

7. Актуальные проблемы налоговой политики в условиях модернизации экономики: опыт Украины и Белоруссии : монография / под ред. С. В. Онишко. – Ирпень : Нац. ун-т ГНС України, 2007. – 396 с.
8. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посібник / А. М. Соколовська. – К. : Кондор, 2010. – 326 с.
9. Швабій К. І. Оподаткування доходів населення: проблеми науки та практики : монографія / К. І. Швабій. – Ірпень : Нац. ун-т ДПС України, 2009. – 296 с.
10. Податковий кодекс України від 2.12.2010 р., № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
11. Taxes in Europe : database [Electronic recourse] – Mode of access: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/info_docs/tax_inventory.
12. Иванов Ю. Б. Конкурентні переваги підприємства: оцінка, формування та розвиток : монографія / Ю. Б. Иванов, П. А. Орлов, О. Ю. Иванова. – Х. : ВД “ІНЖЕК”, 2008. – 352 с.
13. Закон України “Про податок з доходів фізичних осіб” від 22.05.2003 р., № 889-IV (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.
14. Налоговые вычеты ипотеки [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.ipohelp.ru/taxprivilege.html>.
15. Home mortgage interest deduction [Electronic recourse]. – Mode of access: http://en.wikipedia.org/wiki/Home_mortgage_interest_deduction.
16. Home Mortgage Interest Tax Deduction [Electronic recourse] – Mode of access: <http://www.financescholar.com/mortgage-interest-tax-deduction.html>.
17. Mortgage Interest Tax Deduction 2010 [Electronic recourse] – Mode of access: <http://hubpages.com/hub/mortgage-interest-tax-deduction>.
18. Tax Deductions On Mortgage Interest [Electronic recourse] – Mode of access: <http://www.investopedia.com/articles/pf/06/MortIntTaxDeduct.asp>.
19. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2010 год и на плановый период 2011–2012 годов [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/base/?req=doc;base=LAW;n=88298>.
20. Council directive 2006/112/EC “On the common system of value added tax” of 28 November 2006 [Electronic resource]. – Mode of access: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2006:347:0001:0118:en:PDF>.

УДК 336.226.46

О. С. ВІННІКОВА

Харківський національний економічний університет

ЕТАПИ ДЕРЖАВНОГО ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ РАЦІОНАЛЬНОГО ВИКОРИСТАННЯ ПАЛИВНО-ЕНЕРГЕТИЧНИХ РЕСУРСІВ

Розглянуті та конкретизовані етапи податкового регулювання раціонального споживання енергоресурсів: етап цілевизначення, етап підготовки, етап формування системи інструментів, етап правотворчості, який можна ще назвати етапом реалізації податкового регулювання, та етап моніторингу і контролю.

The stages of the tax regulation of rational energy consumption are considered and specified: stage of purpose determination, preparation stage, stage of instruments system formation, stage of law-making, which can even be called stage of the tax laws realization and stage of monitoring and control.

Ключові слова: етап, послідовність, податкове регулювання, раціональне використання енергоресурсів.

Необхідність державного податкового регулювання раціонального використання паливно-енергетичних ресурсів обумовлена великою енергоємністю вітчизняної продукції, що негативно впливає на її конкурентоспроможність, залежністю України від імпорту енергоресурсів, що загрожує національній безпеці, а також забрудненням навколишнього середовища, що негативно позначається на здоров'ї населення. Державне податкове регулювання раціонального енергоспоживання потрібно здійснювати в певній послідовності, тому актуальним є дослідження окремих етапів такого регулювання.

Слід зазначити, що в науковій літературі дослідженню етапів здійснення державного податкового регулювання приділяється мало уваги, при цьому питання послідовності здійснення державного податкового регулювання раціонального енергоспоживання є взагалі не розкритим. Тому певний науковий інтерес представляють дослідження процесу державного управління та прийняття управлінських рішень, серед яких можна виділити публікації В.П. Орешина [1], С.С. Гіль, Л.В. Єфремової [2], В.А. Єлькіна та Н.В. Єлькіної [3], а також С.Н. Князева, Н.Б. Антонової та ін. [4].

Метою статті є виділення етапів та переліку дій, що відповідають окремим етапам, саме податкового регулювання раціонального використання паливно-енергетичних ресурсів, що, порівняно з державним управлінням загалом, має певні особливості.

Податкове регулювання раціонального споживання енергоресурсів доцільно здійснювати в п'ять етапів (рис. 1). Під етапом податкового регулювання розуміється окрема стадія такого регулювання, що характеризується певними діями.

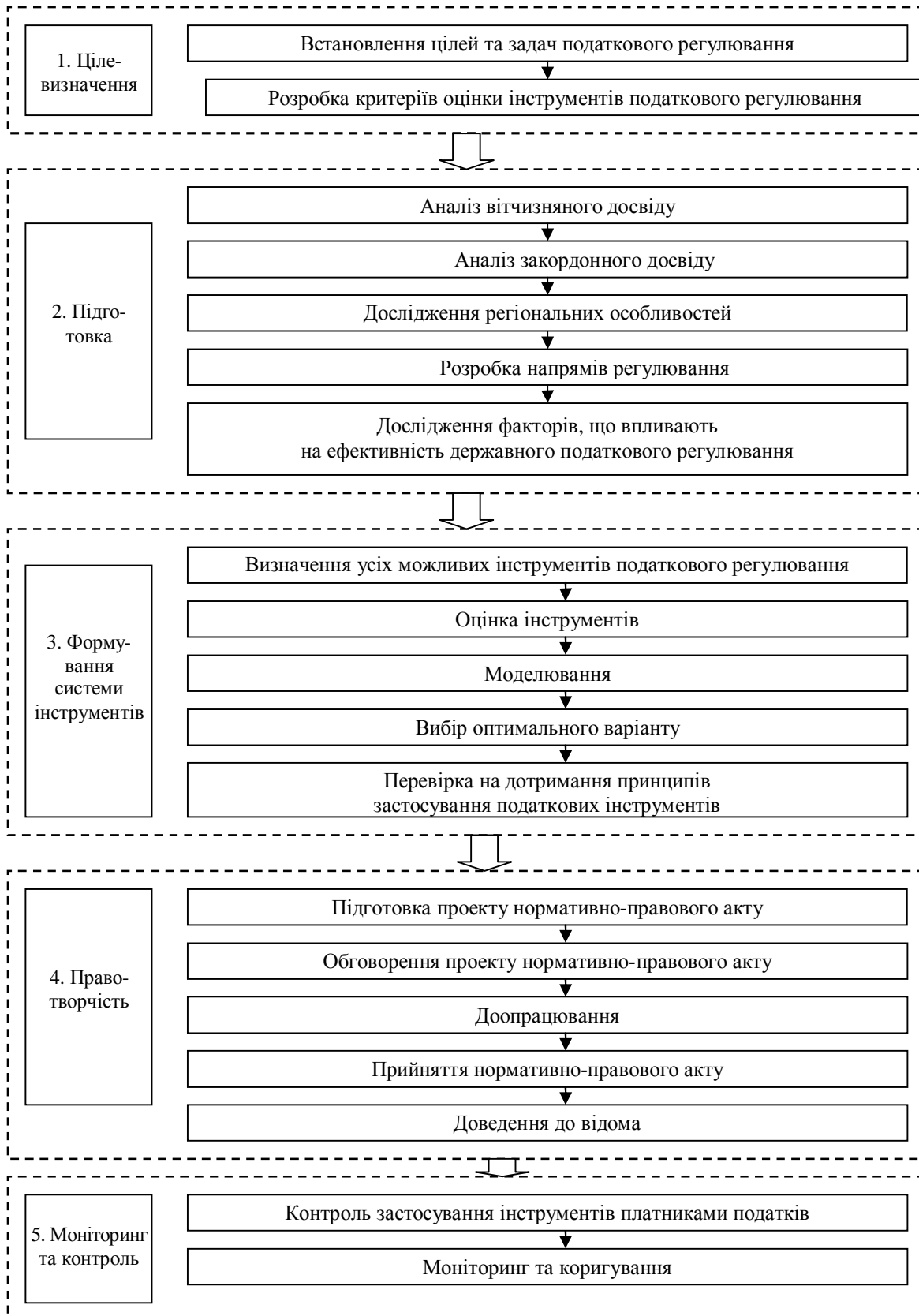


Рис. 1. Послідовність здійснення державного податкового регулювання раціонального енергоспоживання

Етап 1. Цілевизначення – характеризується такими діями як встановлення цілей та задач податкового регулювання, а також розробка критеріїв оцінки інструментів податкового регулювання.

Як і будь-яке регулювання, процес державного податкового регулювання раціонального споживання енергоресурсів повинен починатися з визначення мети. Мета – це те, чого хтось прагне, чого хоче досягти; задалегідь намічене завдання; замисел [5, с. 661].

Як відмічається в [4, с. 299], на стадії виявлення проблеми та формулювання мети керівник здійснює діагноз (оцінку) управлінської ситуації для визначення проблеми або головних питань, що потребують вирішення, формулює управлінські цілі (завдання), що виникають у зв'язку з цим, і виявляє принциповий шлях (шляхи) її досягнення. Управлінці, що володіють солідним досвідом роботи, що відрізняються умінням відчувати проблеми, що ще тільки зароджуються, їх роль, значення і можливі наслідки, формулюють для себе суть проблеми вже в ході отримання первинної інформації й глибше вникають у неї при подальшому безперервному вивченні та аналізі.

Слід зазначити, що мета податкового регулювання повинна відповідати пріоритетам держави. Головною метою державного податкового регулювання раціонального використання енергоресурсів повинно бути поліпшення якості життя населення. Однак, як відмічалось вище, ця мета досягається шляхом досягнення менших цілей – підвищення енергоефективності, а значить – зменшення витрат населення, та зменшення шкідливих викидів, як за рахунок зменшення споживання ПЕР, так і за рахунок споживання більш екологічно безпечних енергоресурсів. Ще однією метою є забезпечення національної безпеки шляхом зменшення залежності країни від імпорту енергоресурсів.

З визначенням мети податкового регулювання тісно пов'язана така стадія як розробка критеріїв оцінки інструментів податкового регулювання, бо такі критерії залежать від мети податкового регулювання. Можна виділити п'ять основних критеріїв для оцінки інструментів державного податкового регулювання: фінансова ефективність для держави; фінансова ефективність для платника податків; ступінь впливу на досягнення необхідного ефекту (інакше кажучи, ступінь досягнення мети податкового регулювання); відсутність негативних соціальних, економічних й екологічних наслідків та ризиків їх виникнення; швидкість досягнення очікуваного ефекту.

Етап 2. Підготовка – складається з таких стадій як аналіз вітчизняного досвіду, аналіз закордонного досвіду, дослідження регіональних особливостей, розробка напрямів регулювання, дослідження факторів, що впливають на ефективність державного податкового регулювання, та їх оцінка.

Аналіз вітчизняного досвіду передбачає дослідження того, яким чином визначена проблема вирішувалася в країні раніше, виявлення недоліків та помилок. На цій стадії здійснюється аналіз нормативно-правових актів, що пов'язані з вирішенням досліджуваної проблеми (як чинних так і тих, що втратили чинність), а також практики їх застосування.

Аналіз закордонного досвіду передбачає вивчення шляхів вирішення визначеної проблеми в інших країнах, адже вчитися на чужих помилках набагато краще ніж на власних. При цьому необхідно враховувати існуючі між країнами відмінності: в менталітеті, якості життя, структурі економіки, забезпеченості енергоресурсами тощо.

На етапі підготовки необхідно також провести групування регіонів для врахування регіональних особливостей при здійсненні податкового регулювання. Адже споживання енергоресурсів та ефективність такого споживання, а також рівень забруднення та податкових надходжень в окремих регіонах України дуже різняться.

Для здійснення податкового регулювання національного використання енергоресурсів при групуванні регіонів України можна використовувати три показники: регіональний потенціал енергозбереження, кількість викидів шкідливих речовин і розмір податкових надходжень.

Після того, як визначено мету податкового регулювання та вивчено вітчизняний та закордонний досвід, можна приступати до розробки напрямів регулювання. Напрямок – це шлях діяльності, розвитку чого-небудь; спрямованість якоїсь дії, явища [5, с. 731]. Таким чином, на цій стадії необхідно визначити явища (операції) та осіб, на які буде здійснюватися вплив інструментами податкового регулювання. Державне податкове регулювання раціонального енергоспоживання доцільно здійснювати за такими напрямами податкового стимулювання як стимулювання споживачів до раціонального використання енергоресурсів (суб'єктів господарювання та фізичних осіб), стимулювання розробників та виробників у сфері раціоналізації енергоспоживання (стимулювання НДДКР у цій, стимулювання виготовлення виробів (обладнання, матеріалів та ін.), застосування яких дозволить раціоналізувати споживання енергоресурсів, стимулювання виробництва паливно-енергетичних ресурсів з відновлюваних джерел).

Також на етапі підготовки необхідно дослідити фактори, що можуть вплинути на ефективність державного податкового регулювання. При здійсненні державного податкового регулювання раціонального енергоспоживання необхідно враховувати такі фактори: економічні (зворотній ефект, рівень цін на енергоресурси, рівень інфляції, розмір відсоткової ставки, вартість технологій, точність оцінки економічного середовища, тіньова економіка, структура економіки та енергоефективність окремих галузей, фаза економічного циклу, потенційні можливості інвесторів, очікування), управлінсько-правові (рівень правової культури, ефективність системи державного управління, використання поряд з податковими інструментами інших інструментів стимулювання, міжнародні зобов'язання, недосконалість податкового законодавства, стабільність податкового законодавства, часові лаги, складність застосування інструментів податкового регулювання), політичні (інтереси політико-економічних сил суспільства, політична стабільність, популярність влади та оцінка її дій населенням), науково-технічні

(стан основних виробничих фондів та ефективність їх використання, рівень науково-технічного розвитку країни, відсутність приладів обліку енергоресурсів), соціально-культурно-природні (культура, звичаї та менталітет населення, рівень доходів громадян, неадекватна поведінка суб'єктів господарювання і населення, кліматичні зміни та надзвичайні ситуації).

Етап 3. Формування системи інструментів – характеризується такими діями як визначення усіх можливих інструментів податкового регулювання, оцінка інструментів, моделювання, вибір оптимального варіанту, перевірка на дотримання принципів застосування податкових інструментів

Розробка усіх можливих інструментів податкового регулювання передбачає виділення різних варіантів рішення, тобто усіх інструментів, за допомогою яких можна досягти визначеної мети. Як відмічається в [4, с. 300] під формулюванням можливих варіантів прийняття рішення та їх оцінкою мається на увазі те, що повинна здійснюватися розробка альтернативних варіантів управлінських рішень. Як правило, певні намітки варіантів рішення з'являються вже на стадії аналізу. Але це лише контури рішень, які знаходять рельєфність в процесі їх подальшої (спеціальної) розробки, формулювання, оцінки, порівняння і т. д. Тому цей процес можна назвати стадією дозрівання рішення [4, с. 300].

Наступною стадією є оцінка можливих інструментів, що необхідно для формування дієвої системи інструментів. Оцінку потрібно проводити з використанням критеріїв, що були виділені на етапі цілевизначення, однак потім доцільно за допомогою метода повної редукції розрахувати інтегральний показник привабливості інструмента податкового регулювання.

Після того, як було виділено та оцінено можливі інструменти податкового регулювання, йде черга моделювання, що необхідно для обґрунтування оптимального рішення, для чого доцільно використовувати математичні методи. За допомогою моделювання здійснюється порівняння різних допустимих ситуацій й вибір оптимального варіанту. При формуванні системи необхідно враховувати мету податкового регулювання, оцінку окремих інструментів, наявну соціально-економічну ситуацію в країні, регіональний аспект тощо.

Завершується етап формування системи інструментів податкового регулювання перевіркою на дотримання принципів застосування податкових інструментів. Адже для того, щоб податкові інструменти виконували дійсно регулюючу функцію (а не були засобом ухилення деяких осіб від сплати податків), при їх встановленні та застосуванні необхідно дотримуватися певних принципів. Такі принципи повинні бути єдиними на всій території України й враховуватися при встановленні податкових інструментів як Верховною Радою України, так і радами місцевого самоврядування.

Принципи застосування податкових інструментів можна поділити на три групи: принципи справедливості (рівності, нейтральності, доступності, узгодження інтересів, соціальної справедливості, невідворотності, принцип правоти платника податку), обґрунтованості (наукової обґрунтованості, економічної ефективності, відповідності пріоритетам соціально-економічної політики держави) та організаційно-правові принципи (незворотності, стабільності, компетенції, єдиного підходу, правового врегулювання, пріоритету податкового законодавства). У роботі [6] ці принципи були представлені як принципи надання податкових пільг, однак вони справедливі по відношенню до будь-яких інструментів податкового регулювання.

Етап 4. Правотворчість можна ще назвати етапом реалізації податкового регулювання. На цьому етапі відбувається підготовка проекту нормативно-правового акту, його обговорення та доопрацювання, прийняття нормативно-правового акту та доведення до відома, адже інструменти податкового регулювання можуть бути реалізовані лише за допомогою їх закріплення у нормативно-правових актах. В загальній теорії права під нормативно-правовим актом прийнято розуміти офіційний письмовий документ суб'єкта правотворчості, що містить правові норми [7, с. 337–338]. Нормативно-правовий акт можна також визначити як письмовий акт-документ держоргану, який містить сукупність нормативно-правових приписів, спрямованих на регулювання окремої сукупності суспільних відносин [8, с. 271]. Нормативні правові акти поділяються на дві групи: закони та підзаконні акти (укази й розпорядження Президента України, постанови і розпорядження КМУ, накази, інструкції, положення міністерств, відомств, держкомітетів, рішення і постанови органів місцевого самоврядування тощо).

На стадії підготовки проекту нормативно-правового акту обране коло фахівців здійснює розробку його тексту. У роботі [9] зазначається, що на етапі складання первісного варіанту податкового закону доцільним є використання методів податкового моделювання. Таке твердження є досить сумнівним, бо оцінку та моделювання необхідно здійснювати ще до розробки проекту закону.

Обговорення проекту нормативного акта передбачає попереднє ознайомлення з текстом, його змістом і структурою. Зазвичай це здійснюється з широким залученням зацікавлених осіб, а в окремих випадках і всього населення держави. Форми обговорення можуть бути різними, а саме: дорадчі збори, розширені засідання підготовчих комісій, колегії міністерств, обговорення проекту в пресі, на радіо, на телебаченні, експертне рецензування проекту науково-дослідними та навчальними установами, отримання відгуків і висновків міжнародних незалежних експертів, неурядових громадських організацій тощо [8, с. 326–327].

На стадії доопрацювання проекту нормативно-правового акту здійснюється виправлення виявлених на стадії обговорення недоліків та врахування пропозицій.

Прийняття нормативних актів, як зазначається в [8, с. 327], відбувається згідно з встановленою процедурою, шляхом затвердження одноособово, простою або кваліфікованою більшістю голосів. Після затвердження кожен нормативний акт повинен бути підписаний уповноваженою особою, зареєстрований і оприлюднений у виданні того органу, який його прийняв.

На заключній стадії етапу правотворчості здійснюється оприлюднення та доведення положень нормативно-правового акту до відома тих суб'єктів, дії яких він повинен регулювати. Як зазначається в [8, с. 327–328], опублікування нормативного акта є важливою стадією процесу нормотворчості. Офіційно встановленими джерелами для опублікування законів є журнали “Офіційний вісник України”, “Відомості Верховної Ради України”, газета “Голос України”. Нормативні акти КМУ публікуються в газеті “Урядовий кур'єр”, журналі “Офіційний вісник України”, акти місцевих адміністрацій – у місцевій пресі; відомчі нормативні акти – у відповідних бюлетенях та джерелах, доступних для зацікавлених органів і осіб.

Етап 5. Моніторинг і контроль – відбувається контроль застосування інструментів платниками податків і моніторинг та, за необхідності, коригування.

Контроль застосування інструментів податкового регулювання платниками податків здійснюється органами державної податкової служби та митними органами і полягає в перевірці правильності та своєчасності визначення і сплати податкових зобов'язань з урахуванням визначених нормативно-правовими актами податкових інструментів.

Моніторинг реалізації податкового регулювання раціонального використання енергоресурсів обумовлено мінливістю оточуючого середовища загалом та податкового законодавства зокрема. Його необхідно здійснювати для виявлення відповідності податкового регулювання бажаному результату та недоліків такого регулювання, а також з метою пристосування інструментів податкового регулювання до змін зовнішнього та внутрішнього середовища. На основі моніторингу здійснюється коригування системи інструментів податкового законодавства шляхом внесення змін у відповідні нормативно-правові акти.

Таким чином, послідовність здійснення державного податкового регулювання раціонального енергоспоживання можна розділити на п'ять етапів, кожному з яких відповідають певні дії: етап цілевизначення характеризується такими діями як встановлення цілей та задач податкового регулювання, а також розробка критеріїв оцінки інструментів податкового регулювання; етап підготовки – аналіз вітчизняного досвіду, аналіз закордонного досвіду, дослідження регіональних особливостей, розробка напрямів регулювання, дослідження факторів, що впливають на ефективність державного податкового регулювання, та їх оцінка; етап формування системи інструментів – визначення усіх можливих інструментів податкового регулювання, оцінка інструментів, моделювання, вибір оптимального варіанта, перевірка на дотримання принципів застосування податкових інструментів; етап правотворчості – підготовка проекту нормативно-правового акту, його обговорення та доопрацювання, прийняття нормативно-правового акту та доведення до відома; етап моніторингу та контролю – контроль застосування інструментів платниками податків і моніторинг та, за необхідності, коригування.

Слід зазначити, що виділені етапи є більш абстрактні ніж реальні. Адже, як відмічається в [4, с. 297], реальні управлінські ситуації характеризуються складністю, динамізмом і невизначеністю. Тому важливі принципові підходи до розробки управлінських рішень в явно спрощених умовах визначеності, які можна розглядати як необхідну ступінь, основу практичної розробки складних рішень. Застосування навіть порівняно простих прийомів, інструментів та алгоритмів розробки рішень дозволяє істотно підвищити ефективність управління.

У подальших дослідженнях увагу необхідно приділити методиці здійснення державного податкового регулювання раціонального використання енергоресурсів з урахуванням етапів, що були виділені в цій роботі.

Література

1. Орешин В. П. Государственное регулирование национальной экономики : учеб. пособие / под ред. В. П. Орешина. – М. : ИНФРА, 2000. – 405 с.
2. Державне регулювання економіки : навч. посібник / С. Є. Гіль, Л. В. Єфремова, О. Ф. Серіков та ін. ; Ч. 2. – Х. : ХДЕУ, 2003. – 82 с.
3. Елькин В. А. Государственное управление и экономическая политика / В. А. Елькин, Н. В. Елькина. – Иркутск : Изд-во БГУЭП, 2003. – 304 с.
4. Основы государственного управления : учеб. пособие / Н. Б. Антонова, Л. С. Вечер, Л. М. Захарова, С. Н. Князев и др. ; под ред. С. Н. Князева, Н. Б. Антоновой. – Мн. : Академия управления при Президенте Республики Беларусь, 2007. – С. 491
5. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.) / уклад. і гол. ред. В. Т. Бусел. – К. ; Ірпінь : ВТФ “Перун”, 2005. – 1728 с.
6. Иванов Ю. Б. Налоговое регулирование: терминология и принципы применения налоговых льгот / В кн. Налогообложение: проблемы науки и практики-2009 : монографія / Ю. Б. Иванов, О. С. Винникова ; под ред. проф. Ю. Б. Иванова. – Х. : ФЛП Либуркина Л.М. ; ИД “ИНЖЭК”, 2009. – С. 185–200.
7. Вишневский А. Ф. Общая теория государства и права : учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. / А. Ф. Вишневский, Н. А. Горбатов, В. А. Кучинский ; под общ. ред. В. А. Кучинского. – М. : Изд-во деловой и учеб. лит-ры, 2006. – 656 с.
8. Загальна теорія держави і права : підручник / М. В. Цвік, В. Д. Ткаченко, Л. Л. Богачова та ін. ; за ред. М. В. Цвіка, В. Д. Ткаченка, О. В. Петришина. – Х. : Право, 2002. – 432 с.
9. Кулькова В. Ю. Формирование налогового механизма устойчивого развития региона (На примере Республики Татарстан) : дис... канд. экон. наук : 08.00.05: Казань, 2001. – 193 с. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://zexy-999.ru/item/items3730773.html>