

Дем'янишин В. Г. Формування та розвиток податкового механізму в економіці України / Дем'янишин В. Г. // Науковий вісник національного університету державної податкової служби України (економіка, право). – 2007. – №3 (38). – С. 92-102.

Податки

УДК 336.221.2(477)
В.Г. Дем'янишин,
кандидат економічних наук,
Тернопільський національний
економічний університет

ФОРМУВАННЯ ТА РОЗВИТОК ПОДАТКОВОГО МЕХАНІЗМУ В ЕКОНОМІЦІ УКРАЇНИ

Розкрито сутність податкового механізму, його структуру та елементи, особливості функціонування. Розглянуто взаємозв'язок між податковим механізмом, податками, системою оподаткування та податковою системою. Сформульовано підходи до формування та розвитку податкового механізму в сучасних умовах.

Essence of tax mechanism, his structure and elements, feature of functioning is exposed. Intercommunication is considered between a tax mechanism, taxes, system of taxation and tax system. Approaches to forming and development of tax mechanism in modern conditions are formulated.

Ключові слова: податки, трансформації, податковий механізм, оподаткування, фінансовий механізм, податкове регулювання, механізм контролю.

В умовах ринкових трансформацій у складі господарського механізму удосконалюються форми організації, методи, способи мобілізації податкових надходжень, які є основою дохідної бази бюджету. Саме завдяки податковому механізму можна реально використати податки як фіскальний інструмент та економічний стимул, забезпечувати ефективне функціонування бюджетного, фінансового та господарського механізму у суспільстві.

Дослідження концептуальних засад, а також практики формування і розвитку податкового механізму має велике теоретичне і практичне значення. Розвиток учення про податковий механізм дозволяє сформулювати його оптимальну модель, за умови практичної реалізації якої можна налагодити ефективне, злагоджене функціонування усіх складових, що у кінцевому результаті сприятиме прискоренню темпів соціально-економічного розвитку країни.

Огляд останніх досліджень і публікацій підтверджує, що в Україні зростає інтерес до проблем розбудови податкової системи, удосконалення системи оподаткування, поглиблюються наукові дослідження щодо з'ясування сутності податків, їхніх функцій. Здебільшого у цих дослідженнях акцентується увага на зростанні ролі податків у суспільстві, їх використанні державою як регулятора економіки та джерела доходів бюджету. Окремі напрями згаданих досліджень відображені у роботах М. Азарова, В. Андрущенка, О. Василика, В. Геєця,

О. Данілова, Т. Єфіменка, Ю. Іванова, С. Каламбет, А. Крисоватого, С. Львовчкіна, В. Мельника, П. Мельника, С. Онишко, В. Опаріна, А. Соколовської, В. Федосова, Л. Шаблістої, С. Юрія, Ф. Ярошенка та ін. Деякі аспекти проблеми дослідження висвітлені у періодичних виданнях. Однак ґрунтовне теоретичне та практичне дослідження, яке б безпосередньо стосувалося податкового механізму, відсутнє. Недоліком вітчизняної науки є недостатнє використання у наукових дослідженнях самого терміна „податковий механізм”, замість якого частіше вживаються поняття „податкове адміністрування”, „податковий менеджмент” тощо.

Велике значення проблем формування і функціонування податкового механізму для фінансової теорії і практики, наявність його недоліків, проблем об'єктивного та суб'єктивного походження обумовили вибір теми дослідження та її актуальність.

Метою статті є оцінка теоретичних і практичних засад податкового механізму, розробка окремих рекомендацій, спрямованих на удосконалення його формування та розвиток в умовах трансформаційних процесів.

Податковий механізм як важливу складову господарського, фінансового та бюджетного механізму доцільно розглядати у широкому і вузькому значенні. Характеризуючи податковий механізм у широкому значенні, ми розуміємо його як сукупність прийомів і методів, за допомогою яких держава, використовуючи податки, впливає на розвиток економіки, соціальної сфери, регулює пропорції розподілу і перерозподілу ВВП. Вузьке значення цього механізму полягає у тому, що саме за допомогою його складових забезпечується функціонування податкової системи. Центральним елементом, основним важелем податкового механізму у широкому і вузькому значенні є податки, у природі та сутності яких закладена здатність у процесі розподілу і перерозподілу ВВП регулювати соціально-економічні процеси, забезпечувати надходження частини ВВП до бюджету. Тому фінансова наука, досліджуючи податковий механізм, опирається на сутність податків, системи оподаткування, податкової системи та особливості їхнього функціонування у суспільстві.

У сучасній вітчизняній економічній літературі для визначення податкового механізму у широкому значенні використовується різна термінологія, зокрема, податкове регулювання економіки, податкове стимулювання виробництва, механізм справляння податків, механізм мобілізації доходів тощо [1, с. 770–772; 2, с. 501; 3, с. 44].

Автори економічної енциклопедії під податковим регулюванням економіки розуміють „... комплекс заходів у податковій сфері ..., за допомогою яких держава впливає на процес перерозподілу національного доходу в інтересах окремих класів, соціальних верств, а також на інвестиції, науково-технічний розвиток, економічне зростання та ін.” [1, с. 770], а під податковим стимулюванням виробництва – систему „... платежів і зборів до бюджету держави і місцевих бюджетів, яка спонукає, заохочує фізичних і юридичних осіб до розвитку виробництва і підвищення його ефективності” [1, с. 771]. При цьому вони виділяють такі основні форми податкового механізму, як диференціація податкових ставок, повне або часткове звільнення суб'єктів господарювання від сплати податків, надання їм пільг, звуження бази оподаткування, скасування певних видів податків та інші форми податкового стимулювання виробничої діяльності.

А. Крисоватий під податковим регулюванням розуміє систему „економічних засобів оперативного втручання у хід виконання податкових зобов'язань ... і сукупність заходів, що здійснюються через наявність регулятивних механізмів, які закладені в структурі окремого податку, та завдань, що перед ними ставляться” [4, с. 252].

З цих визначень випливає, що самі по собі податки є найефективнішим інструментом регулювання соціально-економічних процесів. Уже у сутності самого податку закладені величезні можливості впливу держави на збалансоване економічне зростання, стимулювання підприємницької діяльності, підвищення добробуту громадян. Отже, механізм, за допомогою якого держава, застосовуючи податки, регулює соціально-економічні процеси у суспільстві, можна назвати податковим у широкому значенні.

Такий механізм є об'єктивним, необхідним і динамічним явищем. Податкові важелі, інструменти й стимули застосовуються з метою покращання ситуації у країні. Правильний вибір способів податкового впливу на розвиток негативних тенденцій сприяє підвищенню ефективності розвитку економіки, позитивній її динаміці, покращанню добробуту громадян.

З іншого боку, податковий механізм можна розглядати у вузькому значенні, застосовуючи його до функціонування податкової системи. Під цим механізмом ми пропонуємо розуміти сукупність податкових методів, важелів, інструментів, стимулів і санкцій, комплекс заходів і послідовність їх виконання платниками податків та органами стягнення щодо справляння та внесення податків і зборів до бюджетів усіх рівнів або до державних цільових фондів.

Для визначення податкового механізму у вузькому значенні (або механізму оподаткування) автори економічної енциклопедії використовують термін „механізм справляння податків в Україні”, зміст якого, на їхню думку, полягає у сукупності усіх засобів органів державної податкової служби справляння та внесення належної суми податку, збору (обов'язкового платежу) до бюджету або державного цільового фонду [1, с. 369]. Подібне, але уточнене визначення цього механізму дають С. Мочерний, Я. Ларіна, О. Устенко, С. Юрій, зокрема: це „... комплекс законодавчого забезпечення заходів і послідовність їх використання органами державної податкової служби щодо справляння та внесення належної суми податку (обов'язкового платежу) до бюджету або державного цільового фонду” [2, с. 501]. Якщо у першому визначенні під механізмом справляння розуміють сукупність засобів справляння податків, то у другому – до вказаних заходів додається комплекс відповідного їхнього законодавчого забезпечення і послідовність, що, на нашу думку, є обґрунтованим. Однак спірною є ув'язка механізму справляння податків у наведених визначеннях виключно з роботою органів державної податкової служби, оскільки у цьому процесі задіяні, у першу чергу, платники податків, а також інші органи стягнення (Державна митна служба, різні установи та органи, на які покладено мобілізацію окремих видів податків і зборів). Податкова служба зобов'язана контролювати дотримання податкового законодавства, вести облік платників та застосовувати за необхідності примусові методи стягнення податків і зборів.

Податковий механізм, як важлива складова бюджетного механізму, має власну структуру, що передбачає наявність окремих взаємопов'язаних між собою елементів (підсистем, методів, важелів, стимулів і санкцій).

Вважаємо, що у складі податкового механізму залежно від завдань, набору інструментів, наявності суб'єктів і способу дій можна виділити дві підсистеми: механізм справляння податків платниками та механізм контролю і забезпечення сплати податків.

На нашу думку, механізм справляння податків його платниками – це сукупність елементів оподаткування, заходів і послідовність їх використання платниками податків щодо справляння належної суми податків і зборів до бюджетів усіх рівнів. Такий механізм використовується платниками податків і зборів (обов'язкових платежів), якими є юридичні і фізичні особи, на яких згідно з законами України покладено обов'язок сплачувати податки і збори. Цей механізм

передбачає застосування таких елементів оподаткування, як суб'єкт податку, об'єкт оподаткування, джерело сплати, база оподаткування, масштаби вимірювання, ставки податку, податкові пільги, норма оподаткування, податкове зобов'язання, податковий борг, податкове право, податковий звіт, податковий період, податковий кредит, податкові правовідносини.

Справляння податків його платниками здійснюється у процесі самостійного визначення ними сум податку і сплатою у встановлений термін до бюджету. Механізм нарахування податків функціонує відповідно до порядку, встановленого законодавством і нормативними документами, хоча й не пов'язаний з конкретними податковими правовідносинами. У процесі визначення податку встановлюється його загальна сума, закладаються основи для податкового контролю.

Сплата податків до бюджету супроводжується правовідносинами між платниками і державою, відповідно й тягне за собою юридичну відповідальність. Вона потребує виконання специфічних дій та документального оформлення. Якщо у процесі нарахування податку платник не вступає у грошові відносини із державою і будь-які грошові потоки відсутні, та сплата податку супроводжується грошовими потоками і пов'язана з конкретними грошовими відносинами між платником і державою, здійснюється у конкретні терміни за чітко визначеною схемою.

Отже, механізм справляння податків платниками відображає заходи платника податків, пов'язані з визначенням суми податку та її сплати до бюджету. У схемі функціонування цього механізму фігурують платник податку і представник держави в особі Державного казначейства, а іноді – й органу стягнення. У більшості випадків органи державної податкової служби до цього виду механізму не мають відношення.

На нашу думку, друга підсистема податкового механізму – механізм контролю і забезпечення сплати податків – безпосередньо пов'язана з роботою органів стягнення, серед яких чільне місце займають Державна податкова адміністрація України та її територіальні органи. Вважаємо, що основними елементами цього механізму, крім елементів першої підсистеми, є податкові канікули, податковий тиск, податкове розслідування, ухилення від сплати податків, податковий контроль, податковий облік, податкова відповідальність, податкове стимулювання, розстрочення податкового зобов'язання, відстрочення податкового зобов'язання тощо. Найважливішими методами даного механізму є контроль і забезпечення сплати податків і примусове стягнення податків. Процес контролю і забезпечення сплати податків охоплює такі форми, як облік платежів, облік платників, отримання інформації про сплату податків, попередній контроль, безпосередній контроль.

Механізм контролю і забезпечення сплати податків передбачає застосування до платників податків у разі необхідності засобів примусу, основними з яких є попереджувальні, запобіжні, примусове стягнення податків, податкова застава, санкції тощо. Суми не внесених вчасно податків і зборів можуть стягуватися примусовими засобами, зокрема, виставленням інкасового розпорядження на безспірне стягнення сум недоїмки або дебіторської заборгованості, списанням коштів з валютних рахунків, вилученням готівки з каси боржника, підготовкою і переданням матеріалів на банкрутство та ін. Податкові органи мають право застосовувати до порушників податкового законодавства різні фінансові санкції, штрафи за адміністративні порушення, пеню.

Таким чином, податковий механізм охоплює процес нарахування, сплати податку, складання і представлення податкової звітності, податкового контролю. З правового погляду він полягає у виникненні, зміні та припиненні податкового зобов'язання.

Податки

Вважаємо, що податковий механізм передбачає застосування таких методів, як податкове прогнозування, податкове планування, податкове оперативне управління, податковий контроль, податкове регулювання. Він тісно пов'язаний з податковим менеджментом і податковим адмініструванням.

Результати функціонування податкового механізму відображаються в обсягах мобілізованих до бюджету податкових надходжень і частці податкових надходжень у ВВП, поданих у таблиці 1.

Наведені з таблиці 1 дані свідчать про тенденцію до зростання частки податків у ВВП. Так, якщо обсяг ВВП протягом 2001–2006 рр. збільшився у 2,6 разів і у 2006 р. становив 535,9 млрд грн, то податкові надходження до Зведеного бюджету України зросли відповідно у 3,4 раза. Питома вага податкових надходжень у ВВП збільшилася з 18,4 у 2001 р. до 23,4 % у 2006 р., що свідчить про обрання державного курсу на посилення централізації валового внутрішнього продукту.

Таблиця 1

Динаміка ВВП, податкових надходжень Зведеного, Державного та місцевого бюджетів України за 2001–2006 рр.

№ з/п	Показники	Роки					2006 (очіку- вані дані)	Відхилення у 2006 р. порівняно з 2001 р.
		2001	2002	2003	2004	2005		
1.	ВВП – млрд грн	240,2	255,8	267,3	345,1	424,7	535,9	+295,7
2.	Податкові надходження бюджетів:							
2.	Зведеного – млрд грн	36,7	45,4	54,3	61,6	98,1	125,4	+88,7
1.	– у % до ВВП	18,0	17,7	20,3	17,8	23,1	23,4	+5,4
2.	Державного – млрд грн	22,0	28,9	35,7	44,9	74,5	94,8	+72,8
2.	– у % до ВВП	10,8	11,3	13,4	13,0	17,5	17,7	+6,9
2.	Місцевих – млрд грн	14,8	16,5	18,6	18,3	28,6	30,9	+16,1
3.	– у % до ВВП	7,2	6,5	7,0	5,3	6,7	5,7	-1,5

Примітка: розраховано на основі [5: 6: 7]

Аналізуючи роль державного і місцевих бюджетів у концентрації частини ВВП державою, можна зробити висновки про посилення впливу на розподільні процеси державного бюджету при зменшенні місцевих. Так, при зростанні податкових надходжень до державного бюджету за 2001–2006 рр. у 4,3 раза і збільшенні їхньої частки у ВВП на 6,9 пункта, податкові надходження місцевих бюджетів за цей період зросли тільки у 2,1 раза, а частка – скоротилася на 1,5 пункта. Це характеризує негативні явища у системі розподілу податків між державним і місцевими бюджетами та ослаблення власної дохідної бази останніх.

Аналогічні тенденції можна спостерігати, аналізуючи динаміку частки податкових надходжень у доходах Зведеного Державного та місцевих бюджетів України за 2001–2006 рр. (табл. 2).

Наведені у табл. 2 дані свідчать, що податкові надходження зведеного бюджету протягом досліджуваного періоду коливалися у межах 66,9–73,2 % від загального обсягу доходів, а їхня частка зросла на 6,3 пункти. Питома вага податкових надходжень у доходах державного бюджету

за 2001–2006 рр. зросла на 11,8 пункти і становила у 2006 р. 70,8 %. Одночасно спостерігається негативна тенденція стосовно динаміки частки податкових надходжень у доходах місцевих бюджетів, яка скоротилася за цей період наполовину (з 83,2 % у 2001 р. до 41,6 % у 2006 р.). Це свідчить про зростання залежності місцевих бюджетів не від власної податкової бази, а від державного бюджету, оскільки зменшення частки податкових надходжень супроводжувалося збільшенням питомої ваги трансфертів (з 31,2 % у 2002 р. до 46,1 % у 2006 р.).

Таблиця 2

Динаміка частки податкових надходжень у доходах Зведеного,
Державного і місцевих бюджетів України за 2001–2006 рр.

№ з/п	Показники	Роки						2006 (очіку-вані дані)	Відхилення у 2006 р. порівняно з 2001 р.
		2001	2002	2003	2004	2005	2006		
1.	Частка податкових надходжень у доходах бюджетів:								
1.1.	– зведеного	66,9	73,2	72,1	69,0	73,1	73,2	+ 6,3	
1.2.	– державного	59,0	68,4	64,9	63,8	70,7	70,8	+ 11,8	
1.3.	– місцевих	83,2	84,7	54,2	46,2	44,0	41,6	- 41,6	

Примітка: розраховано на основі [5; 6; 7]

Таким чином, у процесі посилення ролі податкового механізму у розподільних процесах спостерігаються суттєві недоліки у розподілі податків між окремими ланками бюджетної системи та податковому механізмі формування місцевих бюджетів.

Зупинимось на механізмі формування системи оподаткування, який необхідно використовувати в Україні в сучасних умовах. Державі доцільно визначитися на перспективу, які функції вона буде брати на себе і яку частку валового внутрішнього продукту для цього їй потрібно буде централізувати. Розрахунок такого співвідношення повинен будуватися з урахуванням оптимальних пропорцій, які б максимально балансували інтереси виробників та інтереси держави. Такі пропорції доцільно визначати не на один рік, а на тривалу перспективу, вносячи до них несуттєві корективи за необхідності.

Визначившись з часткою валового внутрішнього продукту, який потрібно централізувати для виконання своїх функцій, держава мала б продумати, який обсяг з цієї частки доцільно централізувати податковим методом, а який – неподатковим.

Встановивши обсяг податкових надходжень, який необхідно мобілізувати до бюджету, державі доцільно визначитися концептуально з таких питань:

– яка форма взаємовідносин між платником податків та державою повинна переважати (пряме і непряме оподаткування) і в яких співвідношеннях;

– яким має бути співвідношення між суб'єктами оподаткування, а саме: хто повинен платити більше податків, а хто – менше і в яких пропорціях: багаті, середні, бідні; юридичні особи, фізичні особи;

- яким має бути співвідношення між об'єктами оподаткування (виробництвом, доходами, прибутком, майном, капіталом, землею, ресурсами тощо);
- яким має бути співвідношення між державними і місцевими податками.

Після цього можна формувати систему оподаткування, обґрунтувавши принципи її побудови та податковий механізм.

Суттєву роль в ефективності податкової системи та податкового механізму відіграють: структура податків, рівень їхніх ставок, перелік і принципи надання пільг, форми і методи контролю за сплатою податків. Щодо структури податків можна вважати її близькою до світових стандартів, за виключенням місцевих податків і зборів. Решта питань вимагають доопрацювання.

З самого початку в Україні при формуванні податкової системи та податкового механізму в основу була покладена ліберальна теорія моделі реформування економіки. Таким чином, податкова система і механізм її функціонування базувалися не на індивідуальному фундаменті, який передбачав би врахування історичних умов, особливостей економічного розвитку країни, а не звичайним копіюванням чужих податкових систем і механізмів, відпрацьованих більше століття.

На підставі аналізу загальних принципів оподаткування, сформульованих і розвинених світовою економічною думкою, вітчизняні економісти визначали принципи формування податкової політики України. Серед організаційних принципів, якими необхідно керуватися при удосконаленні податкової системи і формуванні податкової політики, Л.М. Шаблиста пропонує, на нашу думку, обґрунтовано, виділити такі: принцип множини податків; системність і внутрішня цілісність оподаткування; платоспроможність (податкоспроможність); рівнонапруженість; розумна достатність; стабільність; гнучкість; ефективність [9, с. 20].

Законом „Про систему оподаткування в Україні” визначено такі принципи системи оподаткування, як стимулювання підприємницької виробничої діяльності та інвестиційної активності, обов'язковість, рівнозначність і пропорційність, рівність, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації; соціальна справедливість, стабільність; економічна обґрунтованість; рівномірність сплати; компетенція; єдиний підхід; доступність. На нашу думку, серед цих принципів перший не відповідає сутності та призначенню податків і спотворює організацію оподаткування.

Досліджуючи сучасну наукову думку про становлення і розвиток податкових систем, А. Соколовська виділила три групи найважливіших проблем, які при цьому необхідно вирішити, а саме: проблеми чисельності податків, співвідношення прямих і непрямих податків та ефективності податкової структури [10, с. 57–65]. На нашу думку, слушними є висновки А. Соколовської про те, що ефективною може вважатися така податкова система, яка включає велику кількість податків з відносно невисокими ставками з розумним поєднанням прямих і непрямих податків і відповідності податкової системи основними принципами оподаткування.

Удосконаленню податкового механізму у сучасних умовах повинен передувати комплекс заходів, пов'язаних із трансформацією податкової системи, зокрема, визначення конкретних цілей податкової політики відповідно до бюджетної доктрини країни, поглиблення теоретичного забезпечення податкової реформи, вибір чітких пріоритетів, розробка конкретних заходів, які мали б бути функцією обраної мети.

Досліджуючи цю проблему, П. Мельник переконливо доводить, що „...на перший план виступає проблема взаємозв'язку, взаємодії, співвідношення, єдності та суперечності

податкових відносин з усією системою суспільних відносин. Цей напрям теоретичного пошуку повинен зайняти чільне місце в сучасній теорії оподаткування та слугувати основою практичних кроків у цій сфері” [11, с. 268].

У зв'язку з цим Т. Єфименко акцентує свою увагу на необхідності переорієнтації податкової політики України на сучасному етапі „... з вирішення завдання зниження податкового навантаження на забезпечення більш глибоких, якісних змін у податковій системі держави, пов'язаних із формуванням нового інституційного середовища оподаткування, підвищенням фіскальної ефективності податків, встановленням безпосереднього взаємозв'язку між сплатою податків і отримуваними ринковими агентами вигоди від споживання суспільних благ, проведенням ефективної регулюючої податкової політики, узгодженої з політикою запровадження інноваційної моделі економічного розвитку та державною структурною політикою, підвищенням ступеня однорідності та нейтральності податкової системи, забезпеченням більш рівномірного розподілу податкового тягара” [12, с. 8–9].

Необхідність перегляду фінансової політики України, проведення податкової реформи, удосконалення податкового механізму сьогодні ні у кого не викликає сумнівів. Потреба у таких змінах обумовлена розмаїттям об'єктивних і суб'єктивних причин. На нашу думку, до об'єктивних причин можна віднести дефіцит фінансових ресурсів суспільства, обмежені можливості розподілу ВВП, надмірне використання пільг і перенесення податкового тягара на дисциплінованих платників, стимулювання ухилення від сплати податків і відтоку капіталу за кордон та ін. Суб'єктивними причинами вважаємо: відсутність наукових основ оподаткування; проведення практичних заходів у галузях оподаткування без теоретичного обґрунтування, наукової експертизи; глибокі суперечності між інтересами держави, олігархів і більшості дрібних підприємців і населення; відсутність чіткої податкової стратегії; неефективна система податкового адміністрування тощо.

Важливим питанням сьогодення є формування оптимальної моделі податкового механізму, визначення її критеріїв та спрямування, уточнення методів, важелів, інструментів, стимулів і санкцій. Так, Л. Шаблиста справедливо, на нашу думку, стверджує, що „... сьогодні актуальною для України є розробка такого механізму оподаткування, який стимулював би одночасне збільшення доходів бюджету та зростання ефективності господарської діяльності підприємств” [9, с. 201].

Формулюючи основні напрями розвитку податкового механізму, вважаємо доцільним враховувати надбання вітчизняної фінансової науки стосовно реформування податкової політики, податкової системи і системи оподаткування, зокрема, рекомендації А. Крисоватого [4, с. 289–338], П. Мельника [11, с. 266–310], А. Соколовської [12, с. 103–118] та інших учених.

До цих напрямів ми відносимо такі:

- оптимізація пропорцій у процесі розподілу і перерозподілу ВВП відповідно до бюджетної доктрини та узгодження інтересів усіх учасників податкових відносин;
- визначення меж оптимального співвідношення між ліберальними ринковими та державними методами податкового регулювання економіки;
- здійснення процесу реформування податкової системи та податкового механізму відповідно до об'єктивних законів і закономірностей на засадах економічної ефективності, соціальної справедливості та політичної відповідальності;
- формування нового інституціонального середовища оподаткування, який базується, з одного боку, на чіткому дотриманні прав платників і забезпеченні взаємозв'язку між податками і зустрічним потоком суспільних благ, з іншого – на створенні системи достатніх інституціональ-

Податки

них обмежень дискреційних дій органів виконавчої влади у сфері податкової політики, у тому числі: введення законодавчих гарантій недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації; забезпечення детальної законодавчої регламентації всіх аспектів податкових правовідносин; формулювання остаточного переліку прав, обов'язків і відповідальності платників і контролюючих органів; балансування прав і обов'язків усіх учасників податкових відносин;

- уточнення переліку національних економічних пріоритетів, реалізація яких потребує державної підтримки, визначення форм такої підтримки, податкових важелів, інструментів і способів їх застосування, а також важелів та інструментів інвестиційно-інноваційної діяльності підприємств;

- внесення змін у структуру системи оподаткування, зокрема, розширення складу місцевих податків за рахунок окремих державних податків (податку на нерухоме майно, плати за землю, податку на промисел, податку з власників транспортних засобів, плати за торговий патент; фіксованого сільськогосподарського податку, єдиного податку на підприємницьку діяльність тощо);

- раціоналізація системи податкових пільг, запровадження нових підходів до надання пільг і публічної фінансової звітності щодо ефективності їх використання;

- чітке визначення у законодавчому порядку елементів податку та податкового механізму, їхніх видів, критеріїв класифікації;

- розширення методів та підвищення ефективності боротьби з податковими правопорушеннями;

- адаптування податкового законодавства до норм країн ЄС;

- підвищення ефективності податкової політики, удосконалення управління ефективністю податкової системи та механізму функціонування окремих видів податків з метою посилення їх регулятивного потенціалу шляхом оптимізації бази оподаткування, спрощення порядку обчислення та стягнення.

Процес розвитку податкового механізму безпосередньо пов'язаний із розвитком податкових відносин і соціально-економічними процесами, що проходять у суспільстві. Тому можна вважати його безкінечним, удосконаленню якого немає меж. Важливо, щоб цей механізм відповідав завданням, які стоять перед суспільством на кожному конкретному історичному етапі розвитку і мав чітко визначені орієнтири відповідно до бюджетної стратегії держави.

У результаті проведеного дослідження можна зробити такі висновки.

1. Податковий механізм доцільно розглядати у широкому і вузькому розумінні. У широкому значенні податковий механізм – це сукупність прийомів і методів, за допомогою яких держава, використовуючи податки, регулює соціально-економічний розвиток суспільства. У вузькому – це сукупність податкових методів, важелів, інструментів, стимулів і санкцій, комплекс заходів і послідовність їх виконання платниками податків та органами стягнення щодо справляння та внесення податків і зборів до бюджетів усіх рівнів або державних цільових фондів.

2. Податковий механізм має власну структуру, яка передбачає наявність окремих взаємозв'язаних між собою елементів (підсистем, методів, важелів, інструментів, стимулів і санкцій).

3. На нашу думку, у складі податкового механізму залежно від завдань, набору інструментів, наявності суб'єктів і способу дій можна виділити дві підсистеми: механізм справляння податків платниками та механізм контролю і забезпечення сплати податків.

4. Вітчизняну систему оподаткування, яка визначає характер спрямування податкового механізму, доцільно формувати після вирішення державою таких питань: яка повинна бути форма взаємовідносин між платником податків і державою переважаючою (пряме і непряме оподаткування) і в яких співвідношеннях; яким повинно бути співвідношення між суб'єктами оподаткування, а саме: хто повинен платити більше податків, а хто – менше і в яких пропорціях: багаті, середні, бідні; юридичні особи, фізичні особи; яким повинно бути співвідношення між об'єктами оподаткування (виробництвом, доходами, прибутком, майном, капіталом, землею, ресурсами тощо); яким повинно бути співвідношення між державними і місцевими податками.

5. Визначившись концептуально з моделлю оподаткування та місцем у розподільних процесах, необхідно сформулювати її основні фундаментальні принципи. До таких принципів пропонуємо віднести: принцип множини податків; системність і внутрішню цілісність оподаткування; платоспроможність (податкоспроможність); рівнонапруженість; розумну достатність; стабільність; гнучкість; ефективність; рівномірність сплати; компетенцію; недопущення податкової дискримінації.

6. Теоретична модель системи оподаткування повинна пройти наукову експертизу, задовольняти інтереси усіх суб'єктів розподільних процесів, бути апробованою, після чого впровадженою у практику. Без теоретичного обґрунтування жодних змін у систему оподаткування вносити недоцільно. Тільки після цього доцільно формувати податковий механізм, який забезпечував би її належне функціонування.

7. До основних напрямів розвитку податкового механізму доцільно віднести: оптимізацію пропорцій у процесі розподілу і перерозподілу ВВП; визначення оптимального співвідношення між ліберальними ринковими та державними методами податкового регулювання економіки; реформування податкової системи та податкового механізму відповідно до об'єктивних законів і закономірностей; переорієнтацію податкової політики на забезпечення глибших і якісних змін у податковій системі країни; формування нового інституціонального середовища оподаткування; уточнення переліку національних економічних пріоритетів і визначення елементів податкового механізму для їх реалізації; внесення змін у структуру системи оподаткування; раціоналізацію системи податкових пільг; підвищення ефективності боротьби з податковими правопорушеннями; удосконалення важелів та інструментів податкового механізму.

ЛІТЕРАТУРА

1. Економічна енциклопедія: У трьох томах. – Т. 2 / Редкол.: С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К.: Видавничий центр „Академія”, 2001. – 848 с.
2. Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Устенко О.А., Юрій С.І. Економічний енциклопедичний словник: У 2 т. – Т. 1 / За ред. С. В. Мочерного. – Львів: Світ, 2005. – 616 с.
3. Василик О.Д. Бюджетна система України: Підручник. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 544 с.
4. Крисоватий А.І. Теоретико-організаційні домінанти та практика реалізації податкової політики в Україні: Монографія. – Тернопіль: Карт-бланш, 2005. – 371 с.
5. Бюджет України за 2002 рік: Статистичний збірник Міністерства фінансів України. – К., 2003. – 265 с.

Податки

6. Бюджет України за 2005 рік: Статистичний збірник Міністерства фінансів України. – К., 2006. – 292 с.
7. Щербина І.Ф., Рудик А.Ю., Бабич Т.С., Зубенко В.В. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2006 рік / Проект „Реформа місцевих бюджетів в Україні”, RTI International. – К., 2006. – 148 с.
8. Крисоватий А.І. Оподаткування і ринок: умови та можливості поєднання: Монографія. – Тернопіль: Видавництво „Карп’юка”, 2000. – 246 с.
9. Шаблиста Л.М. Податки як засіб структурної перебудови економіки: Наукове видання. – К: Інститут економіки НАН України, 2000. – 217 с.
10. Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія і практика становлення. – К: Знання-Прес, 2004. – 454 с.
11. Мельник П.В. Розвиток податкової системи у перехідній економіці. – Ірпінь: Академія державної податкової служби України, 2001. – 362 с.
12. Бюджетна політики у контексті стратегії соціально-економічного розвитку України: У 6 т. – Т. 3. Розвиток системи податків як основи зміцнення державних фінансів: Монографія / М.Я. Азаров, Ф.О. Ярошенко, Т.І. Єфіменко та ін. – К.: НДФІ, 2004. – 308 с.