

**Єфремов А. О.,**

кандидат юридичних наук,

начальник

*Головного управління Державної податкової служби у Харківській області  
як відокремленого підрозділу Державної податкової служби України*

## НАПРЯМИ РЕАЛІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УКРАЇНІ

**Анотація.** У статті окреслено та охарактеризовано основні напрями державної податкової політики: 1) фінансовий, який спрямований на збільшення обсягів сум надходжень державного бюджету України та передбачає: перегляд умов надання податкових пільг; розширення підстав сплати екологічного податку; координацію заходів, які здійснюються в рамках державної податкової політики та в інших дотичних сферах, у тому числі пенсійній системі; інтегрування реформування податкової системи в державну фінансову політику; створення механізму оподаткування угод купівлі-продажу через Інтернет; попередження використання гібридних схем транснаціональними корпораціями; адаптацію процесу оподаткування до процедур оподаткування, котрі використовуються в країнах Європейського Союзу; 2) економічний, що передбачає використання державної податкової політики як регулятора розвитку ринку України за допомогою: встановлення щонайменше трьох видів податків (податків на прибуток, додану вартість і податок із доходів фізичних осіб); створення оптимальних податкових ставок для великого, середнього та малого бізнесу; організації та здійснення діалогу між податковими органами та представниками бізнес-середовища з метою вироблення спільних вирішень актуальних проблем процесу оподаткування; 3) організаційний напрям пов'язаний з управлінськими процесами в межах системи податкових органів, удосконаленням їхньої зовнішньої та внутрішньоорганізаційної діяльності, зокрема: реформуванням Державної податкової служби України та Державної фіскальної служби України, переглядом обсягу їх повноважень; підвищенням кваліфікації персоналу податкових органів; удосконаленням процедур податкового контролю та контрольної діяльності як частини системи управління; модернізацією процедури збору, систематизацією та аналізом інформації, яка стосується розмивання податкової бази; 4) соціальний, який, по суті, повинен включати заходи, спрямовані на зниження рівня негативного впливу на суспільство та бізнес-середовище від податкової політики держави, а також спрямування акумульованих коштів на розвиток соціальних інститутів; 5) нормотворчий напрям охоплює діяльність, спрямовану на вдосконалення чинного законодавства в податковій сфері, а саме: визначення змісту поняття «прийоми агресивного податкового планування» та його законодавчої регламентації; перегляд обсягів обов'язків податкових агентів; установа чітких форм документування трансфертного ціноутворення та «покраїнний звітності»; створення та регламентацію механізмів вирішення податкових спорів між країнами; розроблення багатосторонньої конвенції з питань міжнародного оподаткування.

**Ключові слова:** державна податкова політика, оподаткування, податкова реформа, фінансова реформа,

фінансова політика, напрями реалізації податкової політики.

**Постановка проблеми.** Зміст, мета, завдання та принципи державної податкової політики знаходять своє втілення під час її реалізації, яка внаслідок численної кількості складників є не єдиним, а багатокомпонентним, складним процесом. Це свідчить про той факт, що державна податкова політика втілюється не в одному напрямі. Перший зумовлюється наявністю уніфікованої мети – оптимізації процесу оподаткування та вдосконалення діяльності суб'єктів оподаткування. Напрями ж державної політики є значно ширшими, оскільки вказана мета може бути досягнута за допомогою здійснення різних дій економічного, управлінського та організаційного характеру, за допомогою яких стає можливим акумулювання коштів у державному бюджеті України, забезпечення розвитку економіки країни та підвищення соціального статусу громадян.

**Стан дослідження проблеми.** Незважаючи на те що державна податкова політика перманентно перебуває в полі зору науковців (О.Є. Конової, А.І. Крисоватого, Л.А. Лугівської, Н.С. Педченко, О.Ю. Сидоровича, Г.П. Ситника, О.Л. Шпатакова), сьогодні в умовах відсутності усталеного плану розвитку національної податкової сфери в теорії не вироблено єдиних напрямів державної податкової політики в Україні.

**Мета статті** полягає у виробленні конкретних напрямів реалізації державної податкової політики та наданні їх характеристики.

**Вклад основного матеріалу.** Різноманітність напрямів державної політики незалежно від її сфери підтверджується й науковими розробками. Так, О.Я. Капінус, досліджуючи концепцію реалізації публічної політики щодо внутрішньо переміщених осіб в Україні, до стратегічних напрямів останньої відносить забезпечення: права на вільне пересування таким особам; гендерної рівності, що виникає внаслідок насильства та торгівлі людьми; взаємодії між органами державного управління та місцевого самоврядування, представниками бізнес-середовища та громадянськими інституціями під час реалізації зазначеної державної політики; необхідних правових і організаційних умов для створення Експертно-аналітичного центру з питань внутрішньо переміщених осіб при Кабінеті Міністрів України; посилення громадського контролю «за діяльністю органів влади та ухваленням ними рішень, пов'язаних із дотриманням прав і свобод ВПО, відкритістю та прозорістю бюджетів і бюджетного процесу; розроблення моделі звіту органів влади перед громадськістю в публічній формі» [1, с. 5].

Як правило, напрями державної політики закріплено у відповідній стратегії, але з урахуванням відсутності подібного документу в податковій сфері такі напрями, як і їхні мета та засади, залишаються неконкретизованими, що зумовлює необхідність проведення наукових розвідок у цьому напрямі. Значимо, що окремі напрями реалізації державної податкової політики визначено у Стратегії розвитку фінансового сектору України до 2025 р., згідно з якою планується реалізувати такі дії: подальша участь держави в роботі Комітету з податкових питань ОЕСР (BEPS) для подальшої реалізації Плану дій BEPS до 31.12.2024; приєднатися до Багатосторонньої конвенції про взаємну адміністративну допомогу за податковими справами; налагодити співпрацю з метою розроблення стратегічних документів із питань бюджетно-податкової та монетарної політики, зокрема бюджетного планування в рамках проведення виваженої фіскальної політики та координації в межах бюджетного процесу до 31.12.2024; розробити Вимоги до рейтингів фінансової надійності (стійкості) страховиків та перестраховиків-нерезидентів і порядку їх підтвердження для перспективного внесення таких вимог до чинного Податкового кодексу України в межах Розвитку ринку страхових послуг до 31.12.2023; створити умови для гармонізації системи оподаткування інструментів фінансового сектору; створити ефективні механізми податкового стимулювання довгострокових інвестицій; запровадити зміни до законодавства щодо діяльності податкових агентів під час оподаткування операцій із цінними паперами, регулювання ринку деривативних фінансових інструментів, «запровадження оподаткування трансакцій Центрального контрагента та трансакцій, які здійснюються на організованих ринках, на нетто-основі в рамках забезпечення податкового стимулювання та гармонізації системи оподаткування інструментів фінансового сектору до 31.12.2022 [2, с. 41–42, 52, 69, 71–72].

Наведені дії та заходи об'єктивно не можуть забезпечити досягнення мети державної податкової політики, а отже, вони повинні бути ширшими за: приєднання до міжнародної системи обміну інформацією щодо фінансових рахунків, проведення виваженої фіскальної політики та координації в межах бюджетного процесу, забезпечення податкового стимулювання та гармонізації системи оподаткування інструментів фінансового сектору та вдосконалення податкового законодавства. Погоджуємося з Г.П. Ситником, який, розглядаючи Концептуальні засади забезпечення національної безпеки України, зазначає таке: «Напрямок економічної політики держави повинен містити комплекс заходів управління процесами трансформації економічної системи у вигляді зміни кількісних та якісних характеристик її взаємопов'язаних елементів із метою створення їх збалансованої та ефективної пропорції для досягнення стійкої позитивної динаміки економічного розвитку країни. Державна політика із забезпечення безпеки в економічній сфері охоплює ті напрями діяльності, які попереджають або усувають можливості економічної дестабілізації, економічної кризи, гарантують її економічне зростання та економічну незалежність України» [3, с. 131]. Екстраполюючи наведені напрями державної податкової політики, останні необхідно розглядати як множинність дій у рамках конкретних заходів з організації, управління та правового забезпечення оптимізації додаткової системи з метою підвищення рівня податкових надходжень, розвитку економічного сектору та підприємництва, а також зменшення соціальної нерівності серед громадян.

Напрями державної політики, зокрема податкової, виробляються на конкретний проміжок часу залежно від нагальних проблем у сфері оподаткування, які повинна вирішити держава. Як і в законодавстві, правова доктрина нині не містить усталених напрямів державної податкової політики, а наявні в науці розробки цього питання мають скоріше епізодичний характер. Наприклад, у 2012 р. Н.С. Педченко та Л.А. Лугівська провели дослідження, у результаті якого було виокремлено основні напрями податкової політики: 1) розбудова економічних зв'язків із країнами Європейського Союзу; 2) приведення національного законодавства у відповідність з європейськими нормами та стандартами; 3) зменшення кількості податків; 4) посилення взаємодії суб'єктів оподаткування з представниками бізнес-середовища та потенційними інвесторами; 5) активізація взаємодопомоги між національними податковими суб'єктами та податковими органами країн Європейського Союзу та Сполучених Штатів Америки; 6) створення привабливих умов для залучення іноземних інвестицій; 7) запровадження надання роз'яснень норм податкового законодавства, податкових процесів і податкових консультацій; 8) використання інформаційних технологій у сфері оподаткування [4, с. 1–5]. Слід підкреслити, що багато з виокремлених напрямів залишаються актуальними і сьогодні, що свідчить про недостатню ефективність державної податкової політики та зумовлює важливість вироблення абсолютно нової дорожньої карти розвитку податкової сфери.

У юриспруденції існують й інші підходи до визначення напрямів державної податкової політики. Зокрема, А.І. Крисоватий до напрямів державної податкової політики відносить «фінансовий, економічний, соціальний. Окремим аспектом слід розглядати організаційний, пов'язаний з організацією і діяльністю податкових служб» [5, с. 25]. Опосередковано у своєму дослідженні на цьому наголошують О.Є. Кононова та О.Л. Шпатакова: «Розробляючи конкретні напрями податкової політики, держава забезпечує вирішення: економічних завдань, таких як стимулювання економічного росту, подолання інфляційних процесів, зниження дефіциту бюджету, збалансування розмірів бюджетів різних рівнів та ін.; соціальних завдань, у тому числі забезпечення зайнятості населення, стимулювання зростання доходів і рівня життя населення, перерозподіл національного доходу на користь найменш захищених верств населення; завдань оптимізації податкових вилучень, тобто досягнення паритету між громадськими, корпоративними та особистими інтересами у сфері оподаткування» [6, с. 190]. Отже, спираючись на наукові доробки, обґрунтованим убачається виокремлення чотирьох основних напрямів державної податкової політики, відомих у сучасній доктрині: фінансовий, економічний, організаційний і соціальний.

Указані вище напрями податкової політики не включають ще однієї стратегічно важливої діяльності: йдеться про нормотворчу діяльність, без якої неможливо реалізувати жоден з указаних напрямів, адже будь-які дії у цій сфері можливо реалізувати за умови наявності спеціального правового підґрунтя. На необхідності вдосконалення чинного законодавства, яке регламентує функціонування податкової сфери, наголошено в Проєкті розмивання оподаткованої бази й виведення прибутку з-під оподаткування, шляхом: запровадження дефініції «прийоми агресивного податкового планування»; закріплення серед обов'язків податкових агентів необхідності розкривати списки своїх податкових агентів (у конкретних випадках);

стандартизації або затвердження на нормативному рівні документування трансфертного ціноутворення та «покраїнній звітності»; розроблення та впровадження легальних механізмів вирішення податкових спорів як у судовому порядку, так і поза його межами; консолідації укладених податкових договорів між Україною та іншими країнами та створення на їх основі єдиної багатосторонньої конвенції з питань міжнародного оподаткування.

Реалізація цього напрямку також передбачає зміцнення податкової дисципліни, тобто забезпечення виконання суб'єктами податкових відносин обов'язку «дотримуватися чіткого виконання вимог законодавства, що в ідеалі є передумовою попередження конфлікту інтересів в оподаткуванні» [7, с. 147].

**Висновки.** У підсумку зазначимо, що в умовах відсутності комплексного підходу до вироблення та реалізації державної податкової політики доцільно виокремлювати такі основні напрями останньої:

1) фінансовий, який спрямований на збільшення обсягів сум надходжень державного бюджету України та передбачає: перегляд умов надання податкових пільг; розширення підстав сплати екологічного податку; координацію заходів, які здійснюються в рамках державної податкової політики та в інших дотичних сферах, у тому числі пенсійній системі; інтегрування реформування податкової системи в державну фінансову політику; створення механізму оподаткування угод купівлі-продажу через Інтернет; попередження використання гібридних схем транснаціональними корпораціями; адаптацію процесу оподаткування до процедур оподаткування, котрі використовуються у країнах Європейського Союзу;

2) економічний, що передбачає використання державної податкової політики як регулятора розвитку ринку України за допомогою: встановлення, щонайменше трьох видів податків (податків на прибуток, додану вартість і податок із доходів фізичних осіб); створення оптимальних податкових ставок для великого, середнього та малого бізнесу; організації та здійснення діалогу між податковими органами та представниками бізнес-середовища з метою вироблення спільних вирішень актуальних проблем процесу оподаткування;

3) організаційний напрям пов'язаний з управлінськими процесами в межах системи податкових органів, удосконаленням їх зовнішньої та внутрішньоорганізаційної діяльності, зокрема: реформуванням Державної податкової служби України та Державної фіскальної служби України, переглядом обсягу їхніх повноважень; підвищенням кваліфікації персоналу податкових органів; удосконаленням процедур податкового контролю та контрольної діяльності як частини системи управління; модернізацією процедури збору, систематизацією та аналізом інформації, яка стосується розмивання податкової бази;

4) соціальний, який, по суті, повинен включати заходи, спрямовані на зниження рівня негативного впливу на суспільство та бізнес-середовище від податкової політики держави, а також спрямування акумульованих коштів на розвиток соціальних інститутів;

5) нормотворчий напрям охоплює діяльність, спрямовану на вдосконалення чинного законодавства в податковій сфері, а саме: визначення змісту поняття «прийоми агресивного податкового планування» та його законодавчої регламентації; перегляд обсягів обов'язків податкових агентів; установлення чітких форм документування трансфертного ціноутворення

та «покраїнної звітності»; створення та регламентацію механізмів вирішення податкових спорів між країнами; розроблення багатосторонньої конвенції з питань міжнародного оподаткування.

Беззаперечно, вказані напрями державної податкової політики в межах формування та реалізації останньої повинні отримати більш ґрунтовну реалізацію. Зокрема, повинні бути встановлені чіткі цілі та завдання, деталізовано конкретні проблеми та шляхи їх вирішення за допомогою конкретних заходів. У межах цього дослідження найбільший науковий і практичний інтерес становить нормотворчий напрям державної податкової політики, оскільки окреслення прогалів і недоліків законодавства у сфері державної податкової політики та вироблення шляхів їх усунення є одними з основних завдань. Проте це неможливо зробити без з'ясування особливостей правових засад реалізації державної податкової політики в Україні, а тому подальші наукові пошуки варто спрямувати саме у цьому напрямі.

#### Література:

1. Капінус О.Я. Концепція реалізації публічної політики щодо внутрішньо переміщених осіб в Україні. *Вчені записки Таврійського національного університету імені В.І. Вернадського. Серія «Державне управління»*. 2020. Т. 31(70). № 4. С. 3–8. URL: DOI <https://doi.org/10.32838/TNU-2663-6468/2020.4/01>.
2. Стратегія розвитку фінансового сектору України до 2025 року. *Офіційний вебсайт Національного банку України*. URL: [https://bank.gov.ua/admin\\_uploads/article/Strategy\\_FS\\_2025.pdf?v=4](https://bank.gov.ua/admin_uploads/article/Strategy_FS_2025.pdf?v=4).
3. Ситник Г.П. Концептуальні засади забезпечення національної безпеки України : навчальний посібник : у 3-х ч. Київ : НАДУ, 2010. Ч. 3. 208 с.
4. Педченко Н.С., Лугівська Л.А. Напрями податкової політики України відповідно до євроінтеграційних процесів. 2012. С. 5–6. URL: [http://dspace.puet.edu.ua/bitstream/123456789/1801/1/%D0%9B%D1%83%D0%B3%D1%96%D0%B2%D1%81%D1%8C%D0%BA%D0%B0\\_%D0%9B.%D0%90.\\_1.pdf](http://dspace.puet.edu.ua/bitstream/123456789/1801/1/%D0%9B%D1%83%D0%B3%D1%96%D0%B2%D1%81%D1%8C%D0%BA%D0%B0_%D0%9B.%D0%90._1.pdf).
5. Крисоватий А.І. Теоретико-організаційні доміанти та практика реалізації податкової політики в Україні : монографія. Тернопіль : Карт-бланш, 2005. 371 с.
6. Кононова О.С., Шпатакова О.Л. Податкова політика: зміст, цілі та завдання. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки»*. 2016. Вип. 20. Ч. 1. С. 187–190.
7. Сидорович О.Ю. Сутнісні характеристики податкової культури: інституціональний контекст. *Науковий збірник Науково-дослідного фінансового інституту Державної навчально-наукової установи «Академія фінансового управління»*. 2017. № 1(78). С. 144–158.

#### Yefremov A. Directions of implementation of the state tax politicians in Ukraine

**Summary.** The article outlines and describes the main directions of state tax policy: 1) financial, which is aimed at increasing the amount of revenues of the state budget of Ukraine and provides for: revision of the conditions for granting tax benefits; expanding the grounds for paying environmental tax; coordination of measures carried out within the framework of state tax policy and in other related areas, including the pension system; integrating tax system reform into public financial policy; creation of a mechanism for taxation of purchase and sale agreements via the Internet; prevention of the use of hybrid schemes by multinational corporations; adaptation of the taxation process to the taxation procedures used in the countries of the European Union; 2) economic, which provides for the use of state tax policy

as a regulator of market development in Ukraine through: the establishment of at least three types of taxes (income taxes, value added and personal income tax); creation of optimal tax rates for large, medium and small businesses; organization and implementation of dialogue between tax authorities and representatives of the business environment in order to develop joint solutions to pressing problems of the taxation process; 3) organizational direction is related to management processes within the system of tax authorities, improving their external and internal activities, in particular: reforming the State Tax Service of Ukraine and the State Fiscal Service of Ukraine, reviewing the scope of their powers; advanced training of tax authorities; improving tax control procedures and control activities as part of the management system; modernization of the procedure for collecting, systematizing and analyzing information related to the erosion of the tax base; 4) social,

which in essence should include measures aimed at reducing the level of negative impact on society and the business environment from the tax policy of the state, as well as the direction of accumulated funds aimed at the development of social institutions; 5) rule-making direction covers activities aimed at improving the current legislation in the tax sphere, namely: defining the content of the concept of "methods of aggressive tax planning" and its legislative regulation; reviewing the responsibilities of tax agents; establishing clear forms of documentation of transfer pricing and "regional reporting"; creation and regulation of mechanisms for resolving tax disputes between countries; development of a multilateral convention on international taxation.

**Key words:** state tax policy, taxation, tax reform, financial reform, financial policy, directions of tax policy implementation.