

АКАДЕМІЯ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

МАЦЕЛЮХ НАТАЛІЯ ПЕТРІВНА

УДК 336.221

**ВПЛИВ ПОДАТКІВ НА
ПРОЦЕСИ ЦІНОУТВОРЕННЯ В УКРАЇНІ**

08.04.01 – фінанси, грошовий обіг і кредит

Автореферат
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Ірпінь – 2003

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Академії державної податкової служби України.

Науковий керівник: доктор економічних наук, професор
Мельник Петро Володимирович,
Академія державної податкової служби України,
ректор.

Офіційні опоненти: доктор економічних наук,
старший науковий співробітник
Вишневський Валентин Павлович,
Інститут економіки промисловості НАН України
(м. Донецьк),
завідувач відділу фінансових проблем
ефективного використання виробничого
потенціалу;

кандидат економічних наук, професор
Опарін Валерій Михайлович,
Київський національний економічний
університет, професор кафедри фінансів.

Провідна установа: **Науково-дослідний фінансовий інститут при
Міністерстві фінансів України,**
відділ податкової політики та доходів (м. Київ).

Захист відбудеться 04.07.2003 р. о 14 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради К 27.855.01 Академії державної податкової служби України за адресою: 08201, Київська обл., м. Ірпінь, вул. К. Маркса, 31.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Академії державної податкової служби України за адресою: Київська обл., м. Ірпінь, вул. Садова, 53.

Автореферат розісланий 03 червня 2003 року.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради

Онишко С.В.

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

За роки незалежності у процесі становлення ринкової економіки України особливого значення набули податкова політика і механізми її реалізації. Як засіб макроекономічного регулювання податкова політика тісно пов'язана з процесами ціноутворення при створенні і розподілі валового внутрішнього продукту. Через податки реалізується специфічність фінансів, а за допомогою механізмів ціноутворення відбувається вилучення частини доданої вартості, яка надходить до бюджету. Податки, реалізуючись у цінах, формують фінансові відносини між суб'єктами економічних процесів. Залежно від того, в яких пропорціях додана вартість розподіляється між державою, найманими працівниками і підприємцями, роль податків у формуванні цін може змінюватись. Саме тому для виявлення сучасних тенденцій у податковій політиці особливого значення набуває аналіз глибинних економічних процесів, у тому числі і процесів ціноутворення.

Актуальність теми. Перехід до ринкових механізмів ціноутворення і запровадження принципово нової системи оподаткування у першій половині 90-х років ХХ ст. призвели до змін у структурі випуску та цін товарів і послуг різних видів економічної діяльності. Крім того, нерівномірний розподіл податкового навантаження між галузями економіки сприяв переважному розвитку одних видів економічної діяльності, пригнічуючи інші. Другу половину 90-х років в Україні можна охарактеризувати як період апробації ринкових механізмів, зокрема впровадження нових підходів до побудови системи оподаткування з урахуванням її впливу на рівень цін та фіскальну достатність. В умовах економічного спаду впродовж 90-х років у більшості галузей економіки України значного поширення небезпідставно набув стереотип про надмірне податкове навантаження як гальмо економічного зростання. За таких умов об'єктивним наслідком став дефіцит держбюджету, який виступив домінуючим чинником при визначенні напрямів податкової політики, характеризуючи при цьому суперечність між фіскальними інтересами держави та фінансовими можливостями реального сектора економіки.

Зміна тенденцій загальноекономічної динаміки в Україні зі спаду на зростання, що розпочалася на межі тисячоліть, вимагає і перегляду підходів щодо податкового навантаження на економіку. Особливої актуальності набуває вирішення проблеми оптимізації податкового механізму, що потребує розробки як теоретичної концепції податкової політики, так і практичного обґрунтування напрямів її реформування.

Невизначеність у пріоритетах податкової політики щодо окремих галузей на сучасному етапі призвела до порушення паритету цін і значних втрат дохідної частини державного бюджету ще на стадії формування ВВП. Це потребує перегляду діючих в Україні ставок податків і неподаткових чинників, які формують витратну складову ціни в розрізі видів економічної діяльності і дослідження умов, за яких відбувається перекладення податкового тягаря на суб'єктів економічної діяльності.

В умовах економічного підйому актуальним науковим завданням, яке потребує нагального вирішення, є узгодження фіскальної достатності податкової системи і її впливу на формування ціни, що зумовлює структурні зрушення в економіці. Іншими

словами, акценти зміщуються на вирівнювання податкового навантаження на основні галузі народного господарства за видами економічної діяльності, що потребує всебічного дослідження цієї проблеми з метою вироблення засад податкової політики на наступні десятиріччя.

Теоретичні основи сучасних наукових підходів до побудови оптимальної системи оподаткування закладені у роботах відомих зарубіжних вчених-економістів: А. Пігу, Дж. Кейнса, П. Самуельсона, Ш. Бланкарта, А. Гарбергера, Р. Масгрейва, Р. Стігліца, А. Лаффера, Дж. Б'юкенена, Г. Бренана.

Проблемам оптимізації оподаткування, теоретичним та практичним аспектам впливу податків на формування доходів бюджету, напрямам реформування податкової системи в умовах ринкової трансформації економіки України присвятили наукові дослідження такі відомі українські економісти і державні діячі: М.Я. Азаров, В.Л. Андрущенко, О.Д. Василик, В.П. Вишневський, В.М. Геєць, А.І. Даниленко, О.Д. Данілов, Н.І. Костіна, Я.В. Литвиненко, І.О. Луніна, П.В. Мельник, В.М. Опарін, А.М. Поддєрьогін, А.М. Соколовська, В.М. Федосов, Л.М. Шабліста, Л.І. Шевченко, С.І. Юрій. Проте проблема розподілу податкового навантаження між галузями і видами економічної діяльності залишається малодослідженою. Вітчизняними економістами В. Калюжним, С. Юргелевичем зроблено лише перші спроби опрацювати зазначену проблему в українській економічній науці.

Недостатня розробленість, а також необхідність визначення методологічних засад оцінки впливу податків на ціни для вдосконалення податкової політики України визначили вибір теми дисертації, мету і завдання, предмет і об'єкт дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.

Матеріали дисертації є складовою частиною досліджень, проведених згідно з держбюджетною темою кафедри податкової політики та оподаткування Академії ДПС України „Податкові важелі та стимули розвитку господарських систем: основні напрями та методологія використання” (номер державної реєстрації 0102U003484); темами, що виконувались науково-дослідною лабораторією менеджменту НТУУ „КПІ” за угодами з Міністерством фінансів України: „Розробка системи оцінки ефективності податкових ставок на базі мікроекономічного прогнозування в різних секторах економіки” (номер державної реєстрації 0202U000398) та „Розробка методики аналізу та прогнозу податкових надходжень за спрощеною системою оподаткування на основі побудови імітаційної моделі економічної поведінки суб'єктів малого бізнесу” (номер державної реєстрації 0102U005633); теми, що розробив Державний інститут підготовки кадрів: „Вивчення впливу податкового тягаря акцизного збору на різні цінові сегменти тютюнових виробів за умови введення змішаних ставок акцизу” (номер державної реєстрації 0102U005430).

Мета і задачі дослідження. Метою даного дисертаційного дослідження є обґрунтування теоретичних засад визначення впливу податків на формування цін на мікро- та макrorівнях і розробка науково-практичних рекомендацій щодо удосконалення податкової політики України.

Досягнення цієї мети зумовило необхідність розв'язання таких завдань:

- визначити місце та значення податків у системі державного регулювання економіки;

- дослідити форми взаємозв'язку системи оподаткування і механізмів ціноутворення у ринковій економіці;

- уточнити класифікацію податків за ознакою впливу на процеси ціноутворення;

- розробити методику оцінки впливу податків на ціни;

- здійснити комплексний аналіз впливу діючої системи оподаткування на процеси ціноутворення;

- узагальнити концептуальні підходи до організації оподаткування і ціноутворення в галузях народного господарства;

- обґрунтувати практичні рекомендації щодо удосконалення податкової політики через механізми ціноутворення.

Об'єктом дослідження є взаємовідносини між платниками податків і державою, які через механізми ціноутворення визначають особливості реалізації функцій податків.

Предметом дослідження є механізм взаємодії податків і цін залежно від структури витрат і чистої доданої вартості в провідних галузях народного господарства.

Методи дослідження. Теоретичне дослідження предмета проведено із застосуванням системного підходу та з урахуванням суперечливих позицій з питань формування оптимальної системи оподаткування різних економічних шкіл. Методика емпіричного дослідження базується на теоретичних підходах щодо впливу податків на ціни. У ході дослідження застосовані методи наукового абстрагування та формалізації. Для виявлення взаємозв'язків податків і цін в Україні використаний дедуктивний метод. Для виявлення глибинних зв'язків податків і цін – аналітичний метод. Використовуючи порівняльний аналіз впливу податків на ціни в різних видах економічної діяльності обґрунтовано основні напрями вдосконалення податкової політики України.

Інформаційну базу досліджень становлять законодавчі та нормативно-правові акти, що регулюють податкові відносини в Україні, звітні дані Держкомстату України, монографічні дослідження і публікації у періодичних виданнях вітчизняних і зарубіжних авторів.

Наукова новизна одержаних результатів. Найбільш суттєвими науковими результатами дисертаційного дослідження, що відзначаються новизною, є наступні:

- *вперше* запропоновано класифікацію податків за ознакою їх впливу на ціни (прямий, опосередкований, прихований);

- *вперше* розроблено методику оцінки впливу рівня податкового навантаження на ціни на мікро та макрорівнях залежно від структури витрат і чистої доданої вартості;

- *поглиблені* економічні поняття категорій: „податковий компроміс”, „податкове навантаження”;

- *знайшло подальший розвиток* положення про визначальний вплив трудомісткості і рентабельності виробництва на рівень податкового навантаження на ціни;

- *уточнено* визначення показника еластичності податкового навантаження на ціни та поширено його використання на основні види економічної діяльності;
- *виявлено* особливості впливу діючої системи оподаткування на процеси ціноутворення у провідних галузях економіки;
- *обґрунтовано* пропозиції щодо основних напрямів удосконалення податкової політики через механізми ціноутворення.

Практичне значення одержаних результатів полягає в обґрунтуванні рекомендацій щодо забезпечення комплексного підходу до формування податкової політики України на основі узгодження організації оподаткування і ціноутворення в провідних галузях народного господарства. Отримані у дисертаційній роботі результати можуть бути використані органами державного управління для розробки стратегії і тактики податкової політики в Україні. Наукові положення, розроблені у дисертаційному дослідженні, ґрунтуються на сучасних теоретичних підходах щодо ролі і місця податків в економічних процесах. Емпіричний аналіз впливу податків на ціни проведено на широкій статистичній базі, яка включає фінансові показники у розрізі видів економічної діяльності в Україні в 1998–2001 рр., що дозволило сформулювати практичні рекомендації щодо вдосконалення податкової політики на перспективу.

Окремі положення дисертації знайшли практичне застосування. Зокрема, на основі теоретичного узагальнення аспектів взаємодії оподаткування і ціноутворення розроблені окремі теми дисципліни „Оподаткування та ціноутворення” та методичні рекомендації для виконання домашньої та самостійної роботи (довідка про впровадження № 2 940 від 25.11.2002). Методика визначення податкового навантаження на ціни використана Міністерством економіки та з питань європейської інтеграції України, зокрема Департаментом інструментів економічного розвитку при розробці нормативних документів та опрацюванні напрямів реформування податкової політики в галузях (довідка про впровадження № 37-34/1099 від 20.12.2002). Окремі положення роботи використані Департаментом фінансів виробничої сфери Міністерства фінансів України (довідка про впровадження № 030-21 від 20.02.2003).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційне дослідження є одноосібно виконаною науковою працею, в якій викладено авторський підхід до розв’язання важливого наукового завдання – комплексної оцінки впливу податків на процеси ціноутворення для вдосконалення сучасної податкової політики. Особистий внесок у працю опубліковану у співавторстві, наведено окремо у списку публікацій.

Апробація результатів дисертації. Основні теоретичні та методичні положення роботи апробовані на Науково-практичній конференції „Реформа міжбюджетних відносин і проблеми розвитку податкової системи України” (м. Ірпінь, 1999 р.); Міжнародній науково-практичній конференції „Становлення фінансової системи України та проблеми її стабілізації” (м. Львів, 2000 р.); Другій міжнародній науково-практичній конференції „Проблеми становлення ринкової економіки: інформаційне та фінансове забезпечення підприємницьких структур” (м. Севастополь, 2000 р.); на Науково-практичній конференції „Податкова політика в Україні та її нормативно-правове забезпечення” (м. Ірпінь, 2000 р.); на Науково-практичній

конференції „Бюджетно-податкова політика в Україні (проблеми та перспективи розвитку” (м. Ірпінь, 2001р.).

Публікації. Основні результати проведеного дослідження викладені в 6 одно-осібних працях автора, опублікованих у фахових виданнях, загальним обсягом 2,8 друк. арк.

Структура та обсяг дисертації. Дисертаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Обсяг основного тексту дисертації становить 185 сторінок, у тому числі 15 рисунків і 28 таблиць. Список використаних джерел містить 129 найменувань і займає 9 сторінок. Додатки розміщені на 50 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У першому розділі „**Теоретичні основи взаємодії оподаткування і ціноутворення**” узагальнено погляди економічних шкіл і сучасні теорії оподаткування з уточненням сутності категорій „*податковий компроміс*” та „*податкове навантаження*”, визначено місце і значення податків у системі ціноутворення, встановлено, що податки взаємодіють з цінами *прямим, опосередкованим і прихованим* шляхом, запропоновано методичні підходи для визначення впливу податків на ціни.

У ході проведеного дослідження виявлено, що у площині реалізації фіскальної та регулюючої функцій податків існують певні суперечності, обумовлені об’єктивними і суб’єктивними чинниками. Теоретичною основою вирішення зазначених суперечностей є сучасні теорії оптимального оподаткування. Разом з тим, застосування цих теорій на практиці пов’язане з рядом проблем, насамперед макроекономічного характеру. На практиці проблема запровадження оптимального оподаткування не знайшла єдиного підходу до вирішення, про що свідчать значні відмінності у побудові систем оподаткування у різних країнах. Крім того, принципи оптимального оподаткування часто ігноруються з об’єктивних причин, зокрема під впливом макроекономічних факторів. Як правило, критерій фінансової достатності та фіскальна спрямованість системи оподаткування мають пріоритетне значення та покладаються в основу формування податкової політики держави.

Доведено, що суперечності податкової системи посилюються в періоди спаду та послаблюються в умовах економічного зростання. Теорія стверджує, що зменшення податкового тиску може сприяти підприємницькій активності та зростанню ВВП. Проте практика свідчить, що такий позитивний вплив виявляється з достатньо великим часовим лагом, зниження ставок податків може призвести до дефіциту бюджету та скорочення соціальних видатків, а отже, до загострення суперечностей між інтересами держави та платників податків. Таким чином, економічне зростання створює можливості для досягнення податкового компромісу, проте не забезпечує його досягнення.

Встановлено, що система оподаткування в Україні відповідає принципам „теорії добробуту” лише формально і містить у собі ряд суперечностей, які необхідно розв’язати в процесі її реформування. Зокрема, виявлено посилення регресивного характеру ПДВ, який в умовах штучно заниженого неоподаткованого мінімуму

доходів громадян (НМДГ) виступає як податок на найбільні верстви населення та не виконує властиву цьому податку функцію стимулювання заощаджень.

Широкі можливості впливу податків на розподіл доходів між суб'єктами економічної діяльності є основою альтернативних теоретичних концепцій оподаткування, серед яких виділяються концепції максимізації доходів, максимізації добробуту та податкового компромісу.

У роботі обґрунтовано, що на практиці у системі оподаткування існує триполюсна суперечність інтересів (рис. 1).

З цих позицій уточнено поняття „податковий компроміс” як узгодження приватного, суспільного та державного інтересів.

З метою відображення існуючих теоретичних положень впливу податків на ціни у формалізованому вигляді процедури запропоновано класифікувати податки на



такі, що справляють *прямий, опосередкований та прихований* вплив на ціни. Обґрунтування зазначеного підходу забезпечується розробленою методикою оцінки впливу конкретної податкової системи як сукупності різноманітних податків на ціни. В основу методики покладено положення, що податкове навантаження змінюється залежно від структури витрат та частки чистої доданої вартості у цінах товарів (робіт, послуг). Уточнено поняття „податкове навантаження” як частка податків у ціні продукції (виконаних робіт, наданих послуг) і встановлено, що його рівень залежить від умов, за яких відбувається реалізація продукції на ринку, і відповідно різного ступеня еластичності попиту на продукцію.

Теоретичний аналіз довів, що нині в Україні не існує єдиної методології визначення впливу податків на формування ціни. Під поняттям „ставка оподаткування” в економічній теорії розуміють, перш за все, частку податків у ціні товару, тоді як на практиці ставка оподаткування – це лише коефіцієнт, за яким розраховується частка об’єкта оподаткування, що підлягає вилученню до бюджету. Ці суто технічні проблеми ускладнюють реалізацію „податкового компромісу” на практиці. З метою виявлення впливу основних чинників на процеси ціноутворення у роботі пропонується формалізований вираз визначення податкового навантаження на ціни виробників в Україні за звичайних умов оподаткування продукції:

$$T = 1 - \frac{1 - t_p}{1 + t_{vat}} - \frac{C}{V} \times t_p + \frac{T_p}{V} + \frac{L}{V} \times (t_1 + t_s), \quad (1)$$

де T – частка податків у цінах продажу товарів (послуг);

t_{vat} – ставка податку на додану вартість;

C – повна собівартість продукції;

V – ринкова вартість продукції;

t_p – ставка оподаткування податком на прибуток;

T_p – сума інших податків (плата за землю, ресурсні платежі);

L – фактичні витрати на оплату праці;

t_s – узагальнена ставка, за якою нараховуються соціальні податки;

t_1 – середня ставка оподаткування прибутковим податком.

Запропонована в дисертації методика дозволяє визначити податкову складову у ціні продукції залежно від структури витрат і рентабельності виробництва при стабільних цінах. Важливо звернути увагу на те, що визначення потенційного рівня податкового навантаження на ціни може проводитись за наявності *лише двох змінних: рентабельності та трудомісткості продукції*.

У разі, якщо операції з продажу товарів (послуг) оподатковуються за нульовою ставкою ПДВ, ця формула залишається чинною, оскільки вираз $(1 + t_{vat})$ у такому випадку дорівнюватиме одиниці. Практичне значення запропонованого методу полягає у тому, що він дозволяє визначити та оцінити податкове навантаження на ціни в різних видах економічної діяльності залежно від характерної для них структури витрат і рівня рентабельності виробництва. При застосуванні цієї формули необхідно враховувати наступне обмеження. За умови, якщо частка витрат у ціні товару перевищує вартість цього товару без ПДВ, тобто $C / V > 1 / (1 + t_{vat})$, податкове навантаження на ціну досягає мінімального значення для кожного рівня трудомісткості продукції. У такому випадку, з метою розрахунку податкового навантаження, вираз $(C / V) \times t_p$ прирівнюється до нуля.

У другому розділі ”**Система впливу податкового навантаження на ціни**” проведено аналіз податкового навантаження на ціни залежно від змін у ставках оподаткування та від еластичності попиту на продукцію. Зі зростанням ставки оподаткування ціни на продукцію зростають на суму додаткових податкових зобов’язань тим сильніше, чим менш еластичним є попит на дану продукцію. Застосування показника еластичності до діючих в Україні ставок податків дало можливість об-

грунтувати ефективність змін у податковій політиці України в частині перекладення податкового навантаження за умови незмінних і змінних цін.

У роботі акцентовано увагу на виявленні чинників податкового навантаження на стадії формування і первинного розподілу ВВП, яке розраховано за діючими ставками основних податків станом на 1.10.2002 р.

У результаті аналізу було виявлено, що в умовах високоеластичного попиту (при умовно незмінних цінах) податкове навантаження на ціни залежить від питомої ваги матеріальних витрат (проміжного споживання) та доданої вартості (оплата праці, податки на виробництво (імпорт), прибуток і амортизаційні відрахування) у вартості продукції. Встановлено, що вплив податків на ціни посилюється при зростанні трудомісткості виробництва товару (послуги) більшою мірою, ніж при зростанні рентабельності.

За таких умов значний вплив на частку податків у ціні може справляти зміна ставок прибуткового податку з громадян. При цьому підвищення ставок цього податку спричиняє зменшення чистого доходу найманих працівників на суму такого податку і відповідно змінюються пропорції розподілу ціни на кінцеві чисті доходи держави, найманих працівників і підприємства на користь держави.

Ефект від зміни у ставках ПДВ пов'язаний з оподаткуванням прибутку: чим вищою буде ставка податку на прибуток, тим меншим буде вплив зміни ставок ПДВ на рівень податкового навантаження при інших рівних обставинах. Еластичність податкового навантаження за ставкою податку на прибуток визначається ставкою ПДВ і залежить від співвідношення повної собівартості і ринкової ціни. Виявлено, що зниження ставки податку на прибуток не матиме значного впливу на рівень цін низькорентабельної продукції, але значно знижуватиме податковий тиск на ціни високорентабельної продукції з високоеластичним попитом.

За умови повної перекладності податків на споживача (змінні ціни) вплив ставок оподаткування на ціни має певні особливості, а саме: змінюється структура витрат і ціни. Так, при зростанні ставки ПДВ на 1 % частка податків у цінах продукції нетрудомістких виробництв зростає на 0,6–0,8 %; аналогічно – така частка у продукції трудомістких виробництв зростає на 0,4–0,6 %. Звідси висновок: вплив змін у ставках податку на додану вартість на рівень цін є відчутнішим для продукції нетрудомістких виробництв. Зі зміною ставки податку на прибуток на 1 процентний пункт ціна пропозиції зростатиме тим більше, чим вищою буде рентабельність виробництва конкретного товару при інших рівних обставинах, і навпаки. Зміна ставок оподаткування прибутковим податком може вплинути на зростання цін на товари і послуги, які виробляються на трудомістких виробництвах. В інших випадках такий вплив виявиться незначним. Розглядаючи у комплексі вплив ставок соціальних податків на рівень податкового навантаження, необхідно зазначити, що вирішальне значення за інших незмінних умов має трудомісткість виробництва – при її низькому рівні дія інших факторів значно послаблюється.

Було доведено, що еластичність податкового навантаження за ставками основних податків при перекладанні податків на споживачів (змінних цінах) характеризується такими основними ознаками: за ставкою ПДВ – залежить від розміру

ставки податку на прибуток і частки витрат на оплату праці у ціні; за ставкою податку на прибуток – залежить від співвідношення повної собівартості і ринкової ціни, вплив цього податку на ціни посилюється для більш рентабельних і менш трудомістких виробництв; за ставками прибуткового податку – залежить від співвідношення витрат на оплату праці і ринкової ціни; за ставками соціальних податків – прямо пропорційна трудомісткості виробництва товарів і обернено пропорційна ставкам податку на прибуток.

У ході дослідження зроблено висновок, що податкове навантаження на ціни залежить як від рівня ставок оподаткування основними податками, так і від структури витрат виробництва та чистої доданої вартості. Встановлено, що частка витрат на сплату податків у ціні продукції залежить від розподілу доданої вартості між трьома основними складовими: податками на виробництво (імпорт), витратами на оплату праці та прибутком з урахуванням амортизаційних відрахувань, тобто між державою, найманими працівниками і власниками капіталу. При діючій в Україні системі оподаткування мінімальний рівень податкового навантаження на ціни досягається при мінімізації витрат на оплату праці. І навпаки – вплив податків на ціни послаблюється для високотехнологічних фондомістких виробництв. Натомість зроблено висновок про те, що регулюючі функції податків, які реалізуються через механізми ціноутворення, виявляються у створенні дискримінаційних умов для найманих працівників підприємств і галузей, продуктивність праці у яких не відповідає середньосвітовому рівню.

У третьому розділі „Удосконалення податкової політики в контексті ціноутворення” розроблено науково-практичні рекомендації щодо визначення основних напрямів удосконалення податкової політики в Україні на основі узагальнення практики організації оподаткування і ціноутворення в галузях народного господарства за видами економічної діяльності.

Встановлено, що в Україні рівень податкового навантаження визначається досить стабільними пропорціями між собівартістю, цінами та витратами на оплату праці (в 1998–2000 рр. відношення повної собівартості до ринкових цін на товарну продукцію становило 0,8–0,83; практично незмінним залишався коефіцієнт „витрати на оплату праці/випуск у ринкових цінах”, значення якого становило 0,1). Разом з діючими ставками податків це зумовлювало досить стабільний рівень податкового навантаження на ціни в Україні, який становив 26 %.

На підставі зробленого аналізу була запропонована модель розрахунку узагальненого рівня податкового навантаження на ринкові ціни в економіці України (коефіцієнт „податки-ціни” – K_{tp}):

$$K_{\text{tp}} = 1 - \frac{1}{1 + t_{\text{vat}}} \times \left[1 - t_p \times \left(1 - \frac{C}{P} \right) - \frac{T_p}{P} - \frac{L}{P} \times (t_1 + t_s) \right], \quad (2)$$

де K_{tp} – частка податків у ринкових цінах (середній рівень);
 P – випуск сектора нефінансових корпорацій (НФК) в основних цінах;
 t_{vat} – ставка ПДВ;
 C – повна собівартість виробництва сектора НФК;

t_p – ставка оподаткування податком на прибуток;

T_p – сума інших податків, пов'язаних з виробництвом (плата за землю, ресурсні платежі);

L – фактичні витрати на оплату праці;

t_s – узагальнена ставка, за якою нараховуються соціальні податки;

t_l – середня ставка оподаткування прибутковим податком.

Такий підхід до оцінки податкового навантаження на економіку докорінно відрізняється від тих, які застосовуються на сьогодні більшістю дослідників. Найчастіше податкове навантаження на економіку визначається як відношення сукупної суми податкових надходжень до номінальної величини ВВП у ринкових цінах за відповідний період. Проте такий метод визначення рівня податкового навантаження не дозволяє з'ясувати ступінь впливу системи оподаткування на ринкові ціни й оцінити її вплив на процеси вторинного перерозподілу наявного доходу.

З урахуванням діючої в Україні системи оподаткування запропоновано модель визначення частки податків у новоствореній вартості – коефіцієнт T^{nav} („податки–чиста додана вартість” (ЧДВ):

$$\begin{aligned} T^{nav} &= K_b + \Delta T^{nav} \\ K_b &= 1 - (1 - t_p) \times \left[\frac{1}{1 + t_{vat}} - T_p^{nav} - A^{nav} \right]; \\ \Delta T^{nav} &= L^{nav} \times (t_l + t_s - t_p \times (1 + t_s)), \end{aligned} \quad (3)$$

де K_b – базовий рівень оподаткування доданої вартості;

t_p – ставка оподаткування податком на прибуток; t_{vat} – ставка ПДВ;

ΔT^{nav} – зміна частки податків у ЧДВ;

T_p^{nav} – частка інших податків у ЧДВ;

A^{nav} – частка акцизного збору у ЧДВ;

L^{nav} – частка витрат на оплату праці у чистій доданій вартості;

t_s – узагальнена ставка, за якою нараховуються соціальні податки;

t_l – середня ставка оподаткування прибутковим податком.

Якщо коефіцієнт „податки–ціни” (K_{cp} , формула (1)) визначає загальний вплив системи оподаткування на ціни, то коефіцієнт T^{nav} („податки – ЧДВ”) визначає, яка частина новоствореної вартості вилучається у формі податків у цілому та на кожному етапі виробництва національного продукту (без урахування проміжного споживання та амортизації).

За даною методикою розраховано вплив податків на ціни у провідних галузях народного господарства (базові галузі промисловості; обробна промисловість і будівництво; сільське господарство; сфера послуг). Дані розрахунків наведені у таблиці 1.

У роботі доведено, що одним з основних принципів податкової політики повинно бути наступне положення: зниження ставок оподаткування необхідно спрямовувати на надання більших переваг галузям і видам економічної діяльності, темпи зростання цін у яких меншою мірою залежать від податкового тиску.

Щодо вибору між основними видами податків, необхідно виходити з принципу рівномірного розподілу переваг між базовими та обробними галузями, сільським

господарством і сферою послуг. З цих позицій і зроблено остаточні висновки і пропозиції щодо напрямів реформування податкової системи України.

З метою рівномірного розподілу податкового навантаження між базовими та обробними галузями, сільським господарством і сферою послуг пропонується передбачити вирішення нагальних завдань з оптимізації ставок прибуткового і соціальних податків та підвищення неоподатковуваного мінімуму доходів громадян до межі прожиткового мінімуму.

Таблиця 1

Податкове навантаження у 2001 році за видами економічної діяльності

Види економічної діяльності	Загальна частка витрат у цінах	Частка витрат на оплату праці у цінах	Частка інших податків у цінах	Витрати на оплату праці в чистій доданій вартості	Коефіцієнт „податки-ціни”	Частка податків у чистій доданій вартості
Базові галузі промисловості						
Добувна промисловість	0,41	0,07	0,01	0,11	0,34	0,44
Видобування енергетичних матеріалів	0,35	0,06	0,01	0,09	0,35	0,44
Видобування неенергетичних матеріалів	0,70	0,10	0,01	0,30	0,27	0,48
Хімічне виробництво	0,77	0,06	0,02	0,30	0,25	0,54
Металургія та оброблення металу	0,79	0,06	0,01	0,38	0,22	0,50
Виробництво електроенергії, газу та води	0,37	0,05	0,00	0,07	0,34	0,43
Обробна промисловість і будівництво						
Харчова промисловість і переробка с/г продуктів	0,73	0,05	0,01	0,25	0,23	0,48
Легка промисловість	0,81	0,16	0,01	0,51	0,28	0,53
Виробництво деревини та виробів з деревини	0,79	0,11	0,01	0,44	0,26	0,53
Виробництво машин та устаткування	0,83	0,14	0,02	0,55	0,27	0,55
Будівництво	0,77	0,12	0,02	0,41	0,27	0,50
Сфера послуг						
Оптова торгівля і посередництво	0,70	0,05	0,02	0,18	0,21	0,33
Роздрібна торгівля	0,79	0,21	0,04	0,47	0,33	0,52
Транспорт	0,68	0,11	0,01	0,29	0,25	0,37
Наземний транспорт	0,78	0,13	0,02	0,44	0,25	0,47
Пошта та зв'язок	0,50	0,10	0,01	0,17	0,23	0,27

Важливим напрямом податкової реформи може стати зниження ставок прямих податків без зміни стандартної ставки ПДВ, що забезпечить поступове вирівнювання диспропорцій між прямим і непрямим оподаткуванням в Україні.

ВИСНОВКИ

У дисертації здійснено теоретичне узагальнення і розроблено практичні підходи для оцінки впливу податків на ціни з метою вдосконалення податкової політики України. Це знайшло відображення в обґрунтуванні теоретико-методологічних

підходів і вирішення проблеми впливу податків на процеси ціноутворення та розробці практичних рекомендацій і пропозицій щодо вдосконалення податкової політики з метою вирівнювання податкового навантаження на провідні галузі народного господарства за видами економічної діяльності. Основні наукові і практичні результати роботи полягають у наступному:

1. Концептуальною основою податкової політики пропонується вважати триполюсну модель узгодження інтересів приватного сектора, держави та соціально незахищених верств населення („податкового компромісу”), в основі якої лежить ідея збалансування інтересів, виходячи із максимізації доходів і приватних заощаджень; максимізації добробуту і соціального захисту; максимізації державних доходів і видатків.

2. Можливості реалізації „податкового компромісу” залежать від конкретної макроекономічної ситуації. Зокрема, в умовах економічного зростання фіскальна функція податків може успішно виконуватись при поступовому зниженні податкових ставок за рахунок розширення податкової бази. На сучасному етапі в Україні сформувались макроекономічні передумови для реалізації принципів рівномірного розподілу податкового навантаження, посилення прогресивності оподаткування та максимізації добробуту.

3. Запропоновано класифікацію податків за ознакою їх впливу на ціни, а саме: зроблено висновок про те, що податки впливають на ціни прямим, опосередкованим і прихованим шляхом. Така класифікація дозволила відобразити існуючі теоретичні підходи до визначення впливу податків на ціни у формалізованому вигляді.

4. Розроблена нова методика оцінки впливу ставок податків на ціни, яка дозволяє визначати вплив зміни ставок окремих податків на ціни за умови незмінності ставок інших податків. Методика дає можливість визначити потенційне податкове навантаження на ціни за наявності інформації про рівень рентабельності та трудомісткості продукції, характерний для різних видів економічної діяльності.

5. Комплексний аналіз впливу діючої системи оподаткування на ціноутворення в Україні довів, що вплив податків на ціни послаблюється для високотехнологічних і капіталомістких виробництв, і, навпаки, посилюється у трудомістких виробництвах. Це створює несприятливі умови для виробників продукції з низькоеластичним попитом і високою трудомісткістю (обробна промисловість і, частково, сфера послуг) і натомість сприяє розвитку виробництва товарів з високоеластичним попитом і низькою трудомісткістю (базові галузі промисловості).

6. На підставі порівняльного аналізу потенційного впливу трьох альтернативних напрямів змін у ставках податків (зниження ставки ПДВ на 5 процентних пунктів; зниження ставки податку на прибуток на 5 процентних пунктів і запровадження єдиного соціального податку за ставкою 25 % з одночасним підвищенням неоподатковуваного мінімуму доходів громадян до прожиткового мінімуму) на ефективність окремих видів економічної діяльності встановлено: а) зниження ставок ПДВ і податку на прибуток справлятиме помітний вплив на рівень рентабельності у базових галузях промисловості; у той час як в обробних

галузях та будівництві цей вплив виявиться незначним; б) зниження ставок соціальних і прибуткового податків забезпечить набагато рівномірнішу ефективність для всіх видів економічної діяльності. На основі цього зроблено висновок про те, що з метою рівномірнішого розподілу податкового навантаження між видами економічної діяльності доцільно зорієнтувати податкові реформи на оптимізацію ставок прибуткового і соціальних податків та підвищення неоподатковуваного мінімуму доходів до межі прожиткового мінімуму.

7. Важливим напрямом реформ у системі оподаткування в сучасних умовах пропонується проведення цілеспрямованої політики помірною зниження ставок прямих податків без зміни стандартної ставки ПДВ, що забезпечить поступове вирівнювання диспропорцій між прямим і непрямим оподаткуванням в Україні і відповідатиме принципам „податкового компромісу”.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ *у фахових виданнях*

1. Мацелюх Н.П. Оцінка впливу оподаткування на процеси ціноутворення (теоретичний аспект) // Науковий вісник Волинського державного університету ім. Лесі Українки. – 2001. – № 4. – С. 347–350.

2. Мацелюх Н.П. Митна політика держави та її вплив на рівень цін споживчого ринку // Вісник Дніпропетровського державного фінансово-економічного інституту. Економічні науки. – 2001. – № 2 (6). – С. 43–46.

3. Мацелюх Н.П. Аналіз впливу специфічних акцизів на рівень цін і споживання підакцизної продукції // Науковий вісник Волинського державного університету ім. Лесі Українки. – 2001. – № 8. – С. 139–145.

4. Мацелюх Н.П. Регулююча роль податків у ціноутворенні // Науковий вісник Волинського державного університету ім. Лесі Українки. – 2002. – № 2. – С. 307–309.

5. Мацелюх Н.П. Еластичність цін пропозиції відносно ставок податку на додану вартість та податку на прибуток // Науковий вісник Академії державної податкової служби України. – 2002. – № 3 (17). – С. 111–118.

6. Мацелюх Н.П. Методологічні аспекти оцінки впливу податкових чинників на формування цін виробництва в Україні // Фінанси України. – 2003. – № 2. – С. 77–87.

в інших виданнях

7. Мацелюх Н.П. Особливості податкової політики у сфері непрямого оподаткування // Матеріали наук.-практ. конф. „Реформа міжбюджетних відносин і проблеми розвитку податкової системи України”. – Ірпінь: Академія ДПС України, 1999. – С. 250–252.

8. Мацелюх Н.П. Теоретичні аспекти впливу податків на ціноутворюючі процеси // Тезисы Второй международной научно-практической конференции „Проблемы становления рыночной экономики: информационное и финансовое обеспечение деятельности предпринимательских структур” (Часть I). – Севастополь: СевГТУ, 2000. – С. 38–40.

9. Мацелюх Н.П. Вплив податкової політики на процеси ціноутворення // Щорічник наукових праць. – Випуск XII (у двох частинах, за матеріалами міжнародної науково-практичної конференції „Становлення фінансової системи України та проблеми її стабілізації”). – Львів: НАН України. Інститут регіональних досліджень, 2000. – С. 101–105.

10. Якушик І.Д., Мацелюх Н.П. Податкова політика в Україні: сучасний стан та особливості формування // Збірник наукових праць за матеріалами наук.-практ. конф. „Податкова політика в Україні та її нормативно-правове забезпечення” (Частина І). – Ірпінь: Академія ДПС України, 2001. – С. 68–72.

11. Мацелюх Н.П. Платежі за використання ресурсів у ціновому механізмі держави // Збірник наукових праць за матеріалами наук.-практ. конф. „Бюджетно-податкова політика в Україні (проблеми та перспективи розвитку)”. – Ірпінь: Академія ДПС України, 2001. – С. 196–198.

АНОТАЦІЯ

Мацелюх Н. П. Вплив податків на процеси ціноутворення в Україні. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.04.01 – фінанси, грошовий обіг і кредит. – Академія державної податкової служби України, Ірпінь, 2003.

Дисертація присвячена дослідженню впливу податків на процеси ціноутворення в Україні. Розглянуто концептуальні основи побудови податкової політики, економічну сутність „податкового компромісу”, запропоновано використовувати триполюсну модель узгодження інтересів при формуванні податкової політики. Досліджено особливості реалізації функцій податків через механізми ціноутворення, уточнено класифікацію податків залежно від їх ступеня впливу на ціни і розроблено методику оцінки впливу ставок податків на ціни. Розглянуто проблеми перекладання податків, проведено комплексний аналіз впливу діючої системи оподаткування на ціноутворення в Україні за умов як високоеластичного, так і низькоеластичного попиту.

Здійснено аналіз впливу системи оподаткування на ціни у розрізі видів економічної діяльності, які сконцентровані в чотири групи – базові галузі промисловості; обробна промисловість та будівництво; сільське господарство; сфера послуг.

Обґрунтовано основні напрями реформ в оподаткуванні з метою рівномірного розподілу податкового навантаження між провідними галузями народного господарства.

Запропоновані підходи щодо удосконалення податкової політики на підставі реалізації функцій податків через механізми ціноутворення в Україні.

Ключові слова: податки, ціноутворення, еластичність попиту, перекладання податків, чиста додана вартість, структура витрат, трудомісткість, рентабельність.

АННОТАЦИЯ

Мацелюх Н. П. Влияние налогов на процессы ценообразования в Украине. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.04.01 – финансы, денежное обращение и кредит. – Академия государственной налоговой службы Украины, Ирпень, 2003.

Диссертация посвящена исследованию влияния налогов на процессы ценообразования в Украине. Рассматриваются концептуальные основы построения налоговой политики в современных условиях, базирующиеся на принципе „налогового компромисса”. При разработке налоговой политики и стратегии налоговых реформ предлагается использовать трехполюсную модель согласования частного, общественного и государственного интересов. Сделано вывод о том, что реализация налоговой политики, базирующейся на принципах „налогового компромисса”, возможна в условиях экономического роста и макроэкономической стабильности.

Уточняются теоретические положения относительно влияния налогов на цены, предлагается классифицировать налоги в зависимости от формы их влияния на цены – налоги, которые влияют на цены прямо, косвенно или скрыто. На основе такой классификации в работе разработана методика оценки влияния конкретной налоговой системы как совокупности различных налогов (условий и ставок налогообложения) на цены. Предложенная методика основывается на том, что налоговая нагрузка на цены изменяется в зависимости от структуры затрат на производство и доли чистой добавленной стоимости в ценах и дает возможность определять потенциальную налоговую нагрузку на цены при наличии информации об уровне рентабельности и трудоемкости в различных видах экономической деятельности.

Рассматриваются теоретические и практические проблемы перекладываемости налогов на цены в условиях действующей в Украине системы налогообложения для товарных групп с высокоэластичным и низкоэластичным спросами. Доказано, что влияние налогов на цены оказывается намного более слабым для продукции высокотехнологических и капиталоемких производств, чем для продукции трудоемких производств. Налоговая система создает неблагоприятные условия для производителей продукции с низкоэластичным спросом и высокой трудоемкостью (обрабатывающая промышленность и, частично, сфера услуг) и способствует развитию производства товаров с высокоэластичным спросом и невысокой трудоемкостью (базовые отрасли промышленности).

Проведено сравнительный анализ влияния налогов на цены в разрезе видов экономической деятельности (базовые отрасли промышленности; обрабатывающая промышленность и строительство, сельское хозяйство и сфера услуг). Налоговая нагрузка на цены рассчитывается на основе данных о структуре затрат и рентабельности в соответствующих видах экономической деятельности и выражается в коэффициентах „налоги–цены” (условно рассчитанная доля налогов в рыночных ценах) и „чистая добавленная стоимость – цены” (условно рассчитанная доля налогов в добавленной стоимости).

Доказано, что в основу налоговой политики необходимо положить следующий принцип: снижение ставок налогообложения должно обеспечить больше преимуществ для таких отраслей и видов экономической деятельности, цены на

продукцию которых в меньшей степени зависят от налоговой нагрузки при действующей системе налогообложения. Это обеспечит фискальную достаточность налоговой системы в перспективе. Налоговые реформы необходимо проводить, исходя из принципа равномерного распределения потенциальных преимуществ от снижения ставок налогов между базовыми и обрабатывающими отраслями, сельским хозяйством и сферой услуг.

На основе расчетов установлено, что потенциальное влияние альтернативных направлений снижения налогового пресса на экономику Украины (снижение ставок НДС, налога на прибыль, социальных и подоходного налогов) приведет к различным результатам и по-разному повлияет на эффективность отдельных видов экономической деятельности. Снижение ставок НДС и налога на прибыль будет намного более эффективным для базовых отраслей промышленности и окажет незначительное влияние на обрабатывающую промышленность и строительство. С другой стороны, снижение ставок социальных и подоходного налогов будет способствовать более равномерному распределению налоговой нагрузки между видами экономической деятельности.

Предложены направления по усовершенствованию налоговой политики на основе анализа реализации функций налогов через механизмы ценообразования в Украине. Обоснована целесообразность ориентации налоговой политики на оптимизацию ставок социальных и подоходного налогов со значительным одновременным повышением необлагаемого налогом минимума доходов граждан. Такое направление налоговой реформы в Украине должно обеспечить постепенное выравнивание диспропорций между прямым и косвенным налогообложением.

Ключевые слова: налоги, ценообразование, эластичность спроса, перекладываемость налогов, чистая добавленная стоимость, структура затрат, трудоемкость, рентабельность.

SUMMARY

Matselyuh N.P. The influence of taxes on price formation processes in Ukraine. – The Manuscript.

The thesis is aimed at receiving a scientific degree of Candidate of Economics for specialty 08.04.01 – finance, money currency and credit. – Academy of State Tax Service of Ukraine, Irpin, 2003.

The thesis is devoted to the investigation of influence of taxes on price formation processes in Ukraine. Conceptual foundations of tax policy creation, economic essence of „tax compromise” are considered, three-pole model of sequence interests during the formation of tax policy is offered for using. Peculiarities for realization tax functions through the price formation mechanisms are investigated, tax classification depending on their influence level on prices is precised and methodics for valuing tax rates influence on prices is elaborated. Problems of replacement of taxes are considered, complex analysis of existing tax system influence on price formation in Ukraine in conditions of highly elastic and low elastic demand is conducted.

The influence of the tax system on prices in the context of types of economic activity is analysed. They are concentrated in four groups – basic fields of industry, manufacturing industry and building, agriculture and service sphere.

The main ways of reforms in taxation for equal distribution of tax burden between leading branches of economy are substantiated.

Ways for improving tax policy on the strength of the realization of tax functions through mechanisms of price formation in Ukraine are offered.

Key words: taxes, price formation, elasticity of demand, replacement of taxes, pure added value, structure of expenses, labour-intensiveness, profitableness.

Підписано до друку 02.06.2003 р. Формат 60х84/16.
Папір друкарський. Ризографія. Ум. друк. арк. 1,9.
Обл.-вид. арк. 2,0. Тираж 120 прим. Зам. №_____

Віддруковано з оригінала-макета у друкарні Академії державної податкової
служби України,
вул. К. Маркса, 31, м. Ірпінь, Київської обл., 08201