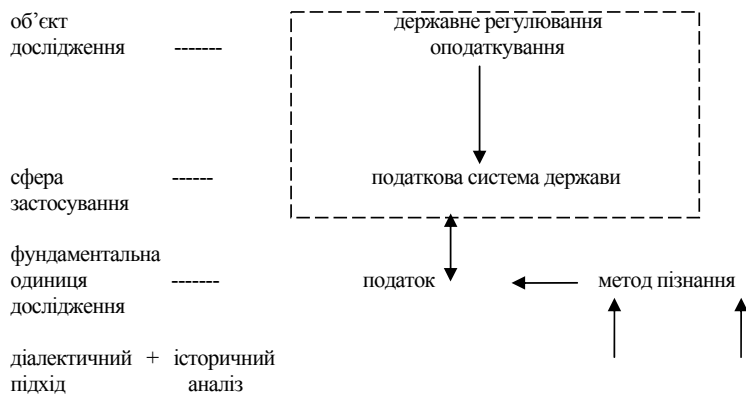


Рис. 1. Схема взаємозв'язку елементів дослідження

Наведений взаємозв'язок пояснюється наступним чином: сферою застосування державного регулювання оподаткування є податкова система, сутність якої полягає в об'єктивній необхідності існування держави, де протікають трансформаційні процеси. Тому неможливо обґрунтувати напрямки державного регулювання оподаткування, нівелюючи та не визначаючи сутність основного

елементу податкової системи – податку, який є фундаментальною одиницею дослідження, її системоутворюючим елементом. Сучасна теорія оподаткування охоплює певну кількість підходів до визначення поняття «податок». Аналіз термінологічного простору даного поля дослідження дозволив визначити та відокремити саме ті властивості, що роблять певні платежі податками та створюють їх видиму форму. Виходячи з суті понятійного трактування податку визначилось два підходи, відмінність яких складається в більшій наявності характерних ознак податку, як економіко-правової категорії та його нормативного визначення в «широкому» підході. При цьому, «вузький» підхід налічує меншу кількість характеристик, які також надають будь-якій платні податкового характеру, що було споконвічно їм властиво. Таким чином, відокремлено комплекс специфічних ознак (властивостей) податку, зокрема: встановлення податків уповноваженими державними органами на підставі закону, безоплатність, безповоротність, обов'язковість та їх цільове призначення в залежності від потреб держави. Слід зауважити, що саме цільове призначення податків обумовлює розуміння їх сутності.

Окрема увага надається відокремленню призначення податку, меті його створення: задоволення суспільних потреб або забезпечення виконання державою своїх функцій. В першому випадку, чітко висвітлюється зворотній характер податків, що, однак, суперечить його безеквівалентності. При цьому, друге призначення податків, яке проявляється в фінансуванні функціонування держави, окрім соціальної компоненти охоплює ще й оборону, зовнішні зв'язки та ін., тобто більш широкий спектр державних обов'язків. В цьому контексті багатогранність поняття «податок» як економіко-правової категорії виключає можливість опрацювання його єдиного всеохоплюючого визначення, що включає всі аспекти аналізуємого явища. Наведене дозволяє різним дослідникам акцентувати увагу на деяких аспектах вивчаємого поняття, які не заперечуються в інших підходах, але постають там менш суттєвими або впливаючими з інших ознак. Відсутність єдиного підходу при аналізі зовнішньої форми податку породжує перекручене ставлення до нього у платників, невірне тлумачення та сприйняття його суті та обумовлює необхідність залучення більш широкого спектру методів для пізнання сутності податку.

В науці відокремлено певну сукупність прийомів, способів та методів дослідження, що виправдали себе на практиці та є загальними для цілої групи наукових дисциплін. Також, існують повністю або частково універсальні методи дослідження, до яких відноситься перш за все діалектичний, а також метод, що розвиває його на конкретному матеріалі – системний підхід. Для останнього характерний цілісний розгляд, встановлення взаємодії складових частин або елементів сукупності, незвідність властивостей цілого до властивостей частин [3]. Обґрунтованість застосування системного підходу визначається наявністю взаємозв'язку і взаємодії частин в рамках цілого (див. рис.1). Оскільки така взаємодія існує, то допустимо говорити про систему, хоча ступінь взаємодії її частин може бути різним. З зазначеного, вивчення сутності основного елемента системи – податку, авторами пропонується доповнити дослідженням особливостей процесу розвитку, що розкрито в основних законах діалектики (переходу кількісних змін в якісні, єдності та боротьби протилежностей, заперечення). Всі процеси розвитку здійснюються в реальному часі, який складає їх сутнісну характеристику, а також виявляє його напрямок, що обумовлює доповнення дослідження такого економічного явища, як податок, крізь призму історичних процесів.

Виходячи із умови, що економіка є динамічною системою, вона має свої специфічні особливості: з одного боку, вона розвивається у відповідності з певними законами розвитку, функціонує на основі фундаментальних принципів; з іншого боку – це сукупність економічних дій кожного індивіда, учасника господарської діяльності. Економічна система дуальна, як і всі процеси та явища в світі. Тому очевидною є і дуальність (дуалізм) податку, як елемента наведеної системи, про що присвячено дискусії науковців з моменту його виникнення та породило багато протиріч з приводу пріоритетності функцій податку та визначення його сутності як суспільного блага чи неминучого зла. Використання інструментів діалектики, у вигляді трьох її законів, уявляючих з себе логічне вираження сутнісного в розвитку, тобто в історичній ретроспективі, дозволить розкрити суть виникнення та здолання протиріч, як безпосереднього джерела розвитку.

Практично всі питання про сенс поняття «податок» історично створювали протилежні, часто взаємно виключаючи відповіді, що формувались як першими філософами, економістами, так і їх послідовниками в залежності від епохи, в котрій вони жили та постигнути яку намагались. В роботі [5] зазначено, що споконвічно податки оцінювались та оцінюються виходячи з їх матеріальної, видимої в реальних умовах, форми.

Оскільки форма є методом реалізації сутності будь-якого явища, в тому числі і податку, то очевидним стає розуміння його сутності по кількісному призначенню, тобто по видимій

характеристиці: сума податку, як величина, що зменшує частку прибутку. При цьому нівелюється, а частіше – не розуміється якісна характеристика податку – його економіко-соціальна спрямованість. Представники класичної теорії та сучасні економісти вбачають якісне призначення податку як добровільну жертву з боку кожного на користь всіх, а з іншого боку, наголошують на його кількісному вимірі: в якій формі, коли і скільки від кожного, визначаючи таку двоякість як «дуалізм податку».

Авторами дослідження вважається прояв якісної сторони податку в реалізації притаманних йому основних функцій: фіскальна та регулююча. Таке положення має сенс при визначенні кількості, як форми реалізації якості будь-якого явища, в тому числі і податку. Отже, зворотне твердження цієї тези в аспекті оподаткування полягає в визначенні сутності податку як об'єктивної необхідності економіки, обумовленої специфікою та вимогами окремого періоду розвитку та має вираження в прояві форм податкової політики (рис. 2).



Рис. 2. Сутність податку при визначенні його кількісної та якісної характеристики

Наведена схема пояснює наступне: на певній стадії функціонування економіки в окремий період розвитку країни виникають об'єктивно необхідні потреби державного регулювання соціально-економічних процесів: стимулювання попиту, збільшення інвестиційної активності, управління державним боргом, активна зовнішня політика та інше, що потребує використання податкових важелів – блок (1), складаючих кількісну характеристику податків та впливаючих на їх сутність. Під податковими важелями маються на увазі, в цьому випадку, розмір податків та бази, встановлення об'єктів та суб'єктів оподаткування, строки уплати тощо, тобто податковий механізм. В залежності від обраного механізму, виходячи з видимого прояву суті податків, втілюється форма реалізації податкової політики, як метода здійснення реалізації сутності, та становить якісну характеристику податків. При цьому, якісна характеристика не тільки впливає на сутність податків, а є ще підпорядкованим їй економічним сенсом оподаткування. Блок (2) визначає перехід кількісних змін в якісні, як прояв форм реалізації податкової політики, визначаючих її типи.

При зміні кількісної характеристики податку, наприклад умов оподаткування, викликаних соціально-економічним розвитком, або при настанні інших умов, також змінюється якісна характеристика податку в вигляді проявів податкової політики. Авторами дослідження, в цьому аспекті, вбачається несуттєвим акцентування уваги на дуальності податку, оскільки вона сама по собі є цілісною характеристикою розвитку податку, що виражає його соціально-економічну необхідність. В цьому зв'язку, В.В. Коровкін [2] відмічає, що будь-яка категорія двоїста за своєю природою. Маючи об'єктивний зміст в реальній дійсності, вона втілюється в суб'єктивних формах, що залежать від численних факторів. Об'єктивний зміст та суб'єктивна форма втілення категорії ніколи повністю не співпадають. Їх взаємодія підпорядкована закону єдності й боротьби протилежностей. Дане положення відноситься також і до економічної категорії «податок». В реальних податкових системах вона втілюється в суб'єктивних податкових формах, що залежать від конкретних економічних, політичних, соціальних та інших умов держави в даний період часу. Об'єктивний зміст категорії відображає її внутрішній потенціал, який реалізується в таких формах лише в тій мірі, в якій суспільство спроможне його реалізувати на даному етапі свого історичного розвитку [2].

Неоднозначність поглядів на сутність податку від фіскального важелю державного регулювання до усвідомленої суспільної необхідності характеризує процеси розвитку в існуванні активної взаємодії. Внутрішня протиречивість будь-якого явища полягає в тому, що в ньому єдиному в один і той же час мають місце взаємопроникнення та взаємовиключення. Протилежності, що знаходяться в боротьбі один з одним, складають єдність в тому розумінні, що вони властиві

однаковому явищу, предмету. Тому, відсутність єдиного підходу до визначення податку є пріоритетною економічною парадигмою, що пояснює його сутність в залежності від вихідних умов даної стадії розвитку. Наявність негативного або позитивного ставлення до податків полягає в наданні важливості кожної функції окремо, а не в їх єдності, що є по суті поверхневим розумінням сутності.

Притаманну податкам фіскальну та регулюючу властивість, які реалізуються в їх функціях, відображено в роботах представників різних економічних шкіл і течій протягом всієї історії оподаткування. Відмінність надається розміщенню акцентів, переважному відокремленню одного з аспектів (фіскального або регулюючого), а також у мірах і пропорціях втручання держави, втілених в інструментах державного регулювання. Проведення порівняльного аналізу позицій фундаментальних економічних шкіл в площині оподаткування необхідно для вироблення обґрунтованого підходу ДРО, максимально придатного реаліям поточного періоду розвитку економіки. В результаті чого обґрунтовано вектори ДРО в необхідності посилення ролі держави в сучасних економічних процесах, продовжуючи рекомендації школи неоінституціоналізму в напрямку теорії суспільного вибору. Наголошується на тому, що процес прийняття рішень в сфері ДРО має базуватись на багатоваріантному підході при врахуванні взаємозалежності елементів системи для аналізу їх змін і впливу на рівень соціально-економічного розвитку в державі та її адміністративно-територіальних одиницях.

Отже, виходячи із морфологічної сутності регулювання, як «управління, впорядкування» [7], та із сутності державного регулювання, як «впливу на хід економічних процесів» [6], слід виділити ДРО в наступному вигляді (рис. 3).



Рис. 3. Схема взаємозв'язку елементів державного регулювання оподаткування

Логіка зображених зв'язків пояснюється наступним чином: в ході ДРО (пунктирна стрілка), спрямованого на вдосконалення податкової системи шляхом зміни її елементів, здійснюється коригування рівня соціально-економічного розвитку крізь специфічний блок (пунктирне окреслення), що і складає область податкового регулювання. Ідентифікація вихідних соціально-економічних умов визначає цілі ДРО та замикає причинно-наслідкові зв'язки наведеної схеми (див. рис. 3). Тому досліджувати регулювання податкової системи, відокремлено від податкового регулювання, буде таким, що позбавлено глибинного сенсу, оскільки будь-які зміни її параметрів матимуть певні наслідки на економічній та соціальній сфері.

Метою державного втручання в податкову систему є узгодження інтересів платників податків і держави, досягнення балансу приватних та суспільних потреб. В залежності від того, превалювання чийх інтересів відбувається на даний момент часу в більшому ступені залежить форма обраної податкової політики (фіскальна, ліберальна, помірна), а на основі визначення, яких саме цілей прагне досягти держава в залежності від часу (коротко- чи довгострокових), застосовується стратегія чи тактика податкової політики в формі впливу на податкову систему.

На сучасному етапі державного регулювання економіки все частіше застосовуються засоби та прийоми, що припускають стратегічну компоненту в своєму змісті. Ефективне стратегічне регулювання економіки вимагає певних фінансових витрат. Зокрема, процес податкового регулювання призваний вирішити два завдання: по-перше, використовувати податки як невід'ємний і безпосередній структурний елемент фінансового регулювання економіки, а по-друге - забезпечити безперервне надходження доходів у бюджет на основі виконання суб'єктами господарювання своїх податкових зобов'язань. Однак процес прогнозованого акумулювання коштів до бюджету в нинішніх умовах стає неможливим по ряду причин: нестабільність економіки, часті зміни умов оподаткування, політизація урядових рішень з лобіюванням власних інтересів в законотворчій діяльності, призваної регламентувати процес оподаткування.

Узагальнені теоретичні аспекти державного регулювання оподаткування визначають необхідність аналізу впливу змін елементів податкової системи на соціальний та економічний розвиток в державі та її адміністративно-територіальних одиницях. Дослідження взаємозв'язків рівнів оподаткування, соціального й економічного розвитку останніх є важливим, оскільки саме на місцевому рівні реалізується прикладний характер ДРО.

Трансформація елементів податкової системи впливає на показники соціально-економічного розвитку держави, прогнозні зміни яких необхідно враховувати при виборі пріоритетів ДРО. Обґрунтування його напрямків має базуватись на багатоваріантному аналізі поведінки системи при зміні її елементів. Для опису та дослідження подібних процесів може бути застосована методика імітаційного моделювання [1, 4], де аналізується чисельна залежність кожного окремого елементу системи у відповідь на зміни будь-якого іншого елементу. Таким чином, наведені теоретико-наукові аспекти до визначення сутності податків в ході ДРО можуть бути реалізовані в практичній площині оцінки взаємовпливу елементів податкової системи та факторів соціально-економічного розвитку держави та її адміністративно-територіальних одиниць.

Література

1. Беляевская-Плотник Л.А. Использование сценарного подхода при обосновании направлений государственного регулирования налогообложения / Л.А. Беляевская-Плотник // Бизнес Информ. – 2009. – №12 (2). – С. 116-119.
2. Коровкин В.В. Основы теории налогообложения / В.В. Коровкин. – М.: Экономистъ, 2006. – 576 с.
3. Рузавин Г.И. Методология научного познания / Г.И. Рузавин. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 287 с.
4. Тищенко О.М. Моделирование направлений реформирования податковой системы / О.М. Тищенко, Л.О. Беляевская-Плотник // Ліберманівські читання: економічна спадщина та сучасні проблеми: монографія / під ред. В.С. Пономаренка, М.О. Кізіма, О.Г. Зими. – Х.: ФОП Лібуркіна Л.М., ВД «НЖЕК», 2009. – С. 133-145.
5. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение: учеб. / Т.Ф. Юткина – М.: ИНФРА-М, 2003. – 576 с.
6. Экономическая энциклопедия / под ред. А.И. Абалкина. – М.: Экономика, 1999. – 1054 с.
7. Экономическая энциклопедия: в 3 т. / под ред. С.В. Мочерного. – К.: Издательский центр «Академия», 2001 – Т. 3. – 2001. – 848 с.

338.43:631.15:631.6.02

*Березіна Л.М., к.е.н., доцент,
Полтавська державна аграрна академія*

ДЕРЖАВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ ЯК ЧИННИК ВПЛИВУ НА ЕФЕКТИВНІСТЬ ВІДНОСИН ПІДПРИЄМСТВ АПК

Подальший розвиток агропромислового комплексу України передбачає певні заходи щодо зміцнення позицій виробників на національному агропродовольчому ринку і вимагає визначення чинників, що зумовлюють формування ефективних механізмів організаційно-економічних взаємовідносин суб'єктів усіх його сфер. Існує необхідність державного втручання у розвиток агропромислового комплексу України та дослідження форм такого впливу.

В економічній літературі існує чимало публікацій, присвячених пошуку шляхів підвищення ефективності агропромислового комплексу як основи забезпечення національного продовольчого ринку товарними ресурсами, серед них чільне місце посідають роботи П.Т. Саблука, В.М. Рабштини, М.Й. Маліка, Б.П. Дмитрука, Б.В. Губського та ін. Разом з тим, існує безліч питань, що сьогодні не охоплені науковими дослідженнями і практично не висвітлені у фахових публікаціях.

Так, потребують уваги аспекти забезпечення економічної ефективності державного