

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ УКРАЇНИ

КИЇВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

На правах рукопису

ЗОЛЮТЬКО ІРИНА АНАТОЛІВНА

ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА
В СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІКИ

Спеціальність 08.00.10. - Фінанси, грошовий обіг і кредит

Автореферат
дисертації на здобуття наукового ступеню
кандидата економічних наук

Київ - 1994

AB 29.674

Дисертація є рукопис.

Роботу виконано на кафедрі фінансів Київського державного економічного університету.

Науковий керівник - кандидат економічних наук,
доцент РОМАНЕНКО О. Р.

Офіційні опоненти - доктор економічних наук,
ДАНИЛЕНКО А. І.

- кандидат економічних наук,
доцент, НАМ Г. Г.

Провідна установа - Національний інститут економічних
проблем АН України

Захист дисертації відбудеться "12 травня" 1994р.
о 13⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої Ради
Д. 068. 28. 02 при Київському державному економічному університеті
за адресою : 252057, м. Київ, пр. Перемоги 54/1, ауд. 214.

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці економічного
університету.

Автореферат розіслано "11" листопада 1994 р.

Вчений секретар
спеціалізованої Ради,
кандидат економічних наук,
доцент



В. М. ОПАРІН

ЛНБ ім. В. Стефаника
АН України

ЛНБ України ім. В. Стефаника



00801773 (0)

Загальна характеристика роботи

Актуальність теми. В умовах розвитку ринкових відносин важливого значення набуває використання державою непрямих методів регулювання відтворювального процесу, одним з головних елементів яких є податкова політика.

Податкова політика держави зумовлена як об'єктивно існуючими економічними й податковими відносинами, так і суб'єктивними чинниками, оскільки її проведення в життя пов'язане з діяльністю держави в цій сфері. Саме тому є необхідним глибоке вивчення об'єктивних законів розвитку економіки, створення на цій основі теоретичної концепції свідомого регулювання економічних процесів з метою виключення хаотичних та необґрунтованих, продиктованих короткотерміновими політичними інтересами дій держави в податковій політиці.

Актуальність вивчення теоретичних основ податкової політики визначається практично повною відсутністю відповідних розробок у працях не тільки українських економістів, але й економістів країн ближнього зарубіжжя. Причина цього полягає в тому, що в умовах планово-централізованої економіки податкова політика не мала самостійного значення в регулюванні відтворювального процесу, виконуючи лише допоміжну функцію формування доходів держави. Проблема створення концепції податкової політики ускладнюється слабкою розробкою у вітчизняній літературі необхідних для цього фундаментальних основ: теорії податків та теорії регулювання економіки непрямими методами.

Теорія економічної, й зокрема податкової, політики достатньо розроблена в країнах з розвинутими ринковими відносинами і, безперечно, потребує уважного вивчення. Однак її впровадження в умовах вітчизняної економіки дуже обмежено через ті відміни, які існують у ступені розвитку ринкових відносин, соціальних, політичних, інституційних, психологічних та історичних передумов. З цієї точки зору актуальним є дослідження теоретичних основ проведення податкової політики, розроблених в економічно розвинутих країнах, стосовно до впровадження їх практичного досвіду в умовах нашої держави.

Економічна і податкова політика країн із розвинутими ринковими відносинами спрямована на вирішення чотирьох основних зав-

дань: стабілізацію економічного циклу, стимулювання економічного зростання, обмеження інфляції та безробіття. Ці проблеми не були актуальними для держав з планово-централізованою економікою. Різкий перехід від адміністративно-командної системи в умовах структурної незбалансованості виробництва до економіки з елементами ринку мав наслідком значний спад виробництва в Україні, а відсутність теорії та практики непрямого регулювання економічних процесів унеможливила послідовну економічну політику, спрямовану на стабілізацію економіки. Сьогодні першочерговим завданням є вирішення проблеми виходу з економічної кризи, яка до того ж супроводжується дуже високими темпами інфляції. У зв'язку з цим важко переоцінити значення такої податкової політики, яка запобігла би подальшому поглибленню спаду виробництва та загостренню інфляційних тенденцій, стимулювала вихід економіки з кризи.

Розробка податкової політики в умовах кризового падіння виробництва передбачає дослідження питань, пов'язаних з автоматичними та дискреційними її видами, податками як "вбудованими стабілізаторами" економічного циклу, еластичністю податкової системи в цілому і кожного окремого податку. Дослідження не обмежується викладенням відповідних теоретичних основ, виходячи з аналізу економічного становища України пропонуються практичні рекомендації щодо застосування теоретичних положень.

Були розглянуті також деякі питання проведення податкової політики після стабілізації економічного розвитку з метою стимулювання високих темпів зростання економіки. Для цього розглянуті поняття "реального" та "потенційного" економічного зростання, а також такі важелі їх регулювання, як "податковий дивіденд" та "податкове гальмо".

Однією з початкових проблем в економіці України є необхідність уповільнення інфляційних тенденцій. У зв'язку з цим актуальним є дослідження взаємозв'язку та взаємозалежності інфляції та податкової політики з двох точок зору: яку роль у загостренні інфляційних тенденцій відіграє податкова політика та як за допомогою податкових важелів можна впливати на уповільнення темпів інфляції.

Важливість окресленого кола проблем, їх недостатнє висвітлення у вітчизняній фінансовій науці та відсутність практично-

го досвіду вирішення і визначили вибір теми дисертаційного дослідження.

Метою дослідження є вивчення теоретичних основ проведення податкової політики і визначення рекомендацій щодо вдосконалення політики держави в податковій сфері України з точки зору її регулюючого впливу на відтворювальний процес з урахуванням теоретичного та практичного досвіду економічно розвинутих країн.

Для досягнення мети дослідження було поставлено такі завдання :

- дати характеристику економічним категоріям "податки" та "ринок" і простежити їх взаємозв'язок та взаємозалежність;
- узагальнити теоретичні основи податкової політики, визначити її роль в системі державного регулювання економіки;
- визначити вплив прямих та непрямих податків на відтворювальний процес;
- вивчити теоретичні основи та практичний досвід регулювання економічного циклу в економічно розвинутих країнах та можливості його застосування в Україні;
- узагальнити теоретичні основи взаємозв'язку та взаємодії інфляції та податкової політики;
- проаналізувати розвиток інфляційних тенденцій в Україні та розробити практичні рекомендації щодо вдосконалення податкової політики в цих умовах.

Предметом дослідження є фінансові відносини, які виникають в процесі перерозподілу державою частини національного доходу за допомогою податків.

Об'єктом дослідження є податкова політика держави та її вплив на відтворювальний процес.

Методологічна основа. Дисертаційне дослідження спирається на діалектичний метод пізнання, який дає змогу вивчати явища суспільного життя в розвитку, взаємодії та взаємозв'язку. Були використані метод теоретико-емпіричного дослідження, який включає аналіз та синтез, порівняння, узагальнення, а також графічні методи дослідження.

У процесі дослідження опрацьовані роботи сучасних економістів України та країн СНД : Андрущенко В. Л., Гейця В., Григорьєва В., Волобуєва В. П., Ермошенка Н. Н., Красавіної Л. Р., Ли-

качової І. В., Меньшикова С. М., Нікітіна С. М., Осадчої І. М., Родіонової В. М., Суторміної В. М., Степаненка В. А., Студенцова В., Усоскіна В. М., Федосова В. М., Чухна А. А., Шамберга В. М. та ін.

Використані роботи дореволюційних авторів: Гензеля П. П., Ісаєва А. А., Кулішера І. М., Менькова Ф. А., Мікеладзе П. В., Мітіліно М. І., Оєрова І. Х., Соболева М. Н., Соколова А. А., Янжула І. І., Яснопольського Л. М.; а також зарубіжних учених - Брю С. Л., Геллбейта Д. К., Гропеллі А., Кейнса Д. М., Макконнелла К. Р., Нікбахта Е., Пігу А., Робінсон Д., Самуельсона П. А., Столерю А., Хайєка Ф. А., Шумпетера Й. та ін.

У ході роботи було узагальнено та проаналізовано статистичні дані Міністерства фінансів та Міністерства статистики України; матеріали зарубіжних та вітчизняних монографій, економічних періодичних видань.

Наукова новизна роботи полягає в наступному:

- досліджено взаємозв'язок економічних категорій "податки" та "ринок";

- розглянуто вплив прямих та непрямих податків на відтворювальний процес;

- узагальнено деякі теоретичні питання, пов'язані з податковою політикою, в тому числі її значення в системі державного регулювання економіки;

- запропоновані рекомендації щодо можливостей застосування досвіду країн із розвинутими ринковими відносинами в удосконаленні вітчизняної податкової політики з точки зору врахування її впливу на відтворювальний процес;

- на основі дослідження економічного розвитку України запропоновані рекомендації щодо проведення податкової політики в умовах високих темпів інфляції.

Практична цінність дослідження полягає в тому, що розробка деяких аспектів теорії податкової політики дасть змогу цілеспрямовано використовувати останню як регулятор відтворювального процесу, в тому числі для вирішення проблем виходу економіки України з кризи та уповільнення інфляційних тенденцій.

Проведене дослідження спрямоване на активізацію ролі податкової політики в регулюванні економічних процесів і містить ряд рекомендацій щодо вдосконалення діючої податкової системи. Ці

пропозиції, а також матеріали та висновки дисертації можуть бути використані Міністерством фінансів України при підготовці проєктів законів у податковій сфері.

Результати дослідження знайшли своє відображення при підготовці підручника "Податкова система України", а також використовувались у процесі викладання навчальних дисциплін "Фінанси" та "Податковий практикум" у Київському державному економічному університеті.

Апробація роботи. Основні положення дисертаційного дослідження опубліковані автором у міжвідомчому науковому збірнику "Проблеми формування ринкової економіки" (1992 р.); депоновані в УкрНДІНТІ. Стаття "Податки та інфляція", підготовлена на основі матеріалів дисертації, дістала призове місце в конкурсі "Нова генерація", який був проведений Асоціацією молодих українських політологів та політиків в 1993 р.

Структура роботи. Дисертація складається із вступу, трьох глав, висновків і пропозицій, списку використаної літератури, додатків.

Основні положення, ідеї й висновки роботи

Виходячи з мети дослідження, в дисертаційній роботі розглядаються три основні групи проблем.

Перша група проблем пов'язана з дослідженням теоретичних основ податків та податкової політики, яка являє собою діяльність держави у сфері податків. Це вивчення суті та взаємозв'язку таких економічних категорій, як ринок і податки; місця та ролі податкової політики в системі державного регулювання економіки; порівняльне дослідження того впливу, який справляють прямі та непрямі податки на процеси відтворення.

З точки зору автора податки як економічна категорія - це підсистема виробничих відносин, що виникають на стадії розподілу та перерозподілу національного доходу. Суттєвими рисами, які характеризують цю економічну категорію, є примусовість та одностороння спрямованість податкових відносин, пов'язана з перерозподілом вартості національного доходу від юридичних та фізичних

осіб на користь держави, відсутність цільового характеру їх використання.

Оскільки в умовах переходу до ринкових відносин зростає роль податків в регулюванні відтворювального процесу, було досліджено сутність категорії "ринок". Це дозволило поглибити теоретичні основи дослідження податків та податкової політики. Ринок як економічну категорію було розглянуто у трьох вимірах: як сферу товарно-грошового обігу, як елемент відтворення сукупного суспільного продукту та як вид господарських зв'язків, який протиставляється адміністративно-командним методам економічного регулювання. У першому найширшому розумінні, ринок зумовлює існування товарно-грошових відносин і відокремленість суб'єктів господарювання, що, у свою чергу, визначається відносинами власності, які існують у тому чи іншому суспільстві. Виділення двох сторін відносин власності - з юридичної та економічної точки зору - дало підстави обґрунтувати те положення, що сутність податків є незалежною від зміни форми власності.

Щодо концепції ринку як елемента відтворення, то: найвагомішою обставиною у визначенні цієї категорії в даному аспекті є те, що ринку притаманний механізм саморегулювання, але це не виключає необхідності свідомого втручання держави в економіку. Проблема полягає в тому, щоб регулювання суспільного виробництва відбувалося в одному напрямі з дією ринкового механізму. Це потребує глибокого вивчення дії законів ринкової економіки і впровадження такої податкової політики, яка б не протидіяла цим законам.

Визначення ринку як виду господарських зв'язків дало змогу розкласти цю категорію на складові елементи: попит і пропозицію, конкуренцію та монополізацію, механізм цін. Це, у свою чергу, визначило основні напрямки впливу податків на процеси відтворення.

Взаємозв'язок і взаємодія економічних категорій "ринок" і "податки" проявляються таким чином. З одного боку, становлення ринкових відносин зумовлює формування податкових відносин, котрі стають необхідними разом з появою держави. З розвитком товарно-грошових відносин відбувається й еволюція податків. Тут існує пряма залежність - чим ширша сфера ринкового механізму і чим розвинутішим він є, тим більш всеосяжними є податкові відносини між

державою і фізичними та юридичними особами. І навпаки, звужуючи сферу ринкових відносин, держава зменшує й основу для функціонування податків.

З іншого боку, і податки впливають на всі складові елементи ринкових відносин: попит і пропозицію, конкуренцію та механізм ціноутворення, що вимагає від законодавців при проведенні податкової політики зважати на той вплив, який справляє та чи інша податкова система на відтворювальний процес.

Податкова політика визначається об'єктивно існуючими податковими відносинами, які реалізуються через діяльність держави в цій сфері, тобто вона залежить як від об'єктивних економічних законів, так і від суб'єктивних факторів. Вплив цих факторів досліджено з точки зору трьох основних питань, які постають перед економістами, відповідальними за проведення податкової політики держави: яку частину національного доходу слід вилучати за допомогою податків; як податки повинні розподілятися між основними групами населення та галузями народного господарства; як податки повинні розподілятися між окремими платниками. З точки зору реалізації інтересів учасників відтворювального процесу ці питання відповідають трьом видам інтересів, які існують у кожному суспільстві: суспільним, колективним та особистим. Отже, при проведенні податкової політики необхідно шукати оптимальне співвідношення між задоволенням кожного з цих інтересів.

На вирішення проблеми — яку частину національного доходу слід вилучати за допомогою податків, впливають як економічні, так і політичні фактори. До економічних належать рівень розвитку продуктивних сил та виробничих відносин, які визначають обсяг національного доходу, в тому числі і на душу населення. Тут існує така залежність: чим вищим є рівень національного доходу, тим більше можливостей у держави збільшувати обсяг податкових стягнень, і навпаки. До політичних факторів відносять існування в суспільстві певного розподілу сил між соціальними групами населення, а також механізм включення їх інтересів у політику держави. В цьому випадку чим ширшими є функції держави та чим досконалішим є механізм погодження інтересів різних соціальних груп, тим вищим може бути рівень податкових стягнень у національному доході.

Розподіл податків між окремими платниками залежить насампе-

ред від платоспроможності останніх. Для вивчення цього питання пропонується звернутись до терміна "дискреційний доход", який означає доход, що залишився після задоволення першочергових потреб. Чим меншим є дискреційний доход, тим нижчими повинні бути податки; чим більше нерівномірність його розподілу по окремих платниках, тим більше можливостей для введення прогресивного оподаткування, і навпаки.

Питання про розподіл податкового тягара між окремими групами платників передбачає внесення змін до розподілу за ознакою платоспроможності залежно від політичної кон'юнктури.

При здійсненні оцінки тієї чи іншої податкової політики пропонується виходити із слідуючих критеріїв: задоволення фіскальних потреб держави, що включає достатність та еластичність податкових надходжень, вплив податкової політики на відтворювальні процеси та вирішення соціальних завдань.

Використання податкової політики як регулятора економічних процесів залежить від тієї ролі, яку відіграє держава в економіці. При цьому орієнтація на виключно директивно-адміністративні чи ринкові регулятори елімінує податкову політику з цього процесу, залишаючи за нею тільки фіскальну функцію. Якщо ж держава користується правом активного втручання в процеси відтворення за допомогою непрямих важелів, податкова політика поряд з кредитно-грошовою набуває неабиякого значення.

Дослідження цієї проблеми дало змогу виявити деякі обмеження щодо використання податкової політики як регулюючого чинника. Так, податкова політика не є єдиним чинником впливу на економіку, тому її ефективність залежить від впливу інших чинників. Податковій політиці бракує мобільності, оскільки впровадження тих чи інших змін у податковій сфері здійснюється в законодавчому порядку. Нарешті, податкові відносини виникають на стадії розподілу та перерозподілу сукупного суспільного продукту, а тому можуть лише дещо коригувати розподільчі відносини і не в змозі змінити їх суттєво.

Еволюція податкових відносин знайшла своє відображення в існуванні податків різних видів, які перебувають у певному взаємозв'язку та взаємозалежності. Сукупність їх становить податкову систему. У зв'язку з цим досліджене питання про доцільність

існування громіадкої податкової системи, яка включає кілька видів податків, та можливість заміни її єдиним податком. Численність податків зумовлена багатоманітністю джерел отримання доходів та їх диференціацією, що потребує вирішення проблеми запобігання ухиленню від податків, оскільки з точки зору соціальної справедливості повинні оподатковуватись всі доходи, які отримують фізичні та юридичні особи. Високий рівень податків у національному доході викликає необхідність оподаткування доходів широких верств населення. Використання податкової політики як регулюючого чинника потребує існування кількох видів податків, адже вони справляють різний вплив на економічні процеси. Всі ці та інші чинники роблять неможливим задоволення фіскальних потреб держави за допомогою одного податку.

При дослідженні проблеми впливу прямих та непрямих податків на відтворювальний процес було розглянуто основні ознаки податків цих груп та критерії, за якими здійснювали класифікацію економісти в різні періоди. Для прямих податків характерно те, що вони не перекладаються на покупців або постачальників та зважають на платоспроможність платника й об'єктом оподаткування яких є доход чи майно. Непрямі податки перекладаються на покупців завдяки їх включенню в ціну товарів чи послуг та не зважають на платоспроможність платника.

Вплив прямих податків на відтворювальні процеси здійснюється через зменшення прибутку чи доходу, які залишаються в розпорядженні платників. З точки зору макроєкономіки зменшується як інвестиційний так і споживацький попит і в той же час розширюється державний, завдяки чому в державі з'являється можливість вносити корективи в напрямки використання національного доходу. З точки зору мікроекономіки прямі податки пов'язують із мотиваціями в сфері підприємницької й трудової діяльності.

Щодо задоволення фіскальних потреб держави прямі податки поступаються непрямим. Насамперед тому, що визначення об'єкта оподаткування прямими податками є більш складною справою, що ускладнює визначення суми податку. Крім того, об'єкт оподаткування прямими податками проявляє більшу еластичність щодо руху національного доходу, в результаті чого податкові надходження позбавляють бюджет стабільності і ставлять його в залежність від ефек-

тивності функціонування економіки. Завдяки тому, що прямі податки зважають на платоспроможність платника, їх завжди визнавали ефективнішими щодо вирішення проблем соціальної справедливості.

Непрямі податки безпосередньо впливають на процес ціноутворення, причому характер цього впливу залежить як від питомої ваги податку в ціні товару, так і від рівномірності його розподілу по товарах різних груп. З точки зору макроекономіки непрямі податки мають відношення до параметрів пропозиції: вони змінюють обсяг пропонування у вартісному виразі, не змінюючи його в кількісному. Пряма залежність між цими податками та цінами загострює проблему інфляції, а їх вплив на загальний рівень цін залежить як від частки оподатковуваних товарів у загальному обсязі товарів, вироблюваних у країні, так і від відносного рівня податків у ціні. Диференціація ставок непрямих податків дає змогу впливати на уподобання покупців щодо споживання тих чи інших товарів.

З фіскальної точки зору непрямі податки є надійнішим джерелом формування бюджету, оскільки їх об'єкт оподаткування менш еластичний щодо руху національного доходу, а механізм їх стягнення значно ускладнює процес приховування доходів від оподаткування. Регресивність непрямих податків визнається майже всіма економістами, оскільки в малозабезпечених сім'ях частка непрямих податків, які вони сплачують набагато вища щодо їх доходів, ніж в інших сім'ях.

Друга група проблем пов'язана з дослідженням ролі податкової політики в стабілізації економічного розвитку у двох основних напрямках: регулювання економічного циклу та стимулювання високих темпів економічного зростання.

Однією з головних економічних проблем України сьогодні є глибокий спад промислового виробництва, який в 1993 р. становив 27% його обсягу в 1990 р. За прогнозами, в 1994 р. рівень промислового виробництва становитиме 55% в порівнянні з 1990р. Характерною особливістю кризи у вітчизняній економіці порівнянно з економічно розвинутими країнами є поєднання спаду виробництва з високими темпами інфляції та незначним рівнем офіційного безробіття. Одна з причин ситуації, що склалася, полягає у втраті державою можливостей для управління економікою за допомогою прямих

(директивних) методів і у відсутності теоретичних основ та практичного досвіду застосування непрямих, одним з елементів яких є податкова політика. Виходячи з цього були розглянуті основні положення кейнсіанської теорії антикризового та антициклічного регулювання економіки та ролі податкової політики в цьому процесі. Слід підкреслити, що активне втручання держави в регулювання економічного циклу допускається лише в теоріях послідовників Кейнса, в усіх інших економічних школах державі відводиться набагато менше значення у свідомому регулюванні економічних параметрів, оскільки перевага віддається ринковим регуляторам.

Податкова політика може впливати на економічний цикл як автоматично, так і дискреційно, тому розрізняють автоматичну (пасивну) та дискреційну (активну) податкову політику.

Сучасні бюджетні системи економічно розвинутих країн спроможні пом'якшувати циклічні коливання економіки, навіть якщо держава не проводить певних дій у цьому напрямку. Такий антикризовий та антициклічний вплив було названо "автоматичним", або "пасивним", а складові елементи бюджетної системи, які діють подібним чином, - "вбудованими стабілізаторами". Для дослідження проблем, пов'язаних з автоматичною податковою політикою та взаємозв'язку інфляції й податків було використано поняття "еластичність", яке означає залежність динаміки одного економічного показника від іншого. Зокрема, до "вбудованих стабілізаторів" відносять податки, показник еластичності яких щодо національного доходу є вищим за одиницю, тобто темпи приросту податкових надходжень перевищують темпи приросту національного доходу.

Ефективність дії податкової системи як "вбудованого стабілізатора" економічного циклу залежить від двох чинників: відсоткової частки податкових надходжень в обсязі національного доходу та еластичності податкової системи. Так, чим більшим є відсоткове значення податкових надходжень в обсязі національного доходу та чим еластичнішою є податкова система, тим більший потенціал вона має в автоматичному регулюванні економічного циклу.

Для підрахунку еластичності було розглянуто дві формули: "формула крайньої точки" та "формула центральної точки", які відрізняються одна від одної характеристиками абсолютних показників, котрі використовуються як база для підрахунку відсоткових

значень. Для аналізу в даній праці було використано "формулу центральної точки", яка передбачає застосування середніх з аналізованих абсолютних показників і для підрахунку еластичності податкової системи має такий вигляд :

$$E = \frac{\% \Delta H}{\% \Delta \text{НД}} ,$$

- де E - показник еластичності податкової системи;
 $\% \Delta H$ - відсоткова зміна суми податкових надходжень за певний період часу;
 $\% \Delta \text{НД}$ - відсоткова зміна суми національного доходу за певний період часу.

У свою чергу :

$$\% \Delta H = \frac{\Delta H}{(H_1 + H_2) : 2} ,$$

- де H_1 - сума податкових надходжень на початок певного періоду часу;
 H_2 - сума податкових надходжень на кінець певного періоду часу;
 ΔH - різниця між H_2 та H_1 .

$$\% \Delta \text{НД} = \frac{\Delta \text{НД}}{(НД_1 + НД_2) : 2} ,$$

- де НД_1 - обсяг національного доходу на початок певного періоду часу;
 НД_2 - обсяг національного доходу на кінець певного періоду часу;
 $\Delta \text{НД}$ - різниця між НД_2 та НД_1 .

Аналогічно розраховується і еластичність кожного окремого податку, який входить до податкової системи, з тією лише різницею, що для цього використовуються абсолютні показники надходжень від певного податку. За допомогою математичних перетворень був виявлений зв'язок між еластичністю податкової системи в цілому та еластичністю кожного податку. Так, еластичність податкової системи в цілому залежить від двох чинників : еластичності кожного по-

датку та відсоткової частки останнього в загальній сумі податкових надходжень, при чому форма залежності пряма - при збільшенні як першого, так і другого чинника збільшується і показник еластичності податкової системи.

У свою чергу, еластичність кожного окремого податку залежить від еластичності об'єкта оподаткування даного податку та методу визначення його ставок. Якщо об'єкт оподаткування даного податку є еластичним щодо національного доходу, тобто темпи приросту об'єкта оподаткування випереджають темпи приросту національного доходу, то зростає і показник еластичності даного податку. Ставки, які визначаються в абсолютному виразі, сприяють зменшенню коефіцієнта еластичності відповідних податків; пропорційні ставки приводять до збільшення показника еластичності, а максимальний ефект щодо підвищення еластичності мають прогресивні ставки.

Аналіз податкової системи України виявив наступне. В 1991р. показник еластичності податкової системи був нижчим за одиницю, тобто вона була нееластичною щодо динаміки національного доходу. Причиною цього стала нееластичність податків, які входили до цієї системи. Так, коефіцієнт еластичності податку з обороту дорівнював лише 0.3, в той час як надходження по цьому податку становили майже п'яту частину обсягу доходів бюджету. Податок на прибуток мав коефіцієнт еластичності 0.6, а за його рахунок формувалося 27% державних доходів. Показник еластичності прибуткового податку з громадян становив 0.9, а значення надходжень від останнього - 12% доходів бюджету. Лише для податку з продажів коефіцієнт еластичності був вищий за одиницю і становив 1.3, але в доходах бюджету він не мав великого значення. Нееластичність податкової системи в 1991 р. спричинила необхідність задоволення фіскальних потреб держави за рахунок введення додаткових неподаткових платежів. Але й це не вирішило проблему фінансування державних видатків, оскільки темпи їх приросту були більше ніж у 2 рази вищими за темпи приросту національного доходу у вартісному виразі. Це значно загостило проблему бюджетного дефіциту, який в 1991 р. становив 10% національного доходу.

Внесення змін у податкову систему в 1992 р. значно підвищило її еластичність за рахунок введення нових податків. Так, еластичність податку на добавлену вартість у цьому році становила

1,7, прибуткового податку з громадян -1,8, акцізного збору - 1,6, податку на доходи - 1,5. В 1993 році еластичність як податкової системи в цілому, так і окремих податків зберігалась на такому ж високому рівні, як і в 1992 році, оскільки податкова система за цей період не зазнала значних змін. Дещо підвишився лише показник еластичності податку на доходи, який становив 1.7. За прогнозами, еластичність податкової системи України і в 1994 році залишиться на такому ж високому рівні. Очікується також збільшення показника еластичності по податку на доход за рахунок змін, внесених в оподатковуваний оборот. Таким чином, діючи податкова система України, коефіцієнт еластичності якої є вищим за одиницю, потенційно спроможна виконувати функцію автоматичного регулятора економічного циклу, пом'якшуючи спади виробництва. Але, незважаючи на гнучкість податкових надходжень щодо динаміки національного доходу в 1992 та 1993 рр. видатки бюджету в 1992 р. збільшувалися швидше, ніж темпи зростання національного доходу у вартісному виразі, внаслідок чого дефіцит бюджету перевищив 18 % обсягу національного доходу. В 1993 році еластичність видатків щодо руху національного доходу уповільнилась, внаслідок чого дефіцит бюджету у відносному виразі зменшився і становив лише 8% обсягу національного доходу.

Високий коефіцієнт еластичності податкової системи України має як свої переваги, так і недоліки. З одного боку, гнучкість податкових надходжень ставить доходи бюджету в пряму залежність від змін у вартісному виразі національного доходу, що пом'якшує проблему бюджетного дефіциту. З іншого боку, показник еластичності, значно вищий за одиницю, призводить до посилення податкового тягаря внаслідок збільшення відсоткового значення податкових надходжень в обсязі національного доходу, навіть якщо умови оподаткування по основних податках лишилися незмінними. Так, в 1992 році питома вага податків в національному доході становила 31.5%, в 1993 р. - 50,6% відповідно. При тому, що умови оподаткування по таким податкам, як податок на доходи та податок на добавлену вартість в 1993 році не зазнали значних змін в порівнянні з 1992р., їх високий коефіцієнт еластичності призвів до значного підвищення відсоткового значення цих податків в обсязі національного доходу. Так, в 1992р. питома вага податку на доход та подат-

ку на добавлену вартість становили 6.8% і 12,5% національного доходу, в 1993 р. - 14.5% і 17.2% відповідно. Посилення податково-го тягаря за рахунок дії "вбудованих стабілізаторів" негативно впливає на процеси відтворення, а тому необхідним є втручання держави в податкову систему, з тим щоб зменшити еластичність податкових надходжень. Для цього потрібно зменшити прогресивність ставок по прибутковому податку з громадян та забезпечити відповідність обсягу матеріальних затрат, які відносяться на собівартість їх інфляційному знеціненню, з тим щоб не завищувати оподатковуваний оборот по податку на доходи та податку на добавлену вартість. Недоцільним також уявляється підвищення ставки по податку на доходи до 22% з одночасним розширенням оподатковуваного обороту за рахунок значного скорочення пільг. в 1994 р., оскільки надто високий коефіцієнт еластичності по цьому податку і так має наслідком підвищення податкового тягаря, а збільшення податкової ставки посилить негативний вплив на інвестиційні можливості підприємств.

Дискреційна податкова політика держави передбачає свідоме внесення змін у діючу податкову систему з метою збільшення чи зменшення обсягу податкових надходжень залежно від фази економічного циклу. При цьому в періоди кризи доцільним є зниження податкового тягаря, в періоди піднесення - збільшення. Однією із суттєвих проблем здійснення дискреційної політики є точне прогнозування початку чергової фази економічного циклу. Недоліки та обмеження активної податкової політики, одним із різновидів якої є політика "точного настроювання", привели до того, що нині економісти розвинутих країн відмовились від короткотермінової дискреційної політики, орієнтуючи її на довгострокові цілі. Та ні в кого не виникає сумнівів щодо доцільності використання її в періоди дуже глибоких спадів чи високих темпів інфляції.

Після виходу економіки України з кризи однією з важливих проблем, яку доведеться вирішувати при проведенні економічної та податкової політики, буде стимулювання високих темпів економічного зростання. Проведення податкової політики в цей період повинно враховувати співвідношення між темпами реального та потенційного економічного зростання. Головними інструментами, які можуть використовуватись для цієї мети, є "податковий дивіденд" та "податкове

гальмо", а також застосування таких елементів податкової політики, що стимулюють нагромадження, інвестиції, науково-технічний прогрес.

Третя група проблем пов'язана з дослідженням взаємозв'язку та взаємозалежності податків та інфляції.

Інфляція є багатофакторним процесом, зумовленим взаємодією як ціноутворюючих, так і грошових чинників. Причини виникнення інфляційних тенденцій можуть бути пов'язані як із попиту, так і з пропозицією. Окрім чисто економічних чинників мають значення також політичні, соціальні, інституційні, психологічні і т. ін.

Індекс інфляції в Україні по валовому суспільному продукту в 1991 році в порівнянні з 1990 роком підвищився в 1.98р., в 1992 році - в 39,4р., в 1993 році - в 1283,8р. В 1994 році передбачається його підвищення в 12545р. в порівнянні з 1990 роком. Значний вплив на загострення інфляційних тенденцій мали перш за все ціноутворюючі чинники: зростання цін на сировину, матеріали, енергоносії, відстала матеріально-технічна база та нерациональна галузева структура, значний спад виробництва. Отже, уповільнення темпів інфляції потребує перш за все вирішення проблем структурних перетворень в виробничій сфері, впровадження ресурсо-зберігаючих технологій, підвищення продуктивності праці за рахунок досягнень науково-технічного прогресу та стимулювання підприємницького сектору в розширенні обсягів випускаємої продукції.

Роль податків у появі та загостренні інфляційних тенденцій розглянута з позицій макро- та мікроекономіки. З точки зору макроекономічного рівня важливими є достатність та гнучкість податкових надходжень, для того щоб виключити тиск бюджетного дефіциту на інфляційні процеси. Високий рівень бюджетного дефіциту в Україні та його фінансування за рахунок грошової емісії та кредитних ресурсів Національного банку, безумовно, справило значний вплив на посилення інфляційних тенденцій. Але, аналіз гнучкості податкової системи України свідчить, що податкова політика не мала вирішального значення в загостренні проблеми бюджетного дефіциту, оскільки еластичність податкових надходжень в умовах високих темпів інфляції була значно вищою за одиницю, тобто темпи збільшення доходів бюджету не відставали від темпів зростання національного доходу в вартісному виразі, в той час як показник

еластичності державних видатків був набагато вищим. Таким чином, скорочення бюджетного дефіциту повинно відбуватися за рахунок скорочення державних видатків, а не за рахунок посилення податкового тягара. Для зменшення інфляційного тиску дефіциту бюджета необхідно також застосування менш інфляційних джерел його фінансування за рахунок коштів населення та підприємств. Це потребує вирішення проблеми випуску в обіг державних цінних паперів на умовах, які б зацікавили покупців в їх придбанні.

Таким чином, в умовах високих темпів інфляції, однією з основних вимог, яка висувається до податкової системи, є її еластичність. З точки зору автора, оптимальною в даному випадку є податкова система з показником еластичності, близьким до одиниці. Це поставить доходи бюджета в пряму залежність від зміни національного доходу у вартісному виразі, та виключить посилення податкового тягара.

З точки зору мікроекономіки прямі й непрямі податки справляють неоднаковий вплив на зростання цін. Метод стягнення непрямих податків дає змогу включати їх у ціни товарів та послуг, тому найбільший інфляційний потенціал мають акцизи універсального типу. Безумовно, введення універсального та специфічного акцизів в 1992 р. спричинило підвищення цін. Ставка податку на додану вартість є надто високою з точки зору світового досвіду оподаткування. В той же час розгалужена система пільг виводить з під оподаткування значну частину оподаткованого обороту. Надто високими уявляються і ставки відрахувань в фонди соціального забезпечення, що прямо відображається на собівартості і цінах підприємств. Прямі податки посередньо впливають на загострення інфляційних тенденцій через механізм стимулів-антистимулів для підприємницької діяльності. Зокрема, посилюючи податковий тягар податку на доходи держава зменшує можливості підприємств щодо використання цих коштів на інвестиційні заходи. Це в свою чергу, призводить до зменшення продуктивності праці та підвищення собівартості продукції, що дає новий імпульс інфляції. Світовий досвід прямого оподаткування свідчить, що одним з ефективних засобів для структурних перетворень в виробничій сфері, підвищення продуктивності праці, стимулювання інвестицій є надання відповідних податкових пільг та зниження ставок податку на прибуток.

Дослідження обмеження фонду споживання починаючи з 1989 р. показало, що жорсткість його податкового регулювання мало дуже негативний вплив в умовах спаду на розширення обсягів виробництва. Крім того, підвищення собівартості та цін в значній мірі було обумовлене не зростанням заробітної плати, а зростанням цін на сировину, матеріали та енергоносії. Тому уявляється недоцільним в умовах кризи податкове регулювання фонду споживання.

Виходячи з викладеного вище, зроблені наступні висновки та пропозиції.

1. Податкова система України повинна відповідати наступним вимогам: стабільність законодавчої бази, зменшення прогресивності податкових ставок, обмежена кількість податкових пільг, виключення подвійного оподаткування, заборонити ухилення від сплати податків.

2. Для використання досвіду економічно розвинутих країн в регулюванні спадів виробництва та інфляції необхідно перш за все створення глобальних передумов ринкової економіки в Україні, вирішення проблем реформування відносин власності та обмеження монополізму. З урахуванням цього досвіду та зважаючи на реальні передумови, які склалися в Україні пропонується не допустити швидкого вирішення проблеми бюджетного дефіциту за рахунок посилення податкового тягаря. Його зменшення повинно проводитись поступово, поетапно, за рахунок зменшення державних видатків. Необхідно здійснити першочергові заходи для використання менш інфляційних джерел його покриття.

3. Еластичність податкової системи України з 1992 року є значно вищою за одиницю, тобто діючи податки гнучко реагують на зміну вартісних обсягів, в той час як державні доходи мають ще більший показник еластичності щодо руху національного доходу. Тобто причиною виникнення бюджетного дефіциту є політика розширення бюджетного фінансування, перш за все за рахунок дотацій збитковим підприємствам, збільшенням видатків на оборону та соціальні програми.

4. Оподаткування доходу, а не прибутку сприяє посиленню податкового тягаря для трудоватратних галузей виробництва, в тому числі й тих, що визначають науково-технічний прогрес. Це негативно відбивається на економічному потенціалі підприємств. Необхідно

повернутися до порядку оподаткування прибутку, який виправдав себе практично в усіх податкових системах економічно розвинутих країн.

5. Висока ставка податку на добавлену вартість здійснює значний вплив на загострення інфляції, в той час як розгалужена система пільг виводить з під оподаткування значну частину обороту. Необхідно зменшити ставку податку на добавлену вартість до 20% та розширити оподатковуваний оборот за рахунок значного скорочення пільг, що не приведе до зменшення доходів бюджету.

6. Уявляється недоцільним посилення податкового тягара по податку на доходи в 1994 році за рахунок підвищення ставки до 22%. В умовах використання податку на доходи необхідно зменшити податкову ставку до 18% та доповнити систему пільг для полегшення структурної перебудови економіки та стимулювання інвестицій, а саме :

- передбачити звільнення від оподаткування неприбуткових науково-дослідних інститутів, які об'єднують наукові кадри вищих навчальних закладів, науково-дослідних інститутів та безпосередньо виробництва;

- передбачити податкові знижки для виробництв, де впроваджуються нові види технологій;

- звільнити від оподаткування витрати підприємств на науково-дослідні роботи;

- передбачити надання податкового кредиту для підприємств, де впроваджуються нові види продукції.

7. Для розвитку конкуренції звільнити від оподаткування в перші 3-5 років роботи знов створені підприємства в тих галузях виробництва, які визначені як монополізовані на території України.

8. В умовах високих темпів інфляції еластичність податкової системи повинна наблизитись до одиниці. Це поставить доходи бюджету в пряму залежність від змін вартісних обсягів та виключить посилення податкового тягара. Оскільки еластичність діючих податків значно вище за одиницю пропонується:

- а) зменшити прогресивність ставок по прибутковому податку з громадян та частіше переглядати розмір неоподаткованого мініму-

му;

б) віднесення на розрахунки в бюджетом сум податку на добавлену вартість по сировині та матеріалам повинно здійснюватися не в момент їх оплати, а в момент їх фактичного використання з урахуванням індексу інфляції.

9. Уявляється недоцільним в умовах спаду виробництва обмеження фонду споживання та цін за допомогою податкової політики.

10. При збільшенні ставок акцизного збору необхідно зважати на показники еластичності по цінах відповідних товарів, оскільки при еластичному попиту збільшення ставок може призвести не до збільшення, а до зменшення доходів бюджету.

Основні положення дисертації викладені в таких опублікованих роботах.

1) Золотько І. А. Ринок та податки як економічні категорії : сутність та взаємозв'язок // Проблеми формування ринкової економіки: Міжвідом. наук. зб. Вип. 2. -К.: Либідь, 1992. - 0,4 друк. арк.

2) Золотько І. А. Налоговая политика : вопросы теории. -К., 1992. - Депон. в УкрНИИТИ № 1718. -Ук. 92. - 0.6 п. л.

Підл. до друку. 6 04. 94. Формат 60 x 84/16 Папірофс.

Друк. офс. Умовн. друк. арк. 1,16 Обл.-вид. арк. 0,83 тир. 100

Зам. 4.2254.

AB 29.674

AB 29.674