

## ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ

УДК 35.073

### ПРОБЛЕМИ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВИХ ВІДНОСИН У СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ

*Клепікова-Чижова Ю.В.*

здобувач Львівського регіонального інституту державного управління НАДУ при Президентіві України

#### **Annotation**

The author analyzes the reasons of distribution of offences of taxes; the different models of taxation are considered; principles and criteria of construction of the system of taxation, directed on the economy growing, and ways of perfection of tax policy in direction of counteraction of the state the crimes of taxes are formulated in the article.

#### **Анотація**

У статті проаналізовано причини поширення податкових правопорушень; розглянуто різні моделі оподаткування; сформульовано принципи та критерії побудови системи оподаткування, спрямованої на економічне зростання, і шляхи вдосконалення податкової політики в напрямі протидії держави податковим злочинам.

#### **Ключові слова**

Податкова політика, система оподаткування, економічне зростання, податкове правопорушення.

#### **I. Вступ**

Після відкриття вітчизняної економіки для іноземних товарів, капіталів і правил ділового обороту Україна фактично стала доступною й прозорою для транскордонної злочинності, значну частку якої становлять податкові злочини. Глобалізація світової економіки, розвиток системи електронної торгівлі створюють сприятливі умови для розвитку транскордонної фінансової й податкової злочинності та розширення сфери впливу транснаціональних корпорацій. Практика транскордонних злиттів і поглинань об'єктивно зумовлює послаблення контролю окремих держав над ситуацією у сфері податків.

#### **II. Постановка завдання**

Мета статті – дослідити проблеми правового регулювання податкових відносин у системі державного управління.

#### **III. Результати**

Основні загрози, які містять у собі сучасні масштаби поширення податкової злочинності, виявляються у:

- перешкоджанні втіленню податковою системою фіскальної функції з таким суворим для всієї економічної системи країни наслідком, як зниження надходжень до бюджетів різних рівнів;
- блокуванні перерозподільчої функції податків, яке може призвести до зростання соціальної нерівності та соціального напруження;
- зниженні ефективності макроекономічного управління, аж до повного його спотворення в бік неадекватності;
- зниженні ефективності функціонування важливих інституцій держави;
- посиленні політичної та згодом економічної ізоляції держави як нестабільної й такої, що сприяє поширенню податкової злочинності.

Подальший розвиток таких негативних тенденцій в Україні загострюватиме проблему забезпечення податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів та може призвести до колапсу економіки в цілому.

У наш час розмаїття та “витонченість” форм податкової злочинності роблять вкрай неефективним суто поліцейський підхід до процесу боротьби з нею. Проте, на жаль, Україна не може похизуватися наявністю узгодженої комплексної системи заходів подолання податкової злочинності. Про це також свідчить спрямування у бік суто поліцейських заходів пропозицій науковців, що стосуються зниження податкової злочинності. Справді, вказана тема найбільш популярна серед кримінологів, меншою мірою – серед економістів, та майже не розробляється науковцями в галузі державного управління.

Що стосується науки державного управління, то заходи протидії держави податковій злочинності випадають з поля зору більшості авторів, а навіть якщо згадуються

ними, то без урахування її причин, передумов та наслідків, які існують саме сьогодні, і яких не було ще, наприклад, наприкінці 90-х рр. ХХ ст.

На сьогодні діяльність інститутів державного управління недосконала, оскільки замість виконання своїх функцій сприяння соціально-економічному розвитку вона створює високі адміністративні бар'єри та спричинює розвиток корупційних явищ. Значна кількість ухилень від сплати податків, інших злочинів, при яких відбувається несплата податків (взаємодія з "конвертаційними центрами", контрабанда, незаконний обіг підакцизних товарів, незаконне відшкодування ПДВ) є тісно пов'язаними з корупцією й не могли б без неї набути такого широкого поширення.

Водночас найвагомішими причинами поширення в Україні податкової злочинності ми вважаємо:

– низьку конкурентоспроможність української економіки, яка виявляється: у збереженні її сировинної спрямованості, слабкості процесів галузевої диверсифікації, розвитку обробної промисловості, високих технологій і сучасного сектора послуг. У галузевій структурі української економіки незіставно мала питома вага інноваційних компаній порівняно з іншими розвинутими країнами. Незадовільною є динаміка розвитку малих підприємств, в Україні найменше серед країн Європи і СНД малих підприємств на 1 тис. мешканців, вони виробляють менше ніж 10% валового внутрішнього продукту [1], що в 4 рази нижче, ніж у високорозвинутих країнах;

– значні недоліки у правовому регулюванні податкових відносин, а саме:

а) недостатня розмежованість у режимі утримання податків і зборів, що нерідко призводить до практики введення додаткових податків під виглядом зборів. Наприклад, у грудні 2008 р. рішенням Верховної Ради України було збільшено розмір акцизного збору та транспортного податку в 2,5–10 разів, а також транспортний збір під час першої реєстрації автомобілів з об'ємом двигуна понад 2,2 л. У результаті спротиву і численних масових акцій протесту автомобілісти змусили прем'єр-міністра підписати законопроект про введення коефіцієнта транспортного збору залежно від віку автомобіля. При цьому повернення до ставок 2008 р. не відбулося. Аргументом такого рішення було лише посилення на необхідність отримати кошти на ремонт доріг, що ставить під сумнів легітимність запровадження вказаних зборів [2];

б) нечіткість визначення повноважень податкових органів потенційно створює можливість перетворення принципу юридичної

нерівності суб'єктів податкових відносин на їх нерівність перед законом;

в) недостатність фінансування на потреби податкових органів обертається зацікавленістю цих органів в утриманні з платників податків максимальних штрафів, платежів (подарунків), не передбачених законодавством, при цьому вони не несуть жодної відповідальності за такі дії;

г) неврегульованість процесів застосування санкцій за податкові правопорушення має наслідком однакове покарання винних і невинних, що виявляється в поширенні практики застосування покарання, яке не відповідає характеру й рівню суспільної небезпеки податкового правопорушення, а це, у свою чергу, призводить до випадків зловживання з боку податкових органів і не сприяє вихованню в суспільстві поваги до закону.

Додатковими детермінантами вчинення податкових правопорушень і злочинів є такі недоліки податкової системи: надмірний податковий тягар; відсутність дієвих податкових стимулів для прискорення соціально-економічного зростання країни, що відповідає потребам часу і світовим тенденціям розвитку; несправедливе оподаткування, при якому страждають виключно низькооплачувані громадяни; економічно й соціально невиправдані податкові пільги.

Потрібно зауважити, що у вітчизняній науковій літературі панує думка про те, що нинішня структура податкової системи України взагалі не адекватна ринковій економіці, оскільки переважна частина податків сплачується юридичними особами, тоді як у великій кількості країн з ринковою економікою основними платниками податків виступають фізичні особи. І це пов'язано з тим, що принципова модель податкової системи України формувалась на базі структури доходів господарюючих суб'єктів, яка складалась в рамках економіки командно-адміністративного типу.

Однак, незалежно від того, на який бік дозволять пристати аргументи того чи іншого напрямку мислення, зрозуміло одне: в Україні не здійснено глибокого аналізу фінансових зв'язків в економіці та оцінювання реальних потреб держави у фінансових ресурсах, пов'язаних з виконанням нею державницьких функцій.

Як результат – податкова політика реалізується під впливом великої кількості суперечливих і не завжди взаємопов'язаних заходів, що, з одного боку, спрямовані на утримання дохідної бази бюджету на прийнятному рівні, а з іншого – формують пільгові режими оподаткування для окремих галузей і груп підприємств.

На сучасному етапі держава приділяє недостатньо уваги економічній суті податків, яка викристалізовується особливо чітко в

умовах сучасних інтеграційних процесів у світогосподарських зв'язках і полягає в посиленні впливу податків на темпи й пропорції економічного розвитку.

Реформи, що здійснюються в податковій сфері, не завжди приводять до очікуваних макроекономічних результатів через відсутність чіткого уявлення про наслідки прийняття тих чи інших податкових рішень. Важливо враховувати, що будь-які помилки та недопрацювання при прийнятті податкових змін призводять не тільки до падіння рівня доходів держави, а й болісно позначаються на добробуті всіх громадян. Саме тому політика у сфері оподаткування повинна вирізнятися продуманістю, глибоким осмисленням і розумінням наслідків запроваджуваних змін.

З огляду на важливість і вагомість наслідків податкової політики на рівень добробуту та стабільності в державі, на нашу думку, насамперед, потрібно здійснити невідкладні кроки в напрямі:

- більш повного врахування об'єктивно існуючих факторів (соціальних, історичних, економічних та інших) у процесі законотворчої та правозастосовчої практики в податковій сфері;
- переорієнтації функцій податкової системи з фіскальної на стимулювальну, що дало б змогу без шкоди для економіки повною мірою використовувати податкові важелі державного регулювання, створюючи передумови для економічного зростання й надходження інвестицій у виробничу сферу.

Разом з тим, аналізуючи публікації, присвячені проблемам оподаткування в Україні, зокрема праці М.Я. Азарова, О.М. Ковалюка, С.Л. Лондаря, слід зауважити, що дослідження і пропозиції в частині реформування податкової системи України здебільшого стосуються законодавчого поля. На нашу думку, незначна увага приділена таким двом не менш важливим складовим цієї системи, як:

- 1) принципи та критерії побудови системи оподаткування;
- 2) відносини між платниками податків і контрольними органами.

Адже принципи оподаткування є підґрунтям для побудови податкової системи, а їх втілення неможливе без чітких правил поведінки всіх учасників податкового процесу.

З огляду на значущість і ймовірний великий постреформний ефект будь-яких змін в оподаткуванні вважаємо за необхідне докладніше зупинитись на теоретичних проблемах розроблення конкретних правил оподаткування, оскільки поглиблене дослідження природи явища дасть змогу максимально адекватно оперувати обраним податковим інструментарієм.

У світовій економічній літературі цій проблематиці приділяється значна увага. Податки виступають у ролі інструментів податкової політики держави, спрямованої на досягнення основних цілей, які природним способом розподіляються на дві основні групи: ефективність і соціальна справедливість.

Особливо наголошується на двох різних напрямках рекомендацій щодо використання авторів радить утримувати певний баланс при їх застосуванні.

Зіставлення процесів еволюції систем прямого й непрямого оподаткування в розвинутих європейських країнах, зокрема у Великобританії та Нідерландах, показало наявність тісного зв'язку між двома пріоритетними напрямками податкової політики: трансформацією податкових методів стимулювання інвестиційної активності підприємств і послідовним розширенням сфери дії та зростанням значущості непрямих податків.

Прямі податки безпосередньо застосовуються до конкретних, індивідуальних обставин фізичних та юридичних осіб. Зв'язок з такими обставинами для непрямих податків здійснюється через різні типи видатків різноманітних платників податків. При цьому відзначається високий рівень відповідності прямих податків принципу справедливості. Наприклад, для класичних прямих податків, таких як податок на прибуток, обсяг сплат збільшується зі зростанням доходів (прибутку), що відповідає принципу рівності по вертикалі, який передбачає відповідність диференціації податкових зобов'язань відмінностям в економічному становищі платників податку.

Водночас відзначається перевага непрямих податків з позиції економічної ефективності: у цьому разі меншими є соціальні витрати, втрати добробуту, пов'язані зі спотворювальною дією податків, що, можливо, пояснюється їх меншою очевидністю для платників податків.

Інші автори наголошують на перевагах прямих податків відносно досягнення цілей стосовно обидвох груп. У межах такого підходу використання акцизів, у принципі, видається небажаним. Однак вони допустимі на ранній стадії розвитку податкової системи країни, якщо високий рівень витрат ускладнює збирання прямих податків. З огляду на це значна частка непрямих податків у державних доходах країн, що розвиваються, пояснюється саме стадією становлення нормальної податкової системи.

Розглядаючи варіанти податкової системи, потрібно враховувати як безпосередній ефект, спричинений конкретними податками, так і загальний економічний результат, що виявляється в межах аналізу загальної рівноваги. Так, спроби збільшення податко-

вих доходів за рахунок підвищення ставки податку для зростання обсягу фінансування суспільних благ з опорою на принцип соціальної справедливості можуть спричинити збільшення заробітної плати менеджерів та доходів професіоналів. Подібне явище відбувалося в 1970-х рр. у Великобританії. В схожих ситуаціях утворюється своєрідне “підтягування” до податків, які видаються оптимальними в поточних умовах.

Якщо здійснюється податкова реформа, яка знижує ділову ініціативу кваліфікованих працівників, то вона сприяє скороченню інвестицій у відповідні види виробництва товарів і послуг. У довгостроковому періоді це може призвести до зменшення продуктивності праці некваліфікованих працівників, а значить, і до зниження ставок їх заробітної плати. Тому, щоб обрати один з можливих підходів до реформування податкової системи, доцільно проаналізувати ситуацію з позиції теорії оптимального оподаткування. У межах моделі, за якою вважається, що здібності індивідів є однаковими, послаблюється значущість принципу справедливості, тому прямі податки, такі як лінійний прибутковий податок з нульовою сумою вирахування з бази оподаткування, кращі, ніж непрямі податки, оскільки за таких умов саме вони забезпечують мінімізацію втрат суспільства. Продемонстрований приклад – це випадок оптимізації за типом “перший ліпший”, проте при зміні економічного контексту може знадобитися модифікація такого підходу.

При розгляді більш реалістичної моделі, що враховує особливості індивідів (за здатністю до праці й ставками заробітної плати), для збільшення державних доходів слід використовувати індивідуальні прибуткові податки, що відповідатиме реалізації принципу ефективності оподаткування. Водночас для досягнення справедливості необхідно використовувати акцизи при вищих ставках податків на товари, які споживаються переважно заможними прошарками населення (наприклад, предмети розкоші).

У моделі, яка передбачає незначну відокремленість праці від інших товарів, рекомендуються так звані нелінійні податки, яким притаманна зміна граничних ставок податку за умови зростання відповідного показника, що описує базу оподаткування (наприклад, прогресивний прибутковий податок). Застосування подібних рекомендацій передбачає використання виключно прямих податків. Знову ж таки в реальному житті умови слабкої відокремленості (сепарабельності) можуть не виконуватись. Тому слід зважати на те, що наведені рекомендації враховують лише ефективність та вертикальну справедливості як критерії оптимальності оподаткування.

Ширший підхід передбачає застосування ще й інших принципів. Зокрема, з погляду органів влади одним з важливих принципів є спрощення податкового адміністрування. Відтак, однією з вимог до податкової системи може бути мінімізація витрат на попереднє оцінювання податкової бази й збору податків.

Слід згадати про той факт, що зазвичай у моделях, які використовуються для теоретичного аналізу в рамках концепції оптимального оподаткування, не враховуються витрати на управління податковою системою, проте вони суттєво впливають на вибір оптимального виду й ставки податку.

Як правило, реальні податкові системи належать до змішаного типу, представленого різними типами податків. Тому при їх аналізі потрібно також враховувати відносні адміністративні витрати, пов'язані з різнорідними видами податків.

З позиції широких верств населення може бути сформульований принцип чесності податкової системи, який суперечить критерію економічної ефективності. При цьому слід зазначити, що теорія часто віддаляється від питань практичної політики, які, власне, і створюють особливі труднощі для впровадження оптимальних податків. Наприклад, потрібно враховувати витрати, пов'язані із заповненням податкових документів, у цьому разі постає питання щодо чесності системи (у межах групи критеріїв оцінювання соціальної справедливості). Так, необхідним є проведення аналізу таких витрат для різних верств платників податків. Крім того, широке коло платників податків зацікавлено в тому, щоб система оподаткування задовольняла принцип простоти. Він може бути додатковим аргументом проти домінування непрямих податків чи нелінійних оптимальних податків.

Багато авторів наполягають на тому, що теорія оптимального оподаткування проходить лише етап становлення, тому досить складно сприймати пропонувані нею варіанти податкової системи як рекомендації для реальної податкової політики.

Проте практична цінність таких теоретичних розробок полягає в тому, щоб змусити політиків більш чітко осмислювати ті економічні поняття (на зразок граничної соціальної корисності доходу тощо), які є вагомими з погляду формування раціональної податкової політики.

Діюча податкова система майже не виконує своєї стимулювальної функції. Свідченням цього є низька ефективність галузевих податкових пільг. Не сприяє виконанню регуляторної функції податкової системи також обмеженість диференціації ставок базових податків і несистемність проведених ринкових реформ.

**IV. Висновки**

Сьогодні вже доведено, що податкова політика, яка проводилась в Україні протягом 1990-х рр. та на початку 2000-х рр., виявилася неефективною. Через зниження бюджетних витрат (особливо інвестиційних) на розвиток галузей економіки загострились деякі структурні проблеми, які не можуть бути розв'язані без активного державного втручання. Усе це свідчить про те, що для подолання негативних явищ в оподаткуванні потрібно: вдосконалювати систему оподаткування в цілому; коригувати окремі податки в напрямі їх підпорядкування інтересам економічного зростання.

Проблематика боротьби з податковою злочинністю повинна враховуватись на державному рівні: як при створенні ключовими

владними структурами стратегічних програм розвитку держави, так і на рівні функціонування окремих державних інституцій.

**Література**

1. Климовицька Г.Ю. Інформаційно-аналітичне забезпечення управління розвитком малого підприємства в регіоні : автореф. дисертації канд. екон. наук : 08.02.03 / Г.Ю. Климовицька ; Харк. нац. ун-т ім. В.Н. Каразіна. – Х., 2006. – 19 с.
2. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ogo.rv.ua/articles/view/2009-03-12/16415.html>.
3. Аткинсон Э. Лекции по экономической теории государственного сектора / Э. Аткинсон, Д. Стиглиц. – М. : Аспект-Пресс, 1995. – 324 с.

УДК 352.9:323.2

**ЗАКОНОДАВЧЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ОРГАНІВ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ****Монаснко А.О.**кандидат наук з державного управління, доцент  
Класичний приватний університет**Annotation**

Modern state of the legislative providing development of the local self-government, institute of the rural, settlement, city heads, main problems of organs of the local self-government activity are identified in the article.

**Анотація**

У статті розглянуто сучасний стан розвитку законодавчого забезпечення місцевого самоврядування, інститут сільського, селищного, міського голови, основні проблеми в діяльності органів місцевого самоврядування.

**Ключові слова**

Місцеве самоврядування, компетенція, комунальне майно, управління, надання послуг, місцевий референдум, територіальна громада.

**I. Вступ**

Відновлення та розбудова на демократичних засадах української державності об'єктивно вимагають пошуку такої системи організації влади на місцях, яка б, з одного боку, відповідала національним традиціям, а з іншого – сучасним світовим вимогам, була б спрямована на забезпечення прав і свобод людини, задоволення її потреб, підвищення ефективності надання послуг населенню, зростання його добробуту.

Становлення і розвиток місцевого самоврядування в Україні суттєво гальмується через вплив значної кількості об'єктивних і суб'єктивних чинників політичного, правово-

го, економічного та психологічного характеру. Насамперед, це відсутність дієздатного суб'єкта місцевого самоврядування – самодостатньої територіальної громади, яка б володіла необхідними матеріальними і фінансовими ресурсами, мала надійні внутрішні джерела наповнення місцевого бюджету.

**II. Постановка завдання**

Мета статті – дослідити законодавче забезпечення діяльності органів місцевого самоврядування.

**III. Результати**

Вирішення проблем становлення та розвитку місцевого самоврядування знайшли відображення у працях як зарубіжних, так і вітчизняних дослідників. Розробкою загальних засад демократичного устрою суспільства займаються В. Авер'янов, Г. Атаманчук, Б. Гурне, Н. Нижник, Г. Одинцова, В. Цветков та ін. Більш детально питання функціонування та розвитку місцевого самоврядування розглядаються в працях В. Бабаєва, М. Баймуратова, Р. Драго, В. Кампо, В. Куйбіди, В. Погорілка та ін. Організаційні та правові аспекти діяльності самоврядних структур досліджують В. Кравченко, О. Батанов, Ю. Битяк, П. Біленчук, М. Підмогильний, В. Борденюк, А. Засць, О. Карлов, А. Коваленко, А. Крусян, О. Лебединська, О. Фрицький, Ю. Куц, Н. Миронова, А. Тамм, М. Пітцик, В. Тацій та ін.