

Summary

Sviridenko V. Protecting taxpayer rights as priority of the state: the current state and development prospects. — Article.

The article discusses the importance of protecting the rights of taxpayers in conditions of tax reform. It is stated that the security methods depend on the nature of the conflicting legal tax ratio and the level of the opposition parties. Is noted the necessity of the reform of rights and legitimate interests of taxpayers by the administration.

Keywords: tax, tax conflicts, reform, a subject of conflict, confrontation, how to protect taxpayers rights.

УДК 347.73

Д. К. Митрофанова

ІНВЕСТИВАННЯ ЯК ЗАСІБ СТАБІЛІЗАЦІЇ ДОХОДНОЇ ЧАСТИНИ БЮДЖЕТУ: ПОДАТКОВО-ПРАВОВИЙ АСПЕКТ

Проблеми бюджету та його складових частин, особливості формування доходної частини бюджетів вже давно виступають предметом пильної уваги представників фінансово-правової науки. Найбільш видатними науковими досягненнями у цій сфері відзначилися Л. К. Воронова, Н. І. Хімічева, М. П. Кучерявенко, А. А. Нечай, Н. Ю. Пришва. Роботи саме цих вчених було покладено в основу дослідження інвестування як засобу стабілізації доходної частини бюджету. Особливістю обраної теми є її знаходження на межі податкового та бюджетного правового регулювання.

Метою статті є визначення правової природи інвестування як одного з чинників, що впливає на доходну частину бюджету, з'ясування його місця серед інших джерел формування доходів бюджетів, а також вивчення шляхів впливу інвестування на стан доходної частини бюджетів крізь призму податково-правового регулювання.

Інвестиційною діяльністю є сукупність практичних дій громадян, юридичних осіб і держави щодо реалізації інвестицій. Інвестиційна діяльність здійснюється на основі: а) здійснюваного громадянами, недержавними підприємствами, господарськими асоціаціями, спілками і товариствами, а також громадськими і релігійними організаціями, іншими юридичними особами, заснованими на колективній власності; б) державного інвестування, здійснюваного органами влади і управління України, Кримської АРСР, місцевих Рад народних депутатів за рахунок коштів бюджетів, позабюджетних фондів і позичкових коштів, а також державними підприємствами і установами за рахунок власних і позичкових коштів; в) іноземного інвестування, здійснюваного іноземними громадянами, юридичними особами та державами; г) спільного інвестування, здійснюваного громадянами та юридичними особами України, іноземних держав [5, ст. 2].

Звертаючись до фінансово-правового аспекту інвестування, зауважимо, що воно може здійснювати подвійне значення при формуванні дохідної частини бюджету. З одного боку, інвестиції враховуються при визначенні об'єкта оподаткування податковими податками — податку на прибуток підприємств та податку з доходів фізичних осіб — наприклад, при оподаткуванні інвестиційного прибутку [4, п. 170.2 ст. 170]. З іншого боку, інвестиції за участі держави поряд з іншими операціями з капіталом є самостійним джерелом доходів бюджетів на рівні внутрішнього та зовнішнього державного інвестування.

В умовах ринкової економіки будь-яка держава широко використовує податкову політику як певний регулятор впливу на негативні явища ринку. Податки, як і вся податкова система, є могутнім інструментом управління економікою в умовах ринку. Мінімальний розмір податкового тягаря визначається сумою видатків держави на виконання мінімуму її функцій: управління, оборона, суд, охорона порядку — чим більше функції покладено на державу, тим більше вона повинна збирати податків. Відповідно до ст. 67 Конституції України [2] кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом.

Податок являє собою форму примусового відчуження результатів діяльності суб'єктів, що реалізують свій податковий обов'язок, у державну чи комунальну власність, що надходить у бюджет відповідного рівня (чи цільовий фонд) на підставі закону (чи акта органу місцевого самоврядування) і виступає як обов'язковий, нецільовий, безумовний, безоплатний і безповоротний платіж. Характеристика змісту податку, його правової природи дуже часто припускає не тільки якусь закінчену і коротку дефініцію, але і визначення, дослідження ознак, які виражають зміст даного поняття.

Відповідно до п. 6.1 ст. 6 Податкового кодексу України [4] податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до цього Кодексу. Сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, що справляються в установленому Податковим кодексом порядку, становить податкову систему України. До загальнодержавних належать такі податки та збори [4, ст. 9]: податок на прибуток підприємств; податок на доходи фізичних осіб; податок на додану вартість; акцизний податок та ін. До місцевих податків і зборів належать: податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; єдиний податок; збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності; збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір [4, ст. 10]. Загальнодержавні податки та збори зараховуються до державного і місцевих бюджетів, а місцеві податки та збори — до відповідних місцевих бюджетів, відповідно до Бюджетного кодексу України [4, п. 9.3 ст. 9, п. 10.6 ст. 10].

Зупиняючись на характеристиці складових дохідної частини бюджетів не можна не звернути увагу на певну непослідовність законодавця при закріпленні бюджетної класифікації доходів. Відповідно до ч. 1 ст. 9 Бюджетного кодексу України [1] доходи бюджету класифікуються за такими розділами:

1) податкові надходження; 2) неподаткові надходження; 3) доходи від операцій з капіталом; 4) трансферти. Частина 2–4 цієї ж статті розкривають, що саме розуміється законодавцем під кожним з цих видів доходів. Так, податковими надходженнями визнаються встановлені законами України про оподаткування загальнодержавні податки і збори (обов'язкові платежі) та місцеві податки і збори (обов'язкові платежі). Неподатковими надходженнями визнаються: 1) доходи від власності та підприємницької діяльності; 2) адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності; 3) інші неподаткові надходження. Трансфертами визнаються кошти, одержані від інших органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування, інших держав або міжнародних організацій на безоплатній та безповоротній основі [1, ч. 2–4 ст. 9].

По-перше, при проведенні будь-якої класифікації необхідно визначитися з чітким критерієм, що буде покладено в її основу та на підставі якого усю сукупність одиничних явищ можна буде розподілити на декілька груп. Так, розподілення доходів на податкові і неподаткові передбачає існування двох взаємовиключних груп доходів, ті доходи, що не належать до податкових, є відповідно неподатковими. Важко зрозуміти логіку законодавця при виділенні поряд з цими двома групами доходів бюджетів ще й доходів від операції з капіталом та трансфертів, які по суті є неподатковими доходами. По-друге, деталізуючи у ч. 2–4 ст. 9 Бюджетного кодексу України види доходів, наведені у частини 1 цієї статті, законодавець чомусь уникнув деталізації доходів від операцій з капіталом, що порушує логіку побудови цієї статті.

Податки покликані здійснювати ряд функцій, які визначають їх сутність, властивості та обумовлюють призначення в системі державних заходів регулювання економіки. Залежно від характеру та значення функції податків можна об'єднати в дві групи: основні та додаткові. Першою та найбільш важливою основною функцією податків є фіскальна функція [3, 124]. Через фіскальну функцію реалізується головне суспільне призначення податків — формування фінансових ресурсів держави. Наступною основною функцією податків є регулююча функція. Її суть полягає у впливі податків на різні сторони діяльності їх платників. Регулююча функція є своєрідним доповненням фіскальної функції і стосується як регулювання виробництва, так і регулювання споживання, наприклад, непрямі податки. Дуже важливим моментом в аналізі регулюючої функції є її співвідношення з розподільною функцією податків. Можна відокремити декілька рівнів її дії: закріплення окремих податків за відповідними видами бюджетів; розподілення окремих податків поміж бюджетами; перерозподілення грошових коштів при сплаті непрямих податків. Третьою основною функцією податків є контрольна функція. Контрольна функція реалізується в ході оподаткування при регламентації державою фінансово-господарської діяльності підприємств і організацій, одержанні доходів громадянами, використанні ними майна. З допомогою цієї функції оцінюють раціональність, збалансованість податкової системи, кожного важеля окремо, перевіряють, наскільки податки відповідають реалізації мети у сформованих умовах. Вказане розмежування

функцій податкової системи має умовний характер, тому що всі вони переплітаються та здійснюються одночасно.

Відповідно до ст. 19 Бюджетного кодексу України [1] бюджетний процес складається з чотирьох стадій: 1) складання проектів бюджетів; 2) розгляд проекту та прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет); 3) виконання бюджету, включаючи внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет); 4) підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього. Виконання Державного бюджету є третьою стадією бюджетного процесу і відрізняється подвійністю. Основи подвійності лежать у самій природі бюджету, співвідношенні його частин. У самому загальному вигляді бюджет являє собою систему, що об'єднує блок доходів і витрат і бюджетний процес, фактично, є узгодженням цих двох частин, діяльність у зіставленні і відповідності їх показників. Виконання бюджету за видатками визначається формуванням дохідної частини і обмежується доходними показниками у бюджетній діяльності. Тому ми виходимо із первинності виконання бюджету за доходами, ґрунтуючись на елементарній умові, що розподілити і витратити можна тільки те, що зібрано.

Переважаюча частина доходів як Державного, так і будь-якого іншого бюджету являє собою надходження від податків, зборів (обов'язкових платежів), надходження від платежів складають систему оподаткування (податкову систему). Всю систему платежів, що входять до податкової системи, можна розділити на податки і платежі податкового характеру. Якщо до першої групи належать саме податки (на землю, на прибуток тощо), то друга група складається зі зборів і відповідних податкових платежів (мити, державне мито тощо). Податок являє собою форму примусового відчуження результатів діяльності суб'єктів, що реалізують свій податковий обов'язок, у державну чи комунальну власність, що надходить у бюджет відповідного рівня (чи цільовий фонд) на підставі закону (чи акта органу місцевого самоврядування) і виступає як обов'язковий, нецільовий, безумовний, безоплатний і безповоротний платіж. Характеристика змісту податку, його правової природи дуже часто припускає не тільки якусь закінчену і коротку дефініцію, але і визначення, дослідження ознак, які виражають зміст даного поняття.

Податки покликані здійснювати ряд функцій, які визначають їх сутність, властивості та обумовлюють призначення в системі державних заходів регулювання економіки. В залежності від характеру та значення функції податків можна об'єднати в дві групи: основні та додаткові. Першою та найбільш важливою основною функцією податків є фіскальна функція. Через фіскальну функцію реалізується головне суспільне призначення податків — формування фінансових ресурсів держави. Наступною основною функцією податків є регулююча функція. Її суть полягає у впливі податків на різні сторони діяльності їх платників. Регулююча функція є своєрідним доповненням фіскальної функції і стосується як регулювання виробництва, так і регулювання споживання, наприклад, непрямі податки. Дуже важливим моментом в аналізі регулюючої

функції є її співвідношення з розподільною функцією податків. Можна відокремити декілька рівнів її дії: закріплення окремих податків за відповідними видами бюджетів; розподілення окремих податків поміж бюджетами; перерозподілення грошових коштів при сплаті непрямих податків. Третьою основною функцією податків є контрольна функція. Контрольна функція реалізується в ході оподаткування при регламентації державою фінансово-господарської діяльності підприємств і організацій, одержанні доходів громадянами, використанні ними майна. З допомогою цієї функції оцінюють раціональність, збалансованість податкової системи, кожного важеля окремо, перевіряють, наскільки податки відповідають реалізації мети у сформованих умовах. Вказане розмежування функцій податкової системи має умовний характер, тому що всі вони переплітаються та здійснюються одночасно.

В найбільш узагальненому вигляді інвестиції означають надходження коштів. На таку акумуляцію спрямовується і сплата податків та зборів, які складають найбільш значущу частину доходних надходжень до бюджетів. Залучення і інвестиційних, і податкових коштів до бюджетів поряд з багатьма загальними рисами має і принципову відмінність. Справляння податків та зборів здійснюється на безумовних засадах в режимі виконання імперативного обов'язку, тоді як надходження інвестиційних коштів базується на диспозитивних засадах, передбачає різні форми угод. Договірний характер останніх пов'язує умови перерахування інвестиційних коштів та підсумок з їх використання, коли з'ясовуються раціональність, доцільність, законність використання інвестицій. В цих умовах перспективним є і дослідження засад відповідальності у випадку нераціонального використання інвестиційних коштів.

На відміну від певних диспозитивних засад інвестиційних процесів податки, як і вся податкова система, є могутнім інструментом управління економікою в умовах ринку. Мінімальний розмір податкового тягара визначається сумою видатків держави на виконання мінімуму її функцій: управління, оборона, суд, охорона порядку — чим більше функції покладено на державу, тим більше вона повинна збирати податків. Всю систему платежів, що входять до податкової системи, можна розділити на податки і платежі податкового характеру. Якщо до першої групи належать саме податки (на землю, на прибуток тощо), то друга група складається зі зборів і відповідних податкових платежів (мито, державне мито тощо). В той же час складно не враховувати і кошти, які можуть надходити іншим чином. Законодавець не виключає в ст. 9 Бюджетного кодексу України [1] застосування крім імперативних шляхів (податки) доходів бюджетів за рахунок коштів, які передбачають акумуляцію їх на засадах договору (доходи від операцій з капіталом), інвестиційних коштів.

У суто податково-правовому аспекті інвестування як засіб впливу на доходну частину бюджету можна розглядати як один із факторів, що впливає на формування об'єкта оподаткування. Відзначимо, що Податковий кодекс України визначає інвестиції як господарські операції, які передбачають придбання основних засобів, нематеріальних активів, корпоративних прав та/або цінних паперів в обмін на кошти або майно. Інвестиції поділяються на: а) ка-

пiтальнi; б) фiнансовi (прямi, портфельнi); в) реiнвестицiї [4, пiдп. 14.1.81 п. 14.1 ст. 14]. Таке визначення однак вiдрiзняється вiд того, що мiститься у ст. 1 Закону України «Про iнвестицiйну дiяльнiсть». Iнвестицiями є всi види майнових та iнтелектуальних цiнностей, що вкладаються в об'єкти пiдприємницької та iнших видiв дiяльностi, в результатi якої створюється прибуток (дохiд) або досягається соцiальний ефект. Такими цiнностями можуть бути: кошти, цiльовi банківськi вклади, паї, акцiї та iншi цiннi папери; рухоме та нерухоме майно (будинки, споруди, устаткування та iншi матерiальнi цiнностi); майновi права iнтелектуальної власностi; сукупнiсть технiчних, технологiчних, комерцiйних та iнших знань, оформлених у виглядi технiчної документацiї, навикiв та виробничого досвiду, необхiдних для органiзацiї того чи iншого виду виробництва, але не запатентованих («ноу-хау»); права користування землею, водою, ресурсами, будинками, спорудами, обладнанням, а також iншi майновi права; iншi цiнностi. Iнвестицiї у вiдтворення основних фондiв i на прирiст матерiально-виробничих запасiв здiйснюються у формi капiтальних вкладень [5, ст. 1].

Iнвестицiйнi та податковi кошти треба розглядати як взаємодоповнюючi. Вони реалiзують єдину мету — акумуляцiю коштів для реалiзацiї тих чи iнших завдань, але податки концентруються лише у держави та територiальних громад, тодi як iнвестицiї можуть надходити як таким суб'єктам, так i суб'єктам приватного права. Податки покликанi здiйснювати ряд функцiй, якi визначають їх сутнiсть, властивостi та обумовлюють призначення в системi державних заходiв регулювання економiки. В залежностi вiд характеру та значення функцiї податкiв можна об'єднати в двi групи: основнi та додатковi. Першою та найбiльш важливою основною функцiєю податкiв є фiскальна функцiя. Через фiскальну функцiю реалiзується головне суспiльне призначення податкiв — формування фiнансових ресурсiв держави. Наступною основною функцiєю податкiв є регулююча функцiя. Її суть полягає у впливi податкiв на рiзнi сторони дiяльностi їх платникiв. Регулююча функцiя є своєрiдним доповненням фiскальної функцiї i стосується як регулювання виробництва, так i регулювання споживання, наприклад, непрямi податки. Дуже важливим моментом в аналізі регулюючої функцiї є її співвiдношення з розподiльною функцiєю податкiв. Можна вiдокремити декiлька рiвнiв її дiї: закрiплення окремих податкiв за вiдповiдними видами бюджетiв; розподiлення окремих податкiв помiж бюджетами; перерозподiлення грошових коштів при сплатi непрямих податкiв. Третьою основною функцiєю податкiв є контрольна функцiя. Контрольна функцiя реалiзується в ходi оподаткування при регламентацiї державою фiнансово-господарської дiяльностi пiдприємств i органiзацiй, одержаннi доходiв громадянами, використаннi ними майна. З допомогою цiєї функцiї оцiнюють рацiональнiсть, збалансованiсть податкової системи, кожного важеля окремо, перевiряють, наскiльки податки вiдповiдають реалiзацiї мети у сформованих умовах. Вказане розмежування функцiй податкової системи має умовний характер, тому що всi вони переплiтаються та здiйснюються одночасно.

Література

1. Бюджетний кодекс України // Відомості Верховної Ради України. — 2010. — № 50, 51. — Ст. 572.
2. Конституція України // Відомості Верховної Ради України. 1996. — № 30. — Ст. 141.
3. Кучерявенко М. П. Податкове право України. Академічний курс : підручник / М. П. Кучерявенко. — К. : Правова єдність, 2008. — 701 с.
4. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. // Відомості Верховної Ради України. — 2011. — № 13–14, 15–16, 17. — Ст. 112.
5. Про інвестиційну діяльність : Закон України від 18 верес. 1991 р. № 1560-XII // Відомості Верховної Ради України. — 1991. — № 47. — Ст. 646.

Анотація

Митрофанова Д. К. Інвестування як засіб стабілізації дохідної частини бюджету: податково-правовий аспект. — Стаття.

Розглядаються інвестиції як різновид доходів бюджету. Аргументовано, що залучення і інвестиційних, і податкових коштів до бюджетів поряд з багатьма загальними рисами має і принципову відмінність. Проаналізовані ці загальні та відмінні риси.

Ключові слова: інвестування, доходи бюджету, функції податку, виконання Державного бюджету.

Аннотация

Митрофанова Д. К. Инвестирование как способ стабилизации доходной части бюджета: налогово-правовой аспект. — Статья.

Рассматриваются инвестиции как разновидность доходов бюджета. Аргументировано, что привлечение и инвестиционных, и налоговых средств в бюджеты наряду со многими общими чертами имеет и принципиальное отличие. Проанализированы эти общие и отличительные черты.

Ключевые слова: инвестирование, доходы бюджета, функции налога, выполнение Государственного бюджета.

Summary

Mitrofanova D. Investment as a way to stabilize the income side of budget: tax and legal aspects. — Article.

Investment considered as a part of budget income. Argued that the involvement and investment, and tax revenues to budgets, along with many features in common is a fundamental difference. Analyzed these communities and distinctive features.

Keywords: investment, revenue budget, income of budget, tax functions, execution of the State Budget.