

індикаторов, определение которых предусматривает использование, как статистической информации, так и результатов опросов.

Диагностировано, что большинство руководителей малых и средних предприятий называют высокую процентную ставку основной причиной отказа от банковского кредитования, поэтому целесообразно разработать и внедрить механизм государственного гарантирования для предпринимателей доступных кредитов с учетом инфраструктурной поддержки их в регионах.

Предложены ориентиры по формированию программ поддержки развития малого и среднего бизнеса, которые направлены на создание целостной системы развития предпринимательства, обеспечение согласованности и преемственности программ и обоснование объемов их финансирования.

**Ключевые слова:** малое и среднее предпринимательство, развитие, институциональные основы, финансирование, государственная поддержка, программы.

*Надійшла до редакції 31.08.18 р.*

УДК 336.343.359(477)

## **ДЕРЖАВНЕ ПОДАТКОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ЯК ФАКТОР СОЦІАЛЬНОГО РОЗВИТКУ УКРАЇНИ: ТЕОРЕТИЧНИЙ АСПЕКТ**

*А. В. Овчинников, аспірант, ovchinnikov.andrey93@gmail.com  
Університет митної справи та фінансів*

Розглядаються теоретичні підходи до розуміння механізму податкового регулювання як фактору соціально-економічного розвитку. Проаналізовано різні підходи до тлумачення поняття «державне регулювання економіки», «податкове регулювання», виявлено їх взаємозв'язок. Показані нові тенденції в теорії оподаткування, а саме застосування таких термінів, як «соціальна функція податку», «соціальні податки», «соціальне оподаткування», «соціалізація оподаткування». Зазначено, що термінологічна невизначеність формує певні перепони у сприйнятті структури податкової системи та оподаткування у цілому. Настав час, щоб всі нові тенденції як в теорії податків, так і в практиці оподаткування знайшли своє відображення в законодавстві України, в тому числі в Податковому кодексі.

Роль податків як регулятора економічних процесів постійно зростає в національних економіках. Держава, маніпулюючи податковими важелями, має змогу стимулювати соціально-економічний розвиток. Державне податкове регулювання є вагомим складовою загальної системи податкових правовідносин, тому що воно стикається з інтересами всіх суб'єктів правовідносин у державі. Ефективним напрямом державного податкового регулювання є надання пільг. Податкові пільги дозволяють цілеспрямовано впливати на економічну поведінку платників податків та підтримувати пріоритетні напрямки господарювання.

Соціально-економічна ситуація в країні потребує виваженого підходу до управління державними фінансами. Важливим моментом вирішення цього завдання є дослідження проблемних питань теорії податкового регулювання, що є важливою складовою системи державного управління. Не вирішені проблеми механізму податкового регулювання впливають на можливості держави здійснювати управління соціальним розвитком. Основною метою є з'ясування сутності, структури та місця в системі державного управління державного податкового регулювання.

© 2018. A. V. Ovchinnikov. Published by the National Technical University Dnipro Polytechnic on behalf of Economics bulletin of the National Mining University. This is an Open Access article distributed under the terms of the Creative Commons Attribution License (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>), which permits unrestricted reuse, distribution and reproduction in any medium provided the original work is properly cited.

**Ключові слова:** податок, розвиток, регулювання, податок на доходи фізичних осіб, соціалізація податків, соціальні податки, соціальні внески.

**Постановка проблеми.** Сучасний стратегічний вектор розвитку української економіки можна визначити як трансформаційний рух у напрямку створення сильної соціальної економіки. Для реалізації цього курсу потрібні кардинальні економічні перетворення. Реформи, що тривають нині в Україні, зачепили всі сфери економіки, в тому числі й фінансові механізми державного управління, саме до яких і відноситься механізм податкового регулювання. Система оподаткування має бути максимально спрямована на забезпечення сталого розвитку держави, проведення структурних реформ та, як наслідок, підвищення стандартів життя населення. Податкове регулювання є вагомим інструментом у вирішенні таких завдань. Тому на даний час важливим є поглиблення теоретико-методичних засад податкового регулювання як складової регуляторного механізму фіскальної політики держави, що дасть змогу посилити взаємозв'язок фінансового регулювання із динамікою соціально-економічного розвитку.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Теоретичні основи та практичні аспекти податкового регулювання, а також проблеми податкового реформування знайшли своє відображення у працях таких українських вчених як: Л. Баранник [1], В. Грушко [2], В. Дем'янишина [3], Т. Єфименко [4], Н. Заяц [5], Ю. Іванової [6], Н. Іванчук [7], С. Нікітіна [8], А. Соколовської [9] тощо. Значний внесок у дослідженні теорії оподаткування, як одного з основних інструментів державного управління в умовах ринкової економіки, зробили зарубіжні вчені-економісти, а саме: М. Афанасьєв [10], Е. Жирарден [11], Н. Львова [12], Ю. Тюрин [13] та багато інших.

Відаючи належне напрацюванням учених в сфері податкового регулювання, особливо в частині дослідження впливу податків на соціальні процеси, слід зазначити, що потребує подальшого дослідження й розвитку наукові засади означеної проблеми через необхідність встановлення джерел стійкого приросту податкових надходжень з одночасним підвищенням показників соці-

ального розвитку населення.

**Формулювання мети статті.** Мета статті полягає в тому, щоб з'ясувати, які проблеми соціально-економічного розвитку українського суспільства мають пріоритетний характер і безпосереднє значення для досягнення безпеки країни.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Сучасна соціально-економічна ситуація в країні та стратегічний курс розвитку країни вимагають більш зваженого підходу до управління державними фінансами, до пошуку раціональних методів фінансового забезпечення зростання економіки, з'ясування тих недоліків податкової політики, які не дозволяють ефективно здійснювати соціальний розвиток і тим самим підтримувати добробут населення на високому рівні. Важливим моментом вирішення цього завдання є дослідження теорії податкового регулювання, яке є важливою складовою системи державного управління. Для того, щоб з'ясувати, яким чином механізм податкового регулювання впливає на можливості держави здійснювати управління соціальним розвитком, необхідно з'ясувати його сутність, структуру та місце в системі державного управління.

Тлумачні видання визначають регулювання як «дію за значенням «регулювати», а для терміну надано два визначення: «впорядковувати що-небудь, керувати чимось, підкоряючи його відповідним правилам, певній системі»; «домагатися нормальної роботи машини, установки, механізму і т. ін., забезпечуючи злагоджену роботу складових частин, деталей» [14, с.1020].

Отже, регулювання – це вид управлінської діяльності, яка спрямована на усунення відхилень, недоліків тощо в керованій системі шляхом розроблення і впровадження керуючою системою відповідних заходів.

У сучасній економічній теорії існують деякі розбіжності щодо визначення сутності державного регулювання економіки. В «Економічній енциклопедії» за редакцією відомого радянського економіста Л. І. Абалкіна економічне регулювання господарства – це «розподіл ресурсів і формування про-

порцій, які відповідають суспільним потребам на даному етапі розвитку національної економіки, за допомогою певних механізмів – сукупності інститутів, форм та інструментів» [15, с.368].

За твердженням професора В. І. Мельникової, механізм регулювання національної економіки складається з певного співвідношення механізмів державного й громадського регулювання, а також саморегулювання. Вирішальна роль у цьому процесі відводиться державному регулюванню національної економіки [16, с.62].

За визначенням українського економіста С.В. Мочерного, «державне регулювання економіки – цілеспрямований та активний вплив державних та наддержавних органів управління на функціонування та розвиток цілісної економічної системи (а отже, на її розширене відтворення) шляхом використання економічних законів і вирішення економічних суперечностей за допомогою певної сукупності форм та методів» [17, с.377].

Український вчений А. Ф. Мельник визначає державне регулювання економіки як «втручання держави в економіку з використанням сукупності різноманітних важелів, інструментів, які надають їй можливість забезпечити нормальні умови функціонування ринкового механізму та домагаться розв'язання економічних і соціальних проблем» [18, с.72].

Світовий досвід засвідчує необхідність державного втручання в економіку через вади ринку. На кожному етапі соціально-економічного розвитку країни державне управління економікою є владним механізмом впровадження державної економічної політики, яка в свою чергу є комплексом економічних цілей і заходів держави, спрямованих на вирішення стратегічних і тактичних завдань розвитку економічної системи відповідно до інтересів країни. Оскільки державне регулювання є частиною економічної політики держави, то воно, звичайно, підпорядковане й тій меті, якій вона слід. Отже, можна стверджувати, що метою державної економічної політики є досягнення максимально можливого добробуту суспільства шляхом всебічного розвитку соціально-економічної системи країни та забезпечення

політичної і соціальної стабільності, а державне регулювання, у тому числі податкове, є способом її реалізації.

Виходячи з функцій державного регулювання економіки, зауважимо, що в трансформаційних економіках держава реально виконує значно більше функцій, що зумовлено необхідністю проведення економічних реформ, розв'язання проблем економічного та соціального характеру, створення ринкових інституцій, формування ринкового середовища тощо.

Державне регулювання економіки – це вплив держави на хід економічних процесів шляхом їхнього коригування відповідно до поставлених цілей соціально-економічного розвитку. Задля цього держава здійснює розробку та встановлення певних правил, дотримання яких є обов'язковим для всіх суб'єктів господарської діяльності. Тобто, формуючи економічне, інституційне, організаційне і правове середовище господарювання, держава визначає певні допустимі й загальноприйняті межі діяльності суб'єктів господарювання та правила господарської поведінки.

Оподаткування є найбільш динамічною сферою державного регулювання економіки. Утворилось й навіть поняття «податкове регулювання». Розуміння сутності податкового регулювання вітчизняними авторами трохи відрізняється. Це поняття є багатоаспектним і дослідники ставлять різні пріоритети при формулюванні визначення й акцентують увагу на його динамічній, структурній або інституційній складовій.

Відомий український вчений, фахівець з оподаткування, Ю. Іванов вважає, що податкове регулювання є процесом, який «базується на свідомому, активному й цілеспрямованому використанні існуючої, незалежно від волі суб'єктів управління, регулюючої функції податків задля отримання певних соціально-економічних результатів». Тобто, регулююча функція податків виступає основою податкового регулювання [19, с.38].

Група авторів на чолі з професором А. Ф. Мельник визначає податкове регулювання як діяльність держави у сфері встановлення, правового регламентування та організації стягнення податків і податкових пла-

тежів [18, с.98]. В окремих наукових роботах теж наголошено саме на цій особливості податкового регулювання.

Реалізація регулюючої функції оподаткування передбачає певний набір форм, методів та інструментів. Президент «Академії фінансового управління» Міністерства фінансів України Т. І. Єфименко підкреслює: «Податкове регулювання, за допомогою притаманних йому методів і важелів, дозволяє досягти більш ефективного використання матеріальних і фінансових ресурсів, інтенсифікувати інвестиційну та підприємницьку активність, узгодити інтереси різних суб'єктів господарювання, прошарків населення, центральних і регіональних рівнів державного управління» [4, с.12].

Розуміння цілей податкового регулювання дещо різняться у науковців. Деякі із них наголошують на тому, що податкове регулювання передбачає заходи оперативного характеру [5, с.130], інші стверджують, що податкове регулювання економіки покладено в основу довгострокових стратегічних цілей держави, спрямованих на забезпечення економічної стабільності та стимулювання економічного зростання [20, с.7].

Зауважимо в свою чергу, що цільова спрямованість податкового регулювання, як гнучкого методу державного регулювання, залежить від конкретних соціально-економічних умов. Їх застосування спрямоване на досягнення стратегічних та основоположних цілей соціально-економічної системи, які, зазвичай, не можуть бути отримані в тому ж періоді, в якому реалізується регулювальний вплив. До них належать, наприклад, стимулювання інвестиційної та інноваційної активності суб'єктів господарської діяльності, заходи податкової політики, спрямовані на детінізацію економіки й легалізацію об'єктів оподаткування тощо. Більше того, окремі вузькогалузеві дослідження вивчають вплив податкового регулювання на досягнення окремих цілей. Так, наприклад, серед визначень податкового регулювання окремих напрямів соціально-економічного розвитку слід навести позицію В. Грушка та Л. Кошембар, які під податковим регулюванням інвестиційної активності розуміють здійснення державою за допомогою механізмів оподаткування певних захо-

дів, спрямованих на регулювання обсягів, якості й напрямів інвестування суб'єктів господарювання всіх форм власності, досягнення рівноваги між попитом і пропозицією на інвестиційному ринку [2, с.97].

Отже, узагальнюючи різні підходи, зазначимо, що під податковим регулюванням слід розуміти свідомий та цілеспрямований вплив держави на учасників економічних відносин за допомогою елементів податкової політики з метою досягнення бажаних соціально-економічних результатів.

Податкове регулювання виконує ряд функцій: 1) встановлення певних пропорцій у розвитку галузей економіки (маніпулювання ними залежно від завдань, які стоять перед суспільством), що сприяє довготривалому економічному зростанню; 2) вирівнювання розвитку територій; 3) вирівнювання добробуту населення з метою зменшення майнової та соціальної нерівності та запобігання соціальних конфліктів.

Разом з тим, вважати податкове регулювання єдиним і вирішальним важелем впливу на економічні чи соціальні процеси було б неправильним, оскільки, лише зміною умов оподаткування без інших важелів державної управління неможливо вирішити всі суспільні проблеми. Податкове регулювання слід розглядати як один із ефективних і необхідних методів державного регулювання економіки, який має застосовуватися у поєднанні з іншими його методами, такими, як податкове прогнозування, податкове планування, податковий контроль, податкове оперативне управління.

Що ж являє собою механізм податкового регулювання?! У наукових публікаціях механізм податкового регулювання визнається невід'ємною складовою податкового механізму. Дійсно, економічна сутність податкового регулювання полягає у здійсненні заходів, що впливають на економічні й соціальні процеси шляхом змін: 1) виду податків; 2) податкових ставок; 3) встановлення податкових пільг; 4) підвищення або зниження загального рівня оподаткування; 5) відрахувань до бюджету тощо. Отже, його роль в ефективному функціонуванні системи оподаткування достатньо вагома.

Щодо складових податкового механізму, то пошлемося на думку українського

вченого В. Г. Дем'янишина, яку цілком поділяємо. Податковий механізм у нього має власну структуру, що передбачає наявність окремих взаємопов'язаних між собою елементів (підсистем, методів, важелів, стимулів і санкцій). У складі податкового механізму залежно від завдань, набору інструментів, наявності суб'єктів і способу дій вчений виділяє дві підсистеми: механізм справляння податків платниками та механізм контролю і забезпечення сплати податків [3].

Для виконання податковим механізмом функції регулювання використовуються певні методи. З приводу їх характеристик і чисельності в теорії оподаткування немає однотайності. Аналіз та узагальнення частини наукових поглядів провів професор Іванов Ю.Б. Його позиція стосовно методів податкового регулювання полягає у виокремленні таких, як реструктуризація податкової заборгованості, надання податково-

го кредиту, податкові канікули, легалізація неоподаткованих доходів (податкова амністія), зміна й диференціація ставок податків, встановлення спеціальних податкових режимів, застосування спрощеної системи оподаткування, податкові вирахування, які зменшують базу нарахування, взаємозалік бюджетно-податкових боргів, укладення міжнародних угод про уникнення подвійного оподаткування [6, с.43].

У розпорядженні держави є достатня кількість інструментів податкового регулювання. Враховуючи характер дії, їх можна об'єднати у кілька груп, зокрема, системні, комплексні та локальні (рис. 1) [21]. До групи комплексних інструментів слід додати такий елемент, як спеціальні податкові режими за соціальною ознакою [1]. Це означає, що податковий режим встановлюється для платників податку залежно від соціального статусу (малозабезпечені чи багаті, склад сім'ї, форма навчання і т. п.).



Рис. 1. Схематичне зображення характеристики та складу інструментів податкового регулювання [1]

До системних інструментів слід віднести вбудовані у систему оподаткування

засоби. Інструменти податкового регулювання, які одночасно стосуються декількох

основних податків і зборів та створюють спеціальні умови оподаткування, носять комплексний характер. Реалізація регулятивного потенціалу окремих податків об'єднує їх у локальні інструменти. Фактично це є комбінування елементів податку: ставок, об'єктів, суб'єктів, пільг тощо. Разом з тим, зауважимо, податкове регулювання слід розглядати як одну з ефективних і необхідних складових державного регулювання економіки, яка має застосовуватися у поєднанні з іншими прямими й непрямими методами.

Отже, податкове регулювання дозволяє впливати на грошові потоки та в кінцевому підсумку на добробут населення. За допомогою раціональної обґрунтованої податкової політики можна проводити структурні зміни в економіці, розвивати нові сфери виробництва, іншими словами, задовольняти не тільки фінансові потреби держави, а й сприяти нормальному перебігу соціальних процесів. Податки є тим фінансовим інструментом, у природі та сутності яких закладена здатність у процесі розподілу і перерозподілу ВВП регулювати соціальні процеси.

Формуючи свою податкову політику, держава за допомогою збільшення або зменшення державних обсягів податкових надходжень, зміни форм оподаткування, податкових ставок, тарифів, звільнення від оподаткування окремих галузей виробництва або виробників, територій, груп населення може сприяти зростанню чи спаду господарської активності, створенню сприятливої кон'юнктури й умов для розвитку пріоритетних галузей економіки, а також реалізації збалансованої соціальної політики.

Соціально-економічна сутність і мета податкового регулювання обумовлені функціями податків, зокрема регулюючою функцією податків, реалізація якої передбачає вирішення таких питань:

- визначення об'єкта оподаткування (валовий дохід, прибуток, вартість майна, сума заробітної плати, вартість товарної продукції тощо);
- визначення джерел сплати податків;
- установлення розміру ставок податків і методики їх розрахунку;
- установлення термінів сплати подат-

ків (залежно від об'єкта оподаткування, розміру податків і джерел сплати);

- надання податкових пільг;
- застосування штрафних санкцій за порушення податкового законодавства суб'єктами господарювання.

Розподільна (або перерозподільна) функція податків полягає в перерозподілі суспільних доходів між різними категоріями населення. Тобто відбувається передача коштів на користь малозабезпечених, соціально незахищених категорій громадян за рахунок покладання податкового тягаря на заможні верстви населення. Результатом цього є вилучення частини доходу в одних і передача її іншим. Прикладом реалізації розподільної функції є акцизи, які встановлюються, як правило, на окремі види товарів (в першу чергу, на предмети розкоші), а також механізми прогресивного оподаткування.

Серед функцій податків, що справляє значний вплив на регулювання процесів соціально-економічного розвитку, слід назвати соціальну функцію. Вона заявила про себе у ході розвитку демократії в тих країнах світу, які поставили собі за мету створення цивілізованої податкової системи.

Роз'яснимо наше розуміння прояву соціальної функції податків. Соціальність означає, що під час створення податкової системи і в процесі її функціонування необхідно в повній мірі й послідовно враховувати ті прямі і опосередковані соціальні наслідки, які спричинить оподаткування. Істотну роль у вітчизняній податковій системі грає податок на доходи фізичних осіб (ПДФО). Його соціальна функція реалізується через механізм ставок, пільг, вирахувань. Значення ПДФО обумовлене тим, що він:

- 1) безпосередньо зачіпає інтереси всіх без винятку верств економічно активного населення країни;
- 2) один із основних податків, який дозволяє в максимальному ступені реалізувати основні принципи оподаткування: справедливість і рівномірність розподілу податкового тягаря;
- 3) дозволяє змінювати розмір кінцевих доходів населення без зміни відповідності між результатами праці та її оплатою;

4) впливає на структуру кінцевих доходів населення, а отже, і на структуру потреб населення;

5) дозволяє обкладати доходи, які одержують з різних джерел [22, с.217].

Створення альтернативної системи оподаткування сприяє самозайнятості й опосередковано зниженню безробіття; надання податкових канікул заохочує розвиток підприємництва. За допомогою екологічного податку можна контролювати рівень використання природних ресурсів і стан забруднення, а отже впливати на екологічну ситуацію. Транспортний податок, який в Україні входить до складу податку на майно й належить до місцевих податків, здійснює регіональне податкове регулювання шкідливого впливу автомобільного транспорту на навколишнє середовище. А отже, захищає здоров'я громадян і тим самим впливає на якість життя. У деяких країнах світу є податок на собак. Здавалося б, яка його соціальна місія? У Німеччині, наприклад, такий податок сплачується на користь общини (там близько 11 тисяч міст і громад), але він є не тільки засобом поповнення бюджету громади, а й служить обмежувачем чисельності в ній безпритульних тварин і тим самим забезпеченню безпеки громадян.

Про соціальну функцію податків науковці активно заговорили останнім часом. У сучасній практиці побудови податкових систем на перший план виходять саме соціальні аспекти розвитку. Хоча ідея соціальної справедливості під час стягування податків є «старою як світ». Витоки ідеї соціалізації податків у зародковому стані можна знайти в роботах німецького економіста Адольфа Вагнера (1835–1917). З початку ХХ ст. утверджується висловлена ним думка, згідно з якою фіскальна мета податку замінюється соціальною. Це було викликано початком нової епохи, появою нових соціальних ідеалів. На той час ідеалом оподаткування стало прагнення до більшого зрівняння доходів через їх розподіл, до зменшення прірви між багатими і незаможними. Крім того, вчений розширив перелік раніше запропонованих А. Смітом принципів, виклавши їх в дев'яти основних правилах, об'єднаних в чотири групи:

1. Фінансові принципи (достатність оподаткування, тобто податкових надходжень повинно бути достатньо для покриття державних витрат; еластичність (рухливість) оподаткування, тобто держава повинна мати можливість вводити нові і скасовувати діючі податки, а також варіювати податкові ставки.

2. Економіко-господарські принципи (належний вибір об'єкта оподаткування, тобто держава повинна мати можливість встановлювати об'єкт оподаткування; розумність побудови системи податків, що вважається з наслідками й умовами їх позиції.

3. Етичні принципи (загальність оподаткування; рівномірність оподаткування.

4. Принципи податкового адміністрування (визначеність оподаткування; зручність сплати податків; максимальне зменшення витрат справляння) [10].

Таким чином, в теорії оподаткування була закладена основа системи принципів оподаткування, що поєднує в собі інтереси як держави, так і платників податків.

Фундатором популярної реформістської теорії «податки – інструмент зрівняння доходу» є відомий французький громадський діяч, журналіст Еміль Жірдан (1802–1881) [11]. Ця ідея знайшла підтримку у багатьох західних економістів і політиків. Суть її в тому, що за допомогою прямих податків (прибуткового, податку зі спадщини й дарувань), що стягуються за прогресивними ставками, можна ліквідувати майнову нерівність, яка виникає з розвитком суспільства. Прибічники цієї теорії виступають за обмеження оподаткування підприємців, інакше, на їх думку, зникне стимул до розширення виробництва. Однак і донині у всіх країнах світу триває пошук такої моделі податкової системи, в якій оптимально поєднувалися б соціальна ефективність та фіскальна спрямованість оподаткування.

Серед сучасних авторів ідею соціалізації податків активно розвиває Л. Б. Баранник. «...Соціалізацію податків не слід сприймати виключно як індивідуальний підхід до платника податку. Це тривалий процес перебудови багатьох принципів державного регулювання й сприймання податку державою та суспільством як дещо іншого,

ніж наразі прийнято розуміти під словом «податок». Це – виховання іншої «податкової культури», що має призвести до створення сприятливого податкового клімату, при якому не виникає бажання уникнути сплати. Хоча, звісно, така ситуація скоріше є ідеалізацією, і навряд чи можлива в найближчому майбутньому в нашій країні. Податки мають служити інструментом для регулювання розвитку всього суспільства. Соціалізація податків є одним із принципів ефективного податкового регулювання» [1, с.18].

Нині в економічній літературі можна зустріти думки щодо існування «соціально орієнтованого оподаткування» [12], «соціального оподаткування» [13], «соціальних податків» [7–8; 23]

До так званих соціальних податків в економічній літературі зазвичай відносять ті обов'язкові утримання з доходів громадян, які безпосередньо впливають на рівень добробуту. Наприклад, в Естонії «соціальний податок – це податок, доходи з якого використовуються для пенсійного страхування і державного соціального страхування. Соціальний податок за працівника сплачує роботодавець» [24]. А в Росії під соціальним оподаткуванням розуміють сукупність двох платежів: ПДФО, який є податковим платежем; і страхові внески, що не мають податкову природу і включають в себе внески у позабюджетні фонди [13, с.17].

Нині серед науковців існують різні думки з приводу того, чи є соціальні внески соціальними податками, чи є вони елементом податкової системи держави. У деяких працях обов'язкові соціальні внески розглядають взагалі за межами податкового права. Зазначимо, що поняття «соціальні податки» та «соціальні внески» не вірно ототожнювати, оскільки, внески в систему обов'язкового соціального страхування й податки виконують різні функції, до того ж внески мають поворотний характер. В Україні з 2011 р. обов'язкові соціальні платежі об'єднані в єдиний соціальний внесок (далі – ЄСВ), адміністрування яким з 2014 р. здійснює Державна фіскальна служба України. У Податковому кодексі України поняття збору (плати, внеску) роз'яснюється як обов'язковий платіж до відповідного бюд-

жету [25], але ж законодавець не ставить знаку рівняння між збором і податком через різне їх призначення. В ст. 21 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» ЄСВ визначено як «консолідований страховий внесок на пенсійне страхування, страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням, медичне страхування, страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності, страхування на випадок безробіття, який в обов'язковому порядку сплачується страховальниками з метою забезпечення реалізації прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (послуг) за соціальним страхуванням» [26]. ЄСВ замінив собою чотири раніше існуючих обов'язкових державних соціальних зборів: пенсійний, на випадок безробіття, у разі тимчасової втрати працездатності та у разі нещасного випадку на виробництві. Ставки ЄСВ диференційовані залежно від виду платника, а також від класів професійного ризику виду діяльності. Отже, за українським законодавством ЄСВ є страховим внеском і не визначається як податок, хоча на практиці він входить до елементів механізму фіскального регулювання.

Тим не менш, більшість авторів відносять соціальні внески до соціальних податків. Відомий експерт в галузі оподаткування професор Соколовська А. М. аргументує це тим, що «соціальні внески сплачуються державі для виконання нею своїх функцій, незважаючи на те, що фонди, які їх приймають, є позабюджетними. Соціальні внески мають властивості податку, зокрема, примусовість сплати, законодавчу закріпленість, примусовий характер, використання як частини суспільних фінансів. Єдине, що їх відрізняє від податків, то це відсутність нецільового характеру та індивідуальної безоплатності. Функції соціальних внесків ті ж самі, що і у податків, тобто фіскальна, регулююча і соціальна. Тому їх можна вважати податками та, зважаючи на рівень розвитку системи соціального страхування в Україні, соціальні нарахування та утримання, поряд з ПДФО, є податками з фонду оплати праці» [9].



Зазначимо, що міжнародна фінансова статистика також відносить до податкової системи країни внески до соціальних фондів, називаючи їх соціальними податками. Це характерно для звітів Європейської комісії, МВФ і деяких інших. У практиці визначення податкового навантаження у країнах ЄС внески на соціальний захист віднесено до системи оподаткування [27, с.109]. Як бачимо, одностайної позиції щодо вирішення цього питання серед науковців немає. Відповідно, така термінологічна невизначеність формує певні перепони у сприйнятті структури податкової системи та оподаткування у цілому.

**Висновки.** Таким чином, під податковим регулюванням слід розуміти свідомий та цілеспрямований вплив держави на учасників економічних відносин за допомогою елементів податкової політики з метою досягнення бажаних соціально-економічних результатів.

Подальші дослідження проблеми податкового регулювання мають відбуватися в напрямках законодавчої визначеності таких понять, як «податкове регулювання», «соціальні податки», пошуку шляхів досягнення більшої соціальної справедливості під час стягнення податків, й навіть, формування нової свідомості платників податків. Поруч з цим має формуватися й інша філософія податкової стратегії, яка не повинна перекидати податковий тягар з великого бізнесу на малий та на споживачів товарів і послуг через нові акцизи тощо. Проблема прозорості в оподаткуванні та боротьба з корупцією на всіх шаблях влади та в фіскальних органах, зокрема, залишається невирішеною. Це нівелює зусилля уряду щодо збільшення податкових надходжень до бюджету, не сприяє зростанню довіри населення до держави як головного регулятора соціально-економічного розвитку.

### Література

1. Баранник Л. Б. Соціалізація податків як принцип ефективного податкового регулювання в ринковій економіці / Л. Б. Баранник // Формування ринкових відносин. – 2013. – № 9. – С. 15–20.
2. Грушко В. І. Інструменти податкового регулювання інвестиційної активності / В. І. Грушко, Л. О. Кошембар // Фінанси України. – 2008. – № 2. – С. 89–97.
3. Дем'янишин В. Г. Формування та розвиток податкового механізму в економіці України / Науковий вісник національного університету ДПС України. – 2007. – №3(38). – С. 1–7.
4. Єфименко Т. І. Податкове регулювання економічного розвитку: Автореферат дис. д-ра екон. наук / Т. І. Єфименко. – К., 2003. – 37 с.
5. Заяц Н. Е. Теория налогов: учебник / Н. Е. Заяц. – Мн. : БГЭУ, 2002. – 220с.
6. Иванов Ю. Б. Проблемы развития податковой политики та оподаткування: монографія / Ю. Б. Иванов. – Х. : Вид-во ІНЖЕК, 2007. – 448 с.
7. Іванчук Н. В. Економічна сутність соціальних податків / Н. В. Іванчук // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»: зб. наук. праць – Острого: Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2014. – Випуск 27. – С. 79–83.
8. Никитин С. М. Социальные налоги в развитых странах: особенности, тенденции, последствия / С. М. Никитин, М. П. Степанова, Е. С. Глазова // Деньги и кредит. – 2004. – № 2. – С. 41–50.
9. Соколовська А. М. Податкова система України: теорія та практика становлення: монографія / А. М. Соколовська. – К. : Знання, 2004. – 454 с.
10. Афанасьев М. П. Методологические и теоретические основы формулировки закона А.Вагнера. Подходы к его тестированию / М. П. Афанасьев, Я. М. Афанасьев [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://vgmu.hse.ru/data/2010/12/31/1208181066/%D0%90%D1%84%D0%B0%BD%D0%B0% D1%81%D1%8C%D0%B5%D0%B2%2047-70.pdf>
11. Жирарден де Эмиль. «Социализм и налог». Париж, 1850 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [https://www.e-reading.club/chapter.php/1041366/28/Marks\\_-\\_Sobranie\\_sochineniy-Marksa\\_i\\_Engelsa.Tom\\_7.html](https://www.e-reading.club/chapter.php/1041366/28/Marks_-_Sobranie_sochineniy-Marksa_i_Engelsa.Tom_7.html)
12. Львова Н. А. Социально ориентированное налогообложение и его восприятие (на материалах опроса будущих экономистов / Н. А. Львова, Н. В. Покровская, В. В. Иванов // Экономические и социальные перемены: факты, тенденции, прогноз. – 2017. – Том 10. – №4. – С. 196–211.
13. Тюрина Ю. Г. Проблемы и перспективы развития социального налогообложения в России / Ю. Г. Тюрина, Р. Р. Мулюкова // Российское предпринимательство. – 2013. – № 10. – С. 15–21.
14. Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад, і гол ред В. Т. Бусел. – К. : Ірпінь: ВТФ «Перун», 2007. – 1440 с.
15. Экономическая энциклопедия. Гл. ред Абалкин Л. И. – М. : Экономика, 1999. – 1055 с.
16. Мельникова В. І. Національна економіка : навч. посібник. 2-ге вид. перероб та доп / В. І. Мельникова – К. : Центр учбової літератури, 2012. – 248 с.
17. Мочерний С. В. Економічна теорія / С. В. Мочерний, М. В. Довбенко. – К. : Академія, 2004. – 856 с.
18. Мельник А. Ф. Національна економіка / А. Ф. Мельник, А. Ю. Васіна, Т. Л. Желтюк, Т. М. Попович. – К. : Знання, 2011. – 463 с.

19. Іванов Ю. Б. Функції податків та податкове регулювання / Ю. Б. Іванов // *Формування ринкової економіки в Україні*. – 2009. – № 19. – С. 36–43.

20. Жарко Р. П. Теоретико-методичні засади вдосконалення податкового регулювання підприємницької діяльності. – Автор. дис. канд. екон. наук / Р. П. Жарко. – К., 2006. – 24 с.

21. Податковий менеджмент: Навч. пос. / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова – К. : Знання, 2008. – 525 с.

22. Юрчишена Л. В. Податок на доходи фізичних осіб: механізм стягнення та джерело доходу бюджету України / Л. В. Юрчишена // *Фінанси, учет, банки* 2016. – № 1.(21) – С. 215–224.

23. Іванчук Н. В. Соціальні податки в податковій системі України та розподіл податкового навантаження / Н. В. Іванчук // *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»: зб. Наук. праць*. – Острог : Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2011. – Випуск 17. – С. 80–89.

24. Социальный налог [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.eesti.ee/ru/predprinimatel/nalogi/socialny-nalog/>

25. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/nalogovi-kodeks/>

26. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України №2464-VI від 08 липня 2010 р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>

27. Баранник Л. Б. Соціальні податки в Україні: історичні віхи розвитку / Л. Б. Баранник, А. В. Овчинников // *Історія торгівлі податків та мита. Тези доповідей міжнар. наукової конф.*, 26–27 жовтня 2017 р. / УМСФ, Дніпро. – К. : НАН України, Інститут історії України., 2017. – 120 с. – С. 109–110.

## References

1. *Velykyi tlumachnyi slovnyk suchasnoi ukrainskoi movy* [Great explanatory dictionary of modern Ukrainian language] / Uklad. i hol. red V. T. Busel. – К. : Irpin: VTF «Perun», 2007. – 1440 p.

2. *Ekonomicheskaya entsiklopediya*. [Economic Encyclopedia] Gl. red Abalkin L. I. – М. : Ekonomika. 1999. – 1055 p.

3. Melnykova V. I. *Natsionalna ekonomika* [National economy]: navch. posibnyk. 2-he vyd. pererob ta dop / V. I. Melnykova – К. : Tsentr uchbovoi literatury, 2012. – 248 p.

4. Mochernyy S. V. *Ekonomichna teoriia* [Economic theory] / S. V. Mochernyy, M. V. Dovbenko. – К. : Akademiia, 2004. – 856 p.

5. Melnyk A. F. *Natsionalna ekonomika* [National economy] / A. F. Melnyk, A. Yu. Vasina, T. L. Zheltiuk, T. M. Popovych. – К. : Znannia, 2011. – 463 p.

6. Ivanov Yu. B. *Funktsii podatkov ta podatkovye rehulivannia* [Tax functions and tax regulation] / Yu. B. Ivanov // *Formuvannia rynkovoi ekonomiky v Ukraini*. – 2009. – № 19. – P. 36–43

7. Yefymenko T. I. *Podatkove rehulivannia ekonomichnoho rozvytku* [Tax regulation of economic development]: Avtoreferat dys. d-ra ekon. nauk / T. I. Yefymenko. – К., 2003. – 37 p.

8. Zaiats N. E. *Teoriya nalogov* [The theory of taxes]: uchebnyk / N. E. Zaiats. – Mn. : BHEU, 2002. – 220 p.

9. Zharko R. P. *Teoretyko-metodychni zasady vdoskonalennia podatkovoho rehulivannia pidpriemnytskoi diialnosti* [Theoretical and methodical principles of perfection of tax regulation of entrepreneurial activity]. Avtor. dys. kand. ekon. nauk / R. P. Zharko. – К., 2006. – 24 p.

10. Hrushko V. I. *Instrumenty podatkovoho rehulivannia investytsiinoi aktyvnosti* [Tools for tax regulation of investment activity] / V. I. Hrushko, L. O. Koshembar // *Finansy Ukrainy*. – 2008. – № 2. – P. 89–97.

11. Demianyshyn V. H. *Formuvannia ta rozvytok podatkovoho mekhanizmu v ekonomitsi Ukrainy* [Formation and development of the tax mechanism in the economy of Ukraine] / *Naukovyy visnyk natsionalnoho universytetu DPS Ukrainy*. – 2007. – №3(38). – P. 1–7.

12. Ivanov Yu. B. *Problemy rozvytku podatkovoi polityky ta opodatkovannia* [Problems of tax policy and taxation development]: monohrafiia / Yu. B. Ivanov. – Kh. : Vyd-vo INZHEK, 2007. – 448 p.

13. *Podatkovyi menedzhment* [Tax management] : Navch. posibnyk / Yu. B. Ivanov, A. I. Krysovati, A. Ia. Kizyma, V. V. Karpova – К. : Znannia, 2008. – 525 p.

14. Barannyk L. B. *Sotsializatsiia podatkov yak pryntsyf efektyvnoho podatkovoho rehulivannia v rynkovii ekonomitsi* [Socialization of taxes as the principle of effective tax regulation in a market economy] / L. B. Barannyk // *Formuvannia rynkovykh vidnosyn*. – 2013. – № 9. – P. 15–20.

15. Iurchyshena L. V. *Podatok na dokhody fizychnykh osib: mekhanizm stiahnennia ta dzherelo dokhodu biudzhetu Ukrainy* [Personal Income Tax: Tax Collection and Revenue Source of the Budget of Ukraine] / L. V. Yurchyshena // *Fynansy, uchet, banky* 2016. – № 1 (21) – P. 215–224.

16. Afanasyev M. P. *Metodologicheskiye i teoreticheskiye osnovy formulirovki zakona A. Vagnera. Podkhody k ego testirovaniyu* [Methodological and theoretical foundations of the wording of A. Wagner's law. Approaches to its testing] / M. P. Afanasyev. Ya. M. Afanasyev [Elektronnyy resurs]. Rezhim dostupa: <https://vgmu.hse.ru/data/2010/12/31/1208181066/%D0%90%D1%84%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D1%81%D1%8C%D0%B5%D0%B2%2047-70.pdf>

17. Zhirarden de Emil. «*Sotsializm i nalog*» [«Socialism and Tax»]. Parizh. 1850 [Elektronnyy resurs]. – Rezhim dostupu: [https://www.e-reading.club/chapter.php/1041366/28/Marks\\_-\\_Sobranie\\_sochineniy-Marksa\\_i\\_Engelsa.\\_Tom\\_7.html](https://www.e-reading.club/chapter.php/1041366/28/Marks_-_Sobranie_sochineniy-Marksa_i_Engelsa._Tom_7.html)

18. Lvova N. A. *Sotsialno oriyentirovannoye nalogooblozheniye i ego vospriyatiye* [Socially-oriented taxation and its perception] (na materialakh oprosa budushchikh ekonomistov / N. A. Lvova. N. V. Pokrovskaya. V. V. Ivanov // *Ekonomicheskkiye i*

sotsialnyye peremeny: fakty. tendentsii. prognoz. – 2017. – Tom 10. – №4. – P. 196–211.

19. Tyurina Yu. G. *Problemy i perspektivy razvitiya sotsialnogo nalogooblozheniya v Rossii* [Problems and Prospects for the Development of Social Taxation in Russia] / Yu. G. Tyurina. R. R. Mulyukova // Rossiyskoye predprinimatelstvo. – 2013. – № 10. – P. 15–21.

20. Ivanchuk N. V. *Sotsialni podatky v podatkovii systemi Ukrainy ta rozpodil podatkovoho navantazhennia* [Social taxes in the tax system of Ukraine and distribution of tax burden] / N. V. Ivanchuk // Naukovi zapysky Natsionalnogo universytetu «Ostrozka akademiia». Serii «Ekonomika»: zb nauk prats – Ostroh : Vydavnytstvo Natsionalnogo universytetu «Ostrozka akademiia», 2011. – Vypusk 17. – P. 80–89;

21. Ivanchuk N. V. *Ekonomichna sutnist sotsialnykh podatkov* [The economic essence of social taxes] / N. V. Ivanchuk // Naukovi zapysky Natsionalnogo universytetu «Ostrozka akademiia». Serii «Ekonomika»: zb nauk prats – Ostroh: Vydavnytstvo Natsionalnogo universytetu «Ostrozka akademiia», 2014. – Vypusk 27. – P.79–83.

22. Nikitin S. M. *Sotsialnyye nalogi v razvitykh stranakh: osobennosti. tendentsii. Posledstviya* [Social Taxes in Developed Countries: Features, Trends,

Implications] / S. M. Nikitin. M. P. Stepanova. E. S. Glazova // Dengi i kredit. – 2004. – № 2. – P. 41–50.

23. *Sotsialnyy nalog* [Social tax] [Elektronnyy resurs]. – Rezhim dostupu: <https://www.eesti.ee/ru/predprinimatel/nalogi/socialnyj-nalog/>

24. *Podatkovyi kodeks Ukrainy* [Tax Code of Ukraine] [Elektronnyy resurs]. – Rezhym dostupu: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/nalogovy-kodeks/>

25. *Pro zbir ta oblik yedynoho vnesku na zahalnooboviazkove derzhavne sotsialne strakhuvannia* [On the collection and accounting of a single contribution to the compulsory state social insurance]: Zakon Ukrainy №2464-VI vid 08 lypnia 2010 r [Elektronnyy resurs]. – Rezhym dostupu: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>

26. Sokolovska A. M. *Podatkova sistema Ukrainy: teoriia ta praktyka stanovlennia* [The tax system of Ukraine: the theory and practice of formation]: monohrafiia / A. M. Sokolovska. – K. : Znannia, 2004. – 454 p.

27. Baranyk L. B. *Sotsialni podatky v Ukraini: istorichni vikhly rozvytku* [Social taxes in Ukraine: historical milestones of development] / L. B. Baranyk, A. V. Ovchynnikov // Istorii torhivli podatkov ta myta. Tezy dopovidei mizhnar. naukovoi konf., 26–27 zhovtnia 2017 r. / UMSF, Dnipro. – K. : NAN Ukrainy.

## ГОСУДАРСТВЕННОЕ НАЛОГОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ КАК ФАКТОР СОЦИАЛЬНОГО РАЗВИТИЯ УКРАИНЫ: ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ АСПЕКТ A. В. Овчинников, аспирант, Университет таможенного дела и финансов

Рассматриваются теоретические подходы к пониманию механизма налогового регулирования как фактора социально-экономического развития. Проанализированы различные подходы к толкованию понятий «государственное регулирование экономики», «налоговое регулирование», показана их взаимосвязь. Обозначены новые тенденции в теории налогообложения, а именно появление таких терминов, как «социальная функция налога», «социальные налоги», «социальное налогообложения», «социализация налогообложения». Отмечено, что терминологическая неопределенность формирует определенные препятствия в восприятии структуры налоговой системы и налогообложения в целом. Пришло время, чтобы все новые тенденции как в теории налогов, так и в практике налогообложения нашли свое отражение в законодательстве Украины, в том числе в Налоговом кодексе.

Роль налогов как регулятора экономических процессов постоянно растет в национальных экономиках. Государство, манипулируя налоговыми рычагами, имеет возможность стимулировать социально-экономическое развитие. Государственное налоговое регулирование является важной составляющей общей системы налоговых правоотношений, так как оно сталкивается с интересами всех субъектов правоотношений в государстве. Эффективным направлением государственного налогового регулирования является предоставление льгот. Налоговые льготы позволяют целенаправленно влиять на экономическое поведение налогоплательщиков и поддерживать приоритетные направления хозяйствования.

Социально-экономическая ситуация в стране требует взвешенного подхода к управлению государственными финансами. Важным моментом решения этой задачи является исследование проблемных вопросов теории налогового регулирования, является важной составляющей системы государственного управления. Не решенные проблемы механизма налогового регулирования влияют на возможности государства осуществлять управление социаль-

ним розвитием. Основной целью является выяснение сущности, структуры и места в системе государственного управления государственного налогового регулирования.

**Ключевые слова:** налог, развитие, регулирование, налог на доходы физических лиц, социализация налогов, социальные налоги, социальные взносы.

## STATE TAX REGULATION AS A FACTOR OF SOCIAL DEVELOPMENT IN UKRAINE: THEORETICAL ASPECTS

*A. V. Ovchinnikov, post-graduate student, University of Customs and Finance*

The theoretical approaches to understanding the mechanism of tax regulation as a factor of social and economic development are considered. Different approaches to the interpretation of the concept of «state regulation of the economy», «tax regulation» are analyzed, their interrelation are shown. New trends in the theory of taxation are shown, namely the use of terms such as «social function of the tax», «social taxes», «social taxation», «socialization of taxation». It is noted that terminological uncertainty forms certain obstacles in the perception of the structure of the tax system and taxation as a whole. It is time that all new trends in the theory of taxes and in the practice of taxation were reflected in the legislation of Ukraine, including in the Tax Code.

The role of taxes as a regulator of economic processes is constantly increasing in national economies. The state, by manipulating tax levers, can stimulate socio-economic development. State tax regulation is a significant component of the overall system of tax relations, as it faces the interests of all subjects of legal relations in the state. Effective direction of state tax regulation is the provision of benefits. Tax privileges can purposefully influence the economic behavior of taxpayers and support the priority areas of management. The socio-economic situation in the country requires a well-balanced approach to managing public finances. An important point in solving this problem is the study of problematic issues in the theory of tax regulation, which is an important component of the system of public administration. Unsolved problems in the mechanism of tax regulation affect the ability of the state to manage social development. The main objective is to determine the essence, structure and place of state tax regulation in the system of state management.

**Keywords:** tax, development, regulation, income tax of natural persons, socialization of taxes, social taxes, social contributions.

*Надійшла до редакції 27.06.18 р.*

УДК 336.22:005.334]-027.12(100:477)(045)

## РОЗВИТОК ІНСТРУМЕНТАРІЮ ДЕРЖАВНОГО ПОДАТКОВОГО РИЗИК-МЕНЕДЖМЕНТУ В УКРАЇНІ

*В. В. Романенко, Університет державної фіскальної служби України,  
Valerii.V.Romanenko@I.Ua*

У статті розглядається наявний в Україні інструментарій державного податкового ризик-менеджменту як одна з основних ланок управління податковими ризиками. Виявлено наявність резервів підвищення ефективності державного податкового ризик-менеджменту як у розвитку конкретних наявних в Україні інструментів управління податковими ризиками, так і в адаптованому обґрунтованому впровадженні до вітчизняної практики кращих світових практик. Показано, що позиціонування управління податковими ризиками держави має

© 2018. V. V. Romanenko. Published by the National Technical University Dnipro Polytechnic on behalf of Economics bulletin of the National Mining University. This is an Open Access article distributed under the terms of the Creative Commons Attribution License (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>), which permits unrestricted reuse, distribution and reproduction in any medium provided the original work is properly cited.