

## РАЦІОНАЛЬНЕ ОПОДАТКУВАННЯ ТА ЙОГО ПРИНЦИПИ В РИНКОВІЙ ЕКОНОМІЦІ

*Макаренко А.П., д.е.н., доцент,  
Запорізька державна інженерна академія*

*У статті проведено аналіз податкових систем різних країн, визначено основні засади та принципи раціонального оподаткування в умовах ринкової економіки.*

*This article provides an analysis of tax systems of different countries, defined the basic principles and the principles of efficient taxation in a market economy.*

**Постановка проблеми.** Податки як економічне явище з'явилися з виникненням держави. Відповідно до її розвитку відбувалося постійне удосконалення системи оподаткування: починаючи з примітивних податків у натуральній формі до технічно відшліфованих систем оподаткування в сучасних, економічно високорозвинених країнах.

Проблема оподаткування об'єктів економіки багатогранна, а тому може досліджуватися з різних точок зору. У контексті економічної теорії особливо важливе місце посідає розробка наукових засад податкової політики, принципів оподаткування. Йдеться, передусім, про те, як сформувати ефективну податкову політику держави. Тобто держава може збирати необхідні їй кошти і не знижувати підприємницьку активність суб'єктів економіки, не провокувати їх перехід у тіньовий сектор.

**Аналіз досліджень і публікацій.** Дослідженням даної проблеми присвячені праці іноземних та вітчизняних науковців і практиків, зокрема Л. Бернстайна, М. Демченка, Л. Мельника, Г. Крамаренка, М. Чумаченка та інших. Це свідчить, що проблема раціонального оподаткування, особливо в ринкових умовах потребує глибокого дослідження і є актуальною.

**Постановка завдання.** Метою статті є дослідження питань раціонального оподаткування, обґрунтування основних принципів, на яких воно має здійснюватися, визначення його ролі, особливо в умовах ринкових відносин.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** У сучасних умовах податкова політика держави має багатоцільове призначення.

1. Податки використовуються як фіскальний засіб, за допомогою якого держава відбирає кошти у недержавних суб'єктів економіки, акумулює їх в державному й місцевих бюджетах. Нині близько 90% коштів Державного бюджету в економічно високорозвинених країнах формується за рахунок податків.

2. Через податки і бюджет держава перерозподіляє доходи. В результаті доходи одержують і ті, хто їх не створює (всі працівники державного апарату й установ), а також ті верстви населення, які ще або вже не працюють (з різних причин), громадяни, які потребують допомоги, соціального захисту.

3. За допомогою податків підтримується в соціально прийнятих межах диференціація в доходах і багатстві (шляхом прогресивного оподаткування здійснюється політика з гаслом “обікрати багатих і наділити бідних”).

4. Податки – важливий засіб стимулювання і регулювання виробництва, тобто вирівнювання циклічних коливань. Антициклічне податкове регулювання включає: зміну ставок податків на доходи і прибуток для підвищення чи зниження ділової активності в різних фазах циклу; введення чи скасування податкових пільг; регулювання норми амортизації; зміну правил і строків сплати податків, наприклад, встановлення попередньої сплати податків у фазі циклічного піднесення, щоб обмежити попит, або навпаки; відстрочку виплати податків у фазі кризи з метою стимулювання попиту. Наприклад, якщо треба обмежити темпи зростання виробництва, то ставки податків збільшуються, і навпаки, у разі необхідності прискорення темпів економічного зростання ставки податків зменшуються. Використання податкових пільг або скасування податків дає можливість державі стимулювати ті чи інші види виробництва, розвиток нових галузей.

Так, у 1981 р. адміністрація Р. Рейгана знизилла податки на доходи від інвестицій у нові галузі виробництва, що спонукало підприємців до збільшення вкладень у ті галузі, які сприяють підвищенню продуктивності праці й у кінцевому підсумку збільшенню ВВП [2, с. 108].

У загальній політиці податків важливе практичне значення має обґрунтоване вирішення двох важливих проблем: 1) встановлення раціональних податкових ставок; 2) розробка і втілення в життя науково обґрунтованих принципів оподаткування. Розглянемо ці питання детальніше.

Вирішення проблеми раціонального оподаткування на практиці пов’язано з багатьма труднощами. Йдеться про те, що податкова система включає відносини двох суб’єктів – держави і недержавних суб’єктів господарювання, а точніше, тих, хто отримує податки, і тих, хто їх сплачує. Цілком природно, що їх інтереси об’єктивно не можуть збігатися. Держава, як правило, намагається встановити якнайвищі податкові ставки з метою покриття своїх витрат.

Кожна держава майже завжди відчуває брак необхідних коштів, При цьому таких коштів потребується все більше. Ті, хто сплачують податки, виступають за зменшення податкових ставок і не проти того, щоб не платити податки взагалі. Саме це робить податкову філософію в цілому суперечливою, оскільки в її основі знаходяться інтереси різних суб’єктів, які не збігаються. При цьому ті, хто сплачує податки, можуть виразити свій протест проти високих податків двоюко: усіма можливими засобами ухилитися від сплати податків зовсім або певною мірою зменшувати масштаби господарської діяльності, вкладати кошти в тіньову економіку чи переводити їх у зарубіжні країни. Саме враховуючи ці обставини, а також те, що податок має максимальну межу – наближення за масштабами до доходу тих, хто сплачує податок, – навіть недемократична держава вимушена йти на певний компроміс, встановлювати більш-менш розумні межі податкових ставок. Інакше кажучи, будь-яка держава, щоб постійно одержувати податки, має надати

можливість виробникам здійснювати як мінімум просте відтворення, а краще – створити умови для економічного зростання і розвитку.

Отже, податки є основним джерелом поповнення Держбюджету. Значна частина його коштів спрямовується на задоволення потреб суспільства, особливо незаможних (бідних) верств населення. І вони не проти того, щоб отримувати такі “трансфертні” платежі. Водночас податки – це утримання з доходу інших, а тому тягар податків викликає невдоволення (і навіть ухилення від їх сплати) у тих, хто їх сплачує. Відповідно вони виступають за зменшення податків, хоча і не проти витрат держави. Це і є та конструкція, яка лежить в основі дефіциту бюджету та інфляції. Іншими словами, дефіцит Держбюджету зумовлено збільшенням державних витрат і зменшенням податків. Через дефіцит Держбюджету ігнорується майбутнє, чим завдається шкода прийдешнім поколінням.

Так, тривалі й масштабні неплатежі до бюджету, які збіднюють скарбницю, – це конфлікт інтересів держави та бізнесу. Егоїстичні інтереси підприємств різних форм власності й окремих громадян протистоять інтересам держави. Замість умовляння керівників таких підприємств та інших боржників необхідно створити, за прикладом західних країн, чітку й налагоджену податкову систему із жорсткою фінансовою дисципліною та суворою відповідальністю кожного за її дотримання, коли ухилення від податків вважається злочином; при цьому зробити жорсткішими заходи проти злісних неплатників. Разом з тим, треба враховувати, що посилені податки на бізнес дають кращий результат, оскільки надмірний податковий прес не стимулює розгортання виробництва і зменшує надходження доходів до бюджету. Зазначимо, що, наприклад, у США різні податки забезпечують понад 9/10 усіх доходів бюджету [3].

Принцип раціонального оподаткування отримав наукове обґрунтування у вигляді так званої “кривої Лаффера” (США), яка характеризує обсяг податкових надходжень до бюджету залежно від середнього рівня податкових ставок у країні, ілюструє повноту оптимального рівня оподаткування, за якого податкові надходження до бюджету держави досягають свого максимуму. Згідно з розрахунками Лаффера, наслідком зниження податкових ставок є економічне зростання і збільшення обсягу податкових доходів держави. Високі податкові ставки на доходи знижують стимули підприємців до капіталовкладень, інвестицій, гальмують науково-технічний прогрес, уповільнюють економічне зростання. Усе це в кінцевому підсумку негативно впливає на надходження коштів до державних і місцевих бюджетів. Зниження ж податкових ставок, навпаки, стимулює зростання інвестицій, зайнятості, забезпечує економічне зростання, збільшення доходів у тих, хто сплачує податки. За низьких ставок податків зменшуються масштаби тіньової економіки, стає вигідніше сплатити податок, ніж ризикувати, приховуючи свої доходи від оподаткування. Відповідно розширюється поле оподаткування, зростає обсяг надходжень до бюджету. Наприклад, у Росії в 2001 р. встановлено відсоткову ставку прибуткового податку на доходи населення 13% незалежно від обсягу доходів. Є дані про те, що надходження від цього податку зросли. В

Україні такий розмір податку введено з січня 2004 р., а з 1 січня 2007 р. – 15%. Згідно з розрахунками Лаффера, середня сумарна ставка прямих і непрямих податків має дорівнювати 37,7% [5].

Отже, держава повинна враховувати свої потреби в коштах, але при цьому надавати можливість кожному підприємцю й отримувачам доходів нормально відтворювати виробничі чи життєві процеси, тобто залишати їм необхідні кошти. Високі податкові ставки неминуче призведуть до того, що держава отримуватиме менше коштів, ніж при більш низьких ставках.

Організація податкової політики в будь-якій країні спирається, а точніше, має враховувати вже вироблені людством раціональні принципи, які можна також використати як критерії оцінки чинної податкової системи, а також як пропозиції для її вдосконалення. Класифікація принципів оподаткування може бути обширною і більш узагальненою.

Основні принципи ефективного оподаткування сформулював ще А.Сміт. На першому місці в нього значився принцип стабільності. Далі виділялися простота й економічність.

Узагальнюючи теоретичні розробки і практику з питань оподаткування, можна виділити його головні принципи.

1. Стабільність податкової системи. Безумовно, йдеться не про незмінність податкової політики держави. Вона може і має змінюватися, якщо є зрушення в економічному і соціальному житті країни. Окрім того, коли чинна система оподаткування є недосконалою в тому чи іншому відношенні, то за цими напрямками вона повинна змінюватися з метою підвищення її ефективності. Стабільність податкової політики має поєднуватися з її раціональністю, і тоді цей принцип належатиме до позитивних ознак в оподаткуванні. Іншими словами, податкова політика не повинна порушуватися без вагомих на те підстав. Вона дає змогу платникам податків розраховувати свої можливості, прогнозувати подальший розвиток підприємницької діяльності або ведення домашніх господарств.

2. Помірність в оподаткуванні – один із найважливіших принципів податкової політики. Про нього мова йшла вище. Нагадаємо лише про те, що кожна держава має змогу підвищувати податковий тягар і нерідко це робить. Для цього у неї є численний апарат державних чиновників: податкова поліція, податкові установи тощо. При цьому держава притягує платників податків або тих, хто не повністю їх сплачує, до адміністративної й навіть кримінальної відповідальності. У платників податків є лише один засіб опору – скорочувати підприємницьку й іншу діяльність або переходити в тіньову економіку.

3. Використання податків як ефективного інструмента макроекономічного регулювання економіки. Для цього використовуються диференціація податкових ставок, їх зниження і навіть тимчасове звільнення від податків. Досвід розвинених країн свідчить про те, що найчастіше цей принцип оподаткування використовується для регулювання обсягів і структури виробництва, інвестиційної діяльності, зовнішньоекономічних зв'язків. Так, порівняно низькі податки на підприємствах нових, перспективних галузей промислово-

сті стимулюють їх зростання; навпаки, підвищені податки на підприємствах застарілих галузей обмежують зростання і стимулюють згорання неефективного виробництва. Крім того, майже в усіх країнах податки використовуються як засіб зменшення диференціації в доходах різних верств населення.

4. Ефективність податкової політики. Звичайно, тут не йдеться про відомий критерій ефективності виробництва, тобто порівняння результатів з витратами. Але в певному розумінні і цей критерій підходить до податкової політики держави як один із напрямів її економічної діяльності. Справді, за таких обсягів податкових надходжень держава має намагатися, щоб витрати на утримання податкової системи (податкових установ) були якнайменшими. Тоді збільшуються чисті податкові збори, які держава може використовувати для досягнення певних цілей.

5. Справедливість. Під нею розуміють таку податкову систему, за якої платники податків при однакових умовах сплачують приблизно однаковий розмір податків (горизонтальна рівність), або податковий прес має збільшуватися при зростанні бази податків окремої особи (вертикальна рівність). Податкові системи, які визначаються суспільством як справедливі, підвищують повагу платників податків до держави. Окрім того, це сприяє тому, що сплата податків меншою мірою залежить від примусу і більшою – від добровільної згоди. Якщо податок вважають несправедливим, то добровільність його внесення буде постійно знижуватися, що зумовлює соціальне напруження в суспільстві.

6. Простота. Невдоволення податковими системами, як правило, спричиняється тим, що вони занадто складні. Простота оподаткування необхідна для досягнення справедливості й ефективності. Складність податкових систем ускладнює їхнє введення і робить їх дорогими, а спрощення полегшує і здешевлює виконання. Простота податкової системи, тобто нескладний механізм нарахування податків, відповідно спрощує й контроль за їх сплатою. Але і тут не слід змішувати простоту і кількість податків. Може бути мало податків, однак складний механізм їх нарахування, і навпаки – багато податків, але простий механізм нарахування кожного з них.

7. Визначення раціональної бази (об'єкта) для збирання податків. На практиці для цього застосовуються різні показники: прибуток; додана вартість; ціна реалізації товару; нерухоме майно; земля тощо. Кожен з них має свої позитивні якості й недоліки. Ось чому, напевне, застосування того чи іншого показника на практиці потребує визначення певних конкретних завдань. Наприклад, податок на прибуток не збільшує поточних витрат виробництва, а відповідно – не зумовлює зростання цін на продукцію. І його можуть сплачувати лише рентабельні підприємства. Знову ж таки, податок на прибуток можна встановлювати у відсотковому відношенні, а також в абсолютних фіксованих величинах. В останньому випадку підвищується зацікавленість платників податку в зростанні прибутку і, водночас, є можливість розподіляти податки згідно з реальними можливостями їх платників.

Дотримання зазначених принципів дає змогу створити ефективну податкову політику.

**Висновки.** Наголосимо, що бездоганних податкових систем не існує. У цьому розумінні податкова політика аналогічна системі менеджменту. Процес їх удосконалення – нескінченний. У США, наприклад, дуже складне законодавство щодо податків. В Італії великих масштабів набуло приховування доходів від оподаткування, хоча тією чи іншою мірою воно притаманне практично всім країнам. У 1950-1970 рр. у розвинених країнах “захопилися” підвищенням податкових ставок, що призвело до зниження ділової активності, у 80-х роках ХХ ст. цю “помилку” почали виправляти [4, с.109].

Підбиваючи підсумки викладеному, зазначимо, що перебудова податкової системи в Україні, реалізація розглянутих принципів дасть можливість збільшити доходи як платників податків, так і надходження до Держбюджету. А це буде стимулювати інвестиції у виробничу сферу і сферу послуг, тобто забезпечить подальший розвиток економіки. Розшириться поле оподаткування, що дасть можливість оптимізувати функціонування бюджетної сфери і суттєво збільшити виплати пенсій. Завдяки цьому можна пом'якшити соціальну напругу в суспільстві, зменшити вплив лівих партій, які, спираючись на незаможні верстви населення, формують негативне ставлення більшості населення до ринкових перетворень, чинної політики державних установ.

#### **Література.**

1. Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств” від 28.12.94 № 334/94-ВР (зі змінами і доповненнями). Податки та бухгалтерський облік. Спецвипуск №4 (124) – Х.: Фактор, 25 квітня 2005. – 96 с.

2. Макаренко А.П. Теорія і практика державного регулювання в аграрній сфері: [монографія] / А.П. Макаренко – К.: “Інститут аграрної економіки” УААН, 2009. – 636 с.

3. Мельник Л.Ю. Економічна теорія на межі тисячоліть: [навч. посібник] / Л.Ю. Мельник, П.М. Макаренко, І.Г. Кириленко. – К.: ІАЕ УААН, 2003. – 748 с.

4. Мельник Л.Ю. Наукові засади податкової політики / Л.Ю. Мельник // Держава та регіони: [серія: Економіка та підприємництво]. – 2001. – №4. – С. 106-116.

5. Податковий кодекс: зміст та основні коментарі. Посібник. Частина 1 – Полтава: РВВ ПДАА, 2011. – 299 с.