

УДК 336

## Обґрунтування теоретичних підходів до формування податкової системи країни

**Семенець А.О.**

кандидат економічних наук, доцент,  
Харківський інститут фінансів  
Київського національного торговельно-економічного університету

**Косарева І.П.**

кандидат економічних наук, доцент,  
Харківський інститут фінансів  
Київського національного торговельно-економічного університету

**Гончарова Д.О.**

студенка  
Харківського інституту фінансів  
Київського національного торговельно-економічного університету

У статті обґрунтовано поняття «податки», визначено сутність елементів податкової системи. На підставі дослідження основних функцій та принципів податків виявлено їх взаємопов'язаність. Для покращення управління податками виконано їх класифікацію та запропоновано розподіл цілей податкової політики за напрямками.

**Ключові слова:** податкова система, податки, функції податків, види податків, принципи податків, податкова політика.

Семенець А.А., Косарева И.П., Гончарова Д.О. ОБОСНОВАНИЕ ТЕОРЕТИЧЕСКИХ ПОДХОДОВ К ФОРМИРОВАНИЮ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ ГОСУДАРСТВА

В статье обосновано понятие «налоги», определена сущность элементов налоговой системы. На основании исследования основных функций и принципов налогов выявлена их взаимозависимость. Для улучшения управления налогами выполнена их классификация и предложено распределение целей налоговой политики по направлениям.

**Ключевые слова:** налоговая система, налоги, функции налогов, виды налогов, принципы налогов, налоговая политика.

Semenets A.O., Kosareva I.P., Honcharova D.O. JUSTIFICATION OF THEORETICAL APPROACHES TO FORMATION OF THE TAX SYSTEM OF THE COUNTRY

In this article, the concept of «are reasonable taxes», is justified, the essence of the elements of the tax system is defined. Based on the study of the main functions and principles of taxes, their interdependence was revealed. In order to improve the management of taxes, their classification has been carried out and the distribution of the objectives of the tax policy has been proposed along the lines.

**Keywords:** tax system, taxes, tax functions, types of taxes, tax principles, tax policy.

**Постановка проблеми.** В умовах нестабільності економіки особливої актуальності набуває питання пошуку й упровадження на практиці методів удосконалення податкової системи, які базуються на знаннях про складові елементи податкової системи, такі як види податків, функції, принципи, класифікація, податкове законодавство, податкова політика та ін. Необхідність удосконалення податкової системи будь-якої країни полягає у тому, що податкова система активно впливає на економічний розвиток, конкурентоспроможність національної економіки.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Значну увагу щодо дослідження подат-

кової системи та її ефективності приділяли у своїх працях вітчизняні та зарубіжні науковці: В.Л. Андрущенко, М.М. Артус, Н.М. Хижа, С.В. Бараулін, В.В. Буряковський, В.А. Кармазин, І.В. Горський, Т.В. Калінеску, А.І. Крисоватий, М.П. Кучерявенко, С.І. Лучковська, С.І. Юрій, В.М. Федосов.

Проте залишаються недостатньо висвітленими проблема ефективного функціонування податкової системи будь-якої країни та роль окремих елементів податкової системи в загальному розвитку, що зумовлює актуальність дослідження.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** Метою статті є дослідження

структури податкової системи, її складових елементів та визначення їх впливу на ефективність функціонування податкової системи країни.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Економічний стан будь-якої держави залежить від ефективності функціонування багатьох елементів, одним з яких є податкова система країни. Податкова система – це взаємопов'язаний комплекс економічних відносин суб'єктів суспільства щодо стягнення

з фізичних і юридичних осіб установлених податкових платежів та обов'язкових зборів, які надходять до бюджетної системи держави для виконання по-кладених на неї обов'язків.

Податкова система ґрунтується на засадах системності, встановлення визначальної бази податкової системи та принципів створення податкової системи і принципів оподаткування, закріплених правовими нормами [2].

Системність податкової системи полягає у тому, що всі податки й обов'язкові платежі

Таблиця 1

**Визначення терміну «податок» різними авторами**

Автор	Визначення	Ключові слова
В.Л. Андрущенко [1]	Основний складник системи державних доходів як сукупності надходжень грошей і матеріальних цінностей з усіх джерел, використовуваних для фінансування державних потреб на різних рівнях: публічно-правових, адміністративно-територіальних.	Складник надходжень, державні потреби, різні рівні
С.В. Бараулін [3]	Своєрідна ціна монополістичної купівлі-продажу послуг державою під час виконання своїх функцій.	Ціна за послуги
В.В. Буряковський, В.А. Кармазин [2]	Встановлений вищим органом державної законодавчої влади обов'язковий платіж, який сплачують фізичні та юридичні особи в бюджет у розмірах та в строки, передбачені законом.	Обов'язковий платіж, бюджет, закон
Т.В. Калінеску [6]	Обов'язковий платіж, який сплачують юридичні та фізичні особи в державні бюджети всіх рівнів, у формі відчуження, господарського ведення або оперативного управління коштами для фінансового забезпечення діяльності держави або муніципальних утворень.	Обов'язковий платіж, відчуження, діяльність держави
І.В. Горський [5]	Збір, установлений в односторонньому порядку державою та стягуваний на основі законодавчо закріплених правил для задоволення суспільних потреб.	Збір, односторонній порядок
Н.П. Кучерявенко [8]	Форма примусового відчуження результатів діяльності юридичних та фізичних осіб у власність держави, внесений у бюджет відповідного рівня (або цільовий фонд) на підставі акту компетентного органу державної влади, що й виступає як нецільовий, безвідплатний, безповоротний, безумовний та обов'язковий платіж.	Відчуження, бюджет, нецільовий, безповоротний, безумовний, платіж
С.І. Юрій, В.М. Федосов [11]	Обов'язковий платіж, який законодавчо встановлюється державою, сплачується юридичними та фізичними особами в процесі розподілу та перерозподілу частини вартості валового внутрішнього продукту й акумулюється у централізованих грошових фондах для фінансового забезпечення виконання державою покладених на неї функцій.	Платіж, вартість ВВП, централізовані грошові фонди
Отже, податок – це встановлений вищим органом державної законодавчої влади та закріплений у законодавчому порядку обов'язковий платіж, який є одним із найважливіших засобів державного впливу на соціально-економічний розвиток країни, важливим інструментом макроекономічного регулювання економіки, перерозподілу валового внутрішнього продукту на цілі економічного розвитку і соціальних гарантій населенню, розвитку науки, освіти, охорони здоров'я, культури, забезпечення демократії, прав людини в державі, національної безпеки, виконання державою функцій у міжнародній сфері, формою фінансово-економічних та соціальних відносин між платниками податків та державою [10].		

повинні бути взаємопов'язані й органічно доповнювати один одного, не вступати в протиріччя між собою та податковою системою. Вихідною базою для побудови податкової системи є потреба у фінансуванні державного бюджету певною кількістю видатків.

Основними умовами успішного функціонування податкових систем вважається те, що податкова система не повинна підривати фінансовий стан фізичних і юридичних осіб – платників податків, а також податкова система має позитивно впливати на діяльність платників податків і на темпи та пропорції соціально-економічного розвитку суспільства [2].

Водночас ідеальних податкових систем, які б однаково влаштували і платників податків, і органи влади, немає й, очевидно, не може бути. Але можна встановлювати максимально вигідніші для обох сторін умови функціонування податків, тому під час формування податкової системи необхідно виходити з компромісних рішень, які б задовольняли потреби всіх суб'єктів податкової системи. При цьому на формування впливає багато чинників: види податків, функції, принципи, класифікація, податкове законодавство, податкова політика та ін.

Слід відзначити, що знання про податки накопичувалися з розвитком економічної науки і в процесі розвитку податкових теорій відбувалася еволюція поглядів на розуміння терміна «податок». Найбільш поширені його визначення наведено в табл. 1.

На підставі зазначеної інформації виконано упорядкування поняття «податок», що дасть змогу більш ґрунтовно визначати підходи до управління податковою системою країни.

Податкове законодавство завжди розпочинається з визначення суб'єктів оподаткування або платників податків, зборів та обов'язкових платежів, оскільки необхідно чітко знати, хто повинен платити той чи інший вид платежу до бюджету чи до державного цільового фонду та хто несе перед державою відповідальність за несплату або несвоєчасну сплату цього платежу [4].

Суб'єкт, або платник податків, зборів та обов'язкових платежів – це особи, на яких податковим законодавством покладено обов'язки: сплачувати податки, збори та обов'язкові платежі; нараховувати, утримувати та перераховувати податки, збори та обов'язкові платежі до бюджетів і до державних цільових фондів.

Суб'єктами оподаткування або платниками податків, зборів та обов'язкових платежів є юридичні або фізичні особи, міжнародні об'єднання та організації, які, відповідно до чинного податкового законодавства, безпосередньо зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати податки, збори та інші обов'язкові платежі [4].

Об'єкт оподаткування – юридично зумовлений факт, подія, після настання яких у суб'єкта виникає обов'язок сплатити податок; з економічного погляду об'єктом оподаткування можуть виступати дохід, прибуток, майно, грошовий капітал або розмір споживання.

Кожен податок, збір та обов'язковий платіж мають самостійний об'єкт оподаткування, який визначається чинним податковим законодавством.

Об'єкт оподаткування повинен бути стабільним, чітко визначеним, мати безпосередньо стосуватися платника податку.

Предмет оподаткування – фізична, якісна характеристика об'єкту, яка виступає еквівалентом об'єкту для оподаткування [4].

Реалізація функцій податків безпосередньо пов'язана з тими принципами, що притаманні конкретному виду податків.

Принципи податків реалізуються через конкретні прояви, що характеризують особливості функціонування податків, тобто існує пряма залежність між функціями і принципами податків (табл. 2).

Формування податкової системи передбачає можливість класифікації податків, яка сприяє більш повному висвітленню їх сутності, характеризує принципи та функції податків, показує їх роль у податковій системі держави, обґрунтовує напрям і характер впливу на соціально-економічну сферу країни. Групування податків за певними ознаками представлено в табл. 3 [4].

Окрім того, зміст і структура податкової системи визначаються податковою політикою, що є винятковим правом держави, яка проводить її самостійно, відповідно до завдань соціально-економічного розвитку. Через основні складники податкової системи (податки, пільги і фінансові санкції, принципи, форми і методи оподаткування, обов'язки і відповідальність) держава ставить єдині вимоги до плідної діяльності суб'єктів господарювання [11].

Ефективність державної податкової системи багато в чому залежить від типу діючої податкової політики. Звідси – важливість

Таблиця 2

## Взаємозв'язаність функцій та принципів формування податків

Функції	Пояснення	Принципи	Пояснення
Фіскальна	Мобілізація та накопичення коштів у державних фондах.	Однократність обкладання	Той самий об'єкт може обкладатися податком одного виду тільки один раз за визначений період (податковий період).
Розподільча (соціальна)	Розподіл суспільних доходів із боку більш платоспроможних верств населення та суб'єктів господарювання на користь малозабезпечених; за рахунок виробничих галузей національної економіки на користь суб'єктів невиноробничої сфери тощо.	Універсалізація податку	Цей принцип припускає незалежність податкового тиску від форм власності платника, рівний підхід до умов оподаткування будь-яких суб'єктів, тобто всі зобов'язані відчислювати рівну частку доходів.
Регулююча	Податки як інструмент прямих доходів вилучення частини доходів суспільства здатні суттєво впливати на стан національної економіки.	Індивідуальна безкоштовність	В основі цього принципу податку закладений односпрямований рух засобів від платника до держави. При цьому це не означає виникнення зустрічних обов'язків держави.
Контрольна	Допоміжна функція, яка полягає в контролі над джерелами й обсягами доходів суспільства та напрямками їх використання.	Безумовний характер	Цей принцип податку є продовженням попередньої ознаки й означає сплату податку, незалежно від зустрічними діями, привілеями з боку держави.
		Нецільовий характер	Цей принцип означає надходження його у фонди, акумульовані державою і використувані на задоволення державних потреб.
		Обов'язковий характер	Цей принцип податку припускає неможливість законного відхилення від його сплати. Це лежить в основі закріплення на конституційному рівні сплати податків як обов'язку громадян.
		Безповоротний характер	В остаточному підсумку платник одержує віддачу від внесених їм податків, коли держава реалізує суспільні потреби, в яких зацікавлені суспільство і кожен його індивід, тобто податки не повертаються в грошовому виразі.

питання типізації або видової класифікації податкової політики.

Погоджуючись із думкою українського вченого А.І. Крисоватого, можна виділити три форми податкової політики (рис. 1) [7].

Треба зазначити, що немає ідеального типу або форми податкової політики. Кожен із типів податкової політики, регулюючи одні економічні процеси, завдає шкоди іншим, саме тому конкурентоспроможність сучасної

Таблиця 3

## Класифікація податків

Ознака	Види податків
За економічною ознакою об'єкта оподаткування	Податки на доходи та прибутки – обов'язкові збори, які стягуються з чистого доходу з фізичних і юридичних осіб у момент його отримання. Безпосередніми об'єктами оподаткування є заробітна плата та інші доходи громадян, прибуток чи валовий дохід підприємства. Податки на споживання – обов'язкові збори, які стягуються у процесі споживання товарів, робіт та послуг, причому їх плата залежить не від результатів фінансово-господарської діяльності, а від розміру споживання. Вони справляються у вигляді непрямих податків. Податки на майно – обов'язкові збори, які стягуються внаслідок наявності конкретного виду майна, що перебуває у приватній, колективній та державних формах власності (податок на нерухоме майно, податок із власників транспортних засобів).
За економічним змістом (за формою взаємовідносин платника і держави)	Прямі податки – обов'язкові платежі, які напряму сплачуються платником до бюджету держави залежно від розміру об'єкта оподаткування. Причому сплата такого податку призводить до вартісного зменшення об'єкта оподаткування (податок із прибутку підприємств, податок на доходи фізичних осіб, податок на нерухоме майно, плата за землю, податок із власників транспортних засобів). Непрямі податки – обов'язкові платежі, які сплачуються платниками опосередковано через цінові механізми, причому сума податку не зменшує об'єкту оподаткування, а збільшує ціну товару (ПДВ, акцизний збір, мито).
За ознакою органів державної влади, які їх установлюють	Загальнодержавні податки – обов'язкові платежі, які встановлюються найвищими органами влади в державі й є обов'язковими до сплати за єдиними ставками на всій території України. Ці податки можуть формувати дохідну частину державного і місцевих бюджетів. Місцеві податки та збори – обов'язкові платежі, які встановлюються місцевими органами влади й є обов'язковими до сплати за встановленими ставками тільки на певній території. Місцеві податки та збори надходять виключно до місцевих бюджетів.
За формою стягнення	Розкладні (розкладкові) податки – обов'язкові платежі, які визначаються як розподілення загальної суми на певну кількість платників (подушні податки). Такі податки широко використовувалися на ранній стадії розвитку оподаткування. Їх розмір визначали виходячи з потреби здійснити конкретні витрати: викупити короля з полону, побудувати захисну стіну тощо. Суми витрат розподілялись між платниками (на кожного платника припадала конкретна сума податку). Квотарні (окладні, дольові, кількісні) податки – обов'язкові платежі, які стягуються за певними ставками від чітко визначеного об'єкта оподаткування. На відміну від розкладних вони виходять не з потреби покриття витрат, а з можливості платника заплатити податок. Дані податки безпосередньо чи непрямо враховують майновий стан платника податку.
За способом зарахування податкових надходжень	Закріплені – обов'язкові платежі, які на тривалий період повністю чи частково закріплені як дохідне джерело конкретного бюджету (бюджетів). Регулюючі – обов'язкові платежі, які можуть надходити до різних бюджетів (акцизний збір).
Стосовно платника	Податки з юридичних осіб (податок на прибуток, комунальний податок). Податки з фізичних осіб (податок на доходи фізичних осіб). Змішані (плата за землю, податок із власників транспортних засобів).
Щодо джерела сплати	Податки, що включаються у валові витрати та собівартість. Податки, що включаються у ціну товару. Податки, що сплачуються з прибутку або капіталу.

податкової політики формується на основі внутрішнього регуляторного потенціалу та її варіативності згідно з економічними позиціями країни.

Наявність різних форм здійснення податкової політики засвідчує багатогранність внутрішнього змісту соціально-економічного поняття податкової політики. Хоча, по суті, податкова політика, будучи складником економічної і фінансової політики, багато в чому накладається саме на них і залежить від дивергенції економічної і фінансової політики.

Форми податкової політики змінюються відповідно до їх мети, що, своєю чергою, залежить від низки факторів соціально-економічного характеру та стратегії розвитку країни.

Однак у будь-якому разі в основі формування мети податкової політики знаходиться вираження функцій податків, тобто враховуються їх розподільчо-регулюючий характер, а також здатність забезпечувати державу фінансовими ресурсами. Прийнято розрізняти цілі податкової політики за напрямками (рис. 2) [1].

Підкреслимо, що зазначені цілі податкової політики мають динамічний характер. Вони формуються під дією низки чинників, головними з яких є економічна і соціальна ситуація в країні і регіонах. Цілі податкової політики конкретні в певний період часу і формуються з урахуванням досягнутого рівня економічних відносин і соціально-економічної політики [1].

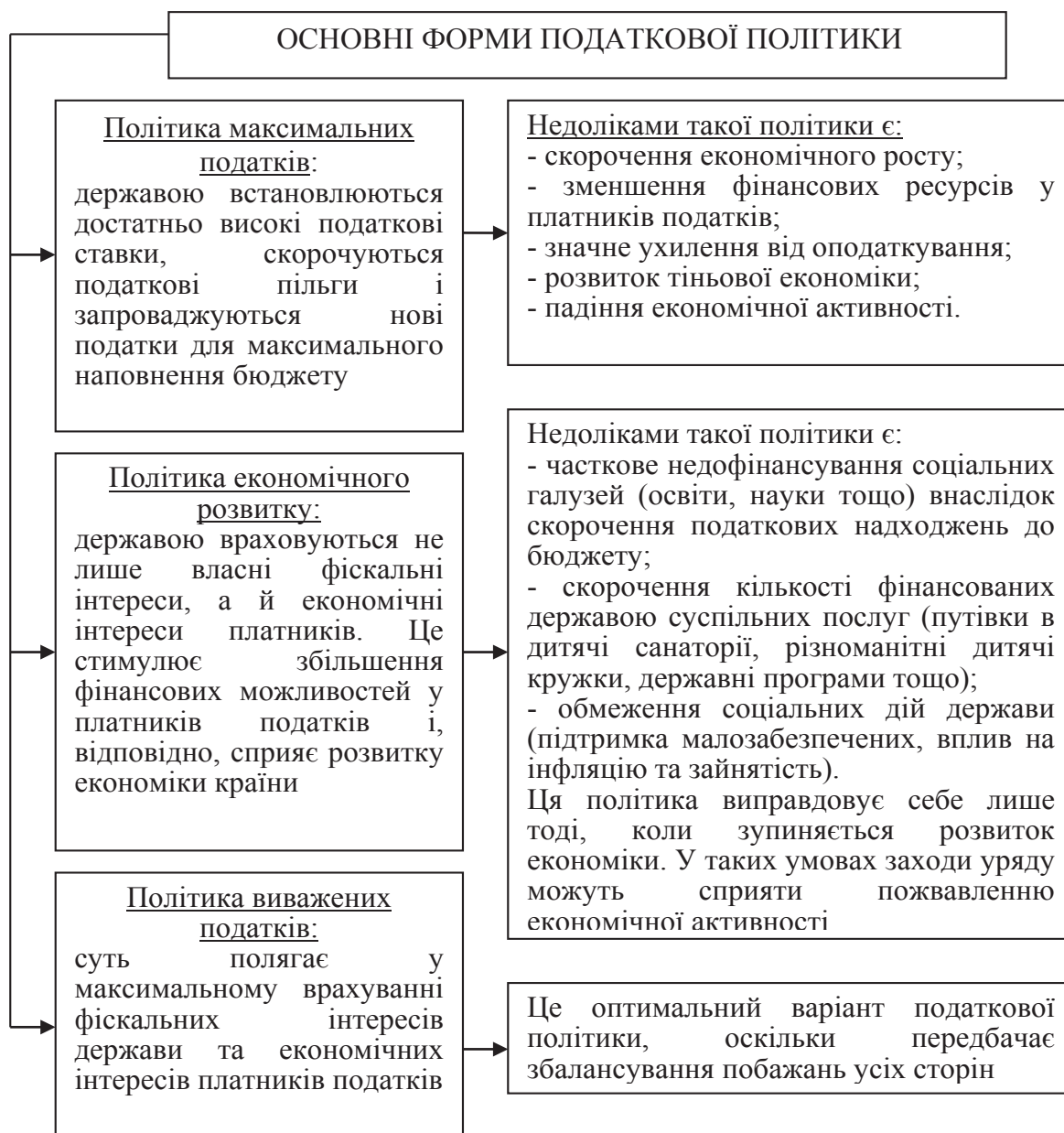


Рис. 1. Основні форми податкової політики [7]



Рис. 2. Розподіл цілей податкової політики за напрямками

Визначивши свою податкову політику, держава визначає напрям розвитку, а також стратегію і тактику поставленої мети. Ось чому податкова політика за відповідної тактики має чітке спрямування на вирішення конкретних завдань і проблем, а в стратегічному плані – на вирішення довгострокових проблем через їх прогнозування. Однією з головних передумов вироблення стратегії податкової політики є податкове прогнозування, що є складовою частиною макроекономічного розвитку соціально-економічних процесів у країні. Основою розроблення тактики податкової політики є податкове планування – важливий складник фінансового планування, підпорядкований вимогам фінансової політики держави [1].

Стратегія і тактика податкової політики взаємопов'язані. Стратегія податкової політики створює сприятливі умови для вирішення тактичних завдань. Тактика податкової політики виявляє центральні проблеми розвитку еконо-

міки та соціальної сфери. Шляхом своєчасної зміни способів і форм оподаткування тактика дає змогу в обмежений термін із найменшими затратами вирішувати завдання, які поставлені стратегією податкової політики. За відносної стабільності податкової стратегії податкова тактика повинна бути гнучкою, що викликає мобільністю економічних умов життя [1].

**Висновки з цього дослідження.** Податкова система – це складна система відносин, комплексне економіко-правове явище, яке містить у собі сукупність певних взаємодіючих складових елементів, кожен з яких має самостійне юридичне значення [9]. Найбільше на формування податкової системи впливає податкова політика, можна сказати, що політика формулює податкову систему як таку. У світі не існує жодної податкової системи, яка б відповідала всім вимогам, яким повинна була б відповідати оптимальна податкова система.

#### ЛІТЕРАТУРА:

1. Андрущенко В.Л. Податкова система : [навч. посіб.] / За заг. ред. В.Л. Андрущенко. – К. : Центр учбової літератури, 2015. – 416 с.
2. Артус М.М. Бюджетна система України : [навч. посіб.] / М.М. Артус, Н.М. Хижа. – К. : Вид-во Європ. ун-ту, 2005. – 220 с.

3. Бараулін С.В. Податки як ціна послуг держави / С.В. Бараулін // Юридична Україна. – 2004. – № 10. – С. 30–35.
4. Буряковський В.В. Податки : [навч. посіб.] / В.В. Буряковський [та ін.] ; за ред. В.В. Буряковського. – Дніпропетровськ : Пороги, 1998. – 614 с.
5. Горський І.В. Податковий потенціал у механізмі міжбюджетних відносин / І.В. Горський // Фінанси. – 1999. – № 6. – С. 27–30.
6. Калінеску Т.В. Причини та тенденції ухилення від сплати податків / Т.В. Калінеску, А.Ю. Ширяєва [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://filelibsnu.at.ua/naukovi/Naukovi\\_visti/PDF\\_10\\_2013/7.pdf](http://filelibsnu.at.ua/naukovi/Naukovi_visti/PDF_10_2013/7.pdf).
7. Крисоватий А.І. Адміністрування податків в Україні: організація та напрями трансформації : [монографія] / А.І. Крисоватий, Т.Л. Томнюк. – Тернопіль : Економічна думка, 2012. – 212 с.
8. Кучерявенко М.П. Основи податкового права : [навч. посіб.] / За ред. М.П. Кучерявенко. – Харків : Нац. юрид. акад. України, 2003. – 564 с.
9. Лучковська С.І. Фінансове право : [навч. посіб.] / С.І. Лучковська. – К. : КНТ, 2010. – 296 с.
10. Поліванцев А.С. Вплив фіскальної політики на міжнародний торговельно-економічний обмін : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.02 / А.С. Поліванцев ; Харк. нац. ун-т ім. В. Н. Каразіна. – Харків, 2013. – 20 с.
11. Юрій С.І. Фінанси : [підручник] / За ред. С.І. Юрія, В.М. Федосова. – К. : Знання, 2008. – 611 с.