

Національна Академія наук України

Інститут економіки

На правах рукопису

УДК 336.2.027

Турчинов Олександр Валентинович

МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ І МЕХАНІЗМ РЕФОРМУВАННЯ
ТА ОПТИМІЗАЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ В СУЧАСНИХ
ЕКОНОМІЧНИХ УМОВАХ

Спеціальність 08.02.03. - Управління, планування
та державне регулювання економіки

А В Т О Р Е Ф Е Р А Т

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук



Київ - 1995



АВ 32, 569

Робота виконана в Національному інституті економічних програм (НІЕП) Національної академії наук України

Науковий керівник -
член-кореспондент НАН України Бородюк Володимир Михайлович

Офіційні опоненти -
академік НАН України Гесць Валерій Михайлович

кандидат економічних наук Бабич Людмила Миколаївна

Провідна організація - Державний науково-дослідний
інститут інформатизації та
моделювання економіки
Міністерства економіки України

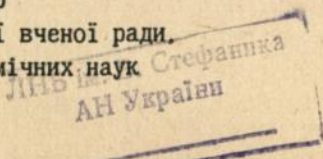
Захист відбудеться 28 " червня 1995 р. в 14³⁰ годин.

на засіданні спеціалізованої вченої ради К.01.23.05 по захисту дисертацій на здобуття наукового ступеня кандидата наук в Інституті економіки НАН України за адресою 252011, Київ - 11, вул. Панаса Мирного, 26.

З дисертацією можна ознайомитися в науковій бібліотеці Інституту економіки НАН України.

Автореферат розісланий 26 " травня 1995 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради,
кандидат економічних наук



Шаблиста Л.М.

1. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ДИСЕРТАЦІЙНОЇ РОБОТИ.

1.1. АКТУАЛЬНІСТЬ ДОСЛІДЖЕННЯ.

Податкова політика - це невід'ємна частина економічної системи будь-якої сучасної держави. Податки - не тільки головне джерело надходжень до державного бюджету, але й потужний регулятор економіки як на макро-, так і на мікрорівні. Податки є гарантом соціального захисту громадян і створюють матеріальну основу суверенітету держави та місцевого самоврядування.

Основи сучасної податкової політики в Україні сформувались без наукового аналізу соціально-економічних наслідків впровадження діючих податків і розміру їх ставок, без урахування міжнародного та історичного досвіду формування і зміни систем оподаткування.

Відсутність науково обґрунтованих підходів до формування національної податкової системи та до аналізу наслідків від її впровадження роблять податкову політику не ефективним антикризовим засобом, а однією із основних причин загострення економічної кризи.

Ця проблема характерна не тільки для України. В світовій економічній науці відсутня загальноприйнята концепція оптимальної податкової системи і методика розрахунку оптимальних податкових ставок. Вчені роблять висновки та рекомендації про включення до системи оподаткування податків і про їх величини, лише виходячи із емпіричних зіставлень.

Державні чиновники та парламентарії приймають податкові закони, постанови та інструкції, базуючись частіше за все на політичній кон'юнктурі, тиску лобістських груп, або копіюючи моделі, що прижилися в інших державах.

Відомий вчений-економіст А. Лаффер запропонував логічну модель залежності величини податкових надходжень від розміру податкової ставки. Але ця теорія не знайшла належного розвитку і практичного використання, що ґрунтується на конкретних методиках

і розрахунках.

Тому актуальною з наукової і практичної точки зору є розробка доступних і простих методик аналізу діючих і проектних податкових систем оподаткування, а також розробка методики побудови оптимальної системи оподаткування і розрахунку оптимальних податкових ставок. Вирішення останньої проблеми є найважливішим завданням як для національної, так і для світової науки.

Актуальність і важливість цих проблем у теоретичному і практичному плані визначили вибір теми дисертаційного дослідження, його мету і завдання.

1.2. МЕТА І ЗАВДАННЯ ДОСЛІДЖЕННЯ.

Основною метою дисертаційного дослідження є розробка принципів, конкретних методів та методик аналізу, оцінки та обґрунтування оптимальних систем оподаткування і податкових ставок у сучасних економічних умовах.

У відповідності з метою досліджень в процесі виконання роботи були поставлені наступні задачі:

- сформулювати теоретичні положення та наукові принципи побудови систем оподаткування;
- дослідити, проаналізувати та оцінити становлення, розвиток та результативність систем оподаткування з урахуванням історичного досвіду і світової практики;
- побудувати сучасну класифікацію податків;
- розробити методики аналізу податкових систем та визначення податкових ставок;
- обґрунтувати вибір об'єктів оподаткування в сучасних економічних умовах та розрахувати оптимальні податкові ставки;
- розробити рекомендації щодо змін податкового законодавства та напрямів реформування систем оподаткування;
- здійснити практичні розрахунки податкових надходжень коштів на основі впровадження оптимальних податкових ставок.

1.3. ОБ'ЄКТ ТА ПРЕДМЕТ ДОСЛІДЖЕННЯ.

Об'єктом дослідження є суб'єкти економічної діяльності в Україні. Предметом дослідження є система оподаткування юридичних і фізичних осіб в Україні.

1.4. МЕТОДОЛОГІЯ ТА МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ.

Методологічною основою дослідження послужили теоретичні положення економічної науки про загальні принципи та механізм формування системи оподаткування, розподілу і перерозподілу валового внутрішнього продукту, національного доходу в період формування ринкових відносин.

Методологія дослідження ґрунтувалась на використанні комплексного підходу до розгляду та вирішення проблеми створення ефективних податкових систем та обґрунтування оптимальних податкових ставок.

В процесі дослідження використовувались методи системного, техніко-економічного аналізу, наукової абстракції, економічного моделювання, прогнозування, нормативні методи та ін.

Методологічною особливістю дисертаційної роботи є взаємозв'язок наукових розробок і пропозицій з практичними потребами державних структур.

1.5. МАТЕРІАЛИ, ЯКІ ВИКОРИСТАНІ В ДОСЛІДЖЕННІ.

Наукові розробки, отримані в ході дисертаційного дослідження, базуються на працях класиків економічної науки - А.Сміта, Д.Рікардо, Д.Ванніскі, А.Лаффера та інших, російських та українських вчених - А.Чухна, В.Савчука, В.Геєця, А.Мороза, Н.Міщенко, М.Ветровой, І.Горського, О.Василика, В.Маневича, А.Даниленко, В.Пинзеніка та інших.

При підготовці дисертаційної роботи використовувались законодавчі та нормативні акти Верховної Ради, Кабінету Міністрів, Президента України, методичні та інструктивні матеріали Міністерства фінансів, Міністерства економіки України, статистичні дані Міністерства статистики України, Національного банку України, наукові розробки Інституту економіки, Національного інституту економічних програм НАН України, Науково-дослідного економічного інституту Міністерства економіки України, матеріали, що містяться у вітчизняній і зарубіжній літературі, результати соціологічних опитувань щодо результативності діючих податкових систем та напрямів їх реформування, матеріали періодичних видань, методичні та аналітичні розробки автора.

1.6. НАУКОВА НОВИЗНА ДИСЕРТАЦІЇ.

Наукова новизна розробок і особистий вклад автора полягає в отриманні таких найбільш суттєвих теоретичних, методичних, аналітичних та практичних результатів.

В теорії розвитку податкових систем:

- визначені основні принципи побудови податкових систем, які враховують класичні і сучасні підходи до цього питання, історичний, світовий і національний досвід;

- сформульовано визначення системи оподаткування, яке доповнює і розширює існуючі;

- запропонована розширена класифікація податків, зборів і обов'язкових платежів, яка враховує практично весь спектр найбільш поширених ознак податків;

- розвинута податкова концепція А.Лаффера на основі визначення залежності податкової бази і податкових надходжень від величини податкової ставки та виділені три зони оподаткування.

В методичному та аналітичному забезпеченні систем оподаткування і розрахунків податкових ставок:

- розроблені методи аналізу систем оподаткування та оцінки результативності податкових систем з використанням графічних моделей попиту і пропозиції, а також методи аналізу систем оподаткування за структурою цін, сумарних податків та доходів;

- визначено і запропоновано для характеристики податкових систем та окремих податків поняття стійкості податкових систем та систему коефіцієнтів стійкості (економічної, психологічної, адміністративно-правової);

- проведено аналіз діючої в Україні системи оподаткування і доказано що вона є однією із головних причин економічної кризи;

- розраховані та обгрунтовані оптимальні ставки основної групи податків для проведення податкової реформи;

- виконані практичні розрахунки обсягів податкових надходжень за новими податковими ставками;

- розроблені пропозиції щодо реформування національної податкової системи у два етапи та пропозиції щодо змін податкового законодавства.

1.7. ПРАКТИЧНА І ТЕОРЕТИЧНА ЗНАЧИМІСТЬ НАУКОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ.

Практична значимість наукових результатів полягає в тому, що окремі наукові положення можуть бути використані для розвитку теорії оптимізації податкових систем і зміни податкових ставок, що сприятиме поживавленню виробничої та комерційної діяльності.

Запропоновані методи аналізу можуть бути використані при розробці системного підходу до аналізу податкових систем і дадуть можливість замінити суб'єктивні оцінки діючих і впроваджуваних систем оподаткування точними розрахунками їх результативності та ефективності, при розробці Консолідованого державного і місцевих бюджетів та обґрунтуванні напрямів розвитку національного або локального ринку.

Наукові розробки щодо розвитку систем оподаткування можуть бути використані в навчальному курсі з економіки або в спецкурсах, пов'язаних з оподаткуванням.

Практичне значення дисертаційного дослідження полягає і в тому, що на основі висновків і пропозицій, зроблених автором, може бути проведена податкова реформа, яка спрямована на подолання економічної кризи та на розвиток національної економіки.

Методичні розробки та практичні пропозиції автора використовувались в Національному інституті економічних програм при виконанні планових і позапланових завдань, пов'язаних з аналізом та прогнозуванням соціально-економічного стану України.

1.8. ЗВ'ЯЗОК ДИСЕРТАЦІЙНОЇ РОБОТИ З ПЛАНОМ НАУКОВО-ДОСЛІДНИХ РОБІТ.

Дисертаційне дослідження є плановим і виконується на основі затвердженої Вченою радою Національного інституту економічних програм НАН України наукової теми. Основні результати досліджень науково-методичного, аналітичного та прикладного характеру отримані автором самостійно в процесі роботи в Інституті економічних реформ, Національному інституті економічних програм НАН України, в державних структурах.

Дисертаційна робота базується на дослідженнях, пов'язаних

з тематикою дослідних робіт, що виконуються в Національному інституті економічних програм НАН України, перш за все, з темою I.94 "Розробити комплексний аналіз і прогноз соціально-економічного стану України".

Під науковим керівництвом і при участі автора підготовлено дві методичні розробки та пропозиції щодо удосконалення систем оподаткування в Україні, які пов'язані з тематикою науково-дослідних робіт Національного інституту економічних програм НАН України, і є її складовою частиною. Здобувач є керівником і відповідальним виконавцем розділу планової теми і приймає безпосередню особисту участь в розробці методичного інструментарію для факторного аналізу та прогнозування соціально-економічного розвитку України.

1.9. ДОСТОВІРНІСТЬ І АПРОБАЦІЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ДОСЛІДЖЕНЬ.

Достовірність наукових положень, методичних розробок і практичних розрахунків підтверджується використанням реальної статистичної інформації, конкретних і багаторазово перевірених результатів досліджень, виконанням ряду експериментальних розрахунків, їх широким обговоренням та ін.

Основні положення дослідження обговорювались в Національному інституті економічних програм НАН України.

Результати досліджень доповідались на наукових семінарах, нарадах, в державних органах управління.

1.10. ПУБЛІКАЦІЇ ПО РЕЗУЛЬТАТАХ ДОСЛІДЖЕННЯ.

По темі дослідження автором самостійно опубліковано 5 наукових робіт, загальний обсяг яких склав 5 д.а..

1.11. СТРУКТУРА І ОБСЯГ РОБОТИ.

Структура дисертаційної роботи обумовлена затвердженням планом, логікою досліджень та вимогами до дисертаційних робіт. З врахуванням цього робота має таку структуру:

Вступ.

1. Економічна суть податків та вплив системи оподаткування на економіку.

1.1. Економічні засади та принципи оподаткування.

1.2. Розвиток і становлення системи оподаткування, світова практика використання різних підходів до оподаткування.

1.3. Оцінка соціально-економічних наслідків і ефективності системи оподаткування юридичних і фізичних осіб, що діяла в Україні в 1993-1994 р.р.

2. Науково-методичне забезпечення аналізу, реформування та оптимізації систем оподаткування.

2.1. Аналіз систем оподаткування з використанням графічних моделей попиту і пропозиції.

2.2. Структурний аналіз оподаткування юридичних та фізичних осіб.

2.3. Теорія оптимізації систем оподаткування.

3. Побудова оптимальної системи оподаткування в сучасних економічних умовах України.

3.1. Обґрунтування вибору об'єктів оподаткування, та напрями реформування системи оподаткування.

3.2. Визначення оптимальних податкових ставок.

3.3. Організаційне забезпечення і соціально-економічні наслідки впровадження оптимальної системи оподаткування.

Висновки і пропозиції.

Література.

Додатки.

Загальний обсяг дисертації складає 234 сторінок машинописного тексту, в тому числі 12 таблиць, 17 малюнків, 11 додатків; бібліографія основної літератури складається з 161 джерела.

1.12. КОРОТКИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ.

У вступі визначені актуальність, мета, завдання і напрями дослідження, його наукова новизна і практична значимість.

В першій главі визначені економічні засади, принципи систем оподаткування, суть податків, їх класифікація та загальні напрями податкової політики, яка залежить від стану економіки та соціально-економічної ситуації в країні. Проаналізовані особливості формування податкової системи на різних стадіях соціально-економічного розвитку країни. Розглянуто розвиток і становлення систем оподаткування та світову практику використання різних підходів до оподаткування, які забезпечували розвиток торговельної та виробничої ініціативи. Зроблена оцінка

ефективності різних податків та можливості і результативності їх використання в сучасних економічних умовах України. Виконана оцінка соціально-економічної ефективності системи оподаткування юридичних і фізичних осіб в Україні в умовах становлення ринкових відносин; розглянуто її зв'язок з ефективністю соціально-економічної системи та визначені основні недоліки системи оподаткування, що проявляються при зборі, розподілі та використанні податків. Запропонована розширена класифікація податків.

В другій главі викладені результати аналізу податкових систем з використанням графічних моделей попиту і пропозиції. Визначено вплив податків на зміну попиту, пропозиції, ринкової рівноваги, зміну доходів виробника і споживача продукції, запропоновано ряд алгоритмів аналізу податкових систем як активних регуляторів ринкових відносин. Наведені методичні рекомендації та конкретні формули для здійснення аналізу і оцінки результативності систем оподаткування юридичних та фізичних осіб. Сформовані наукові положення оптимізації податкових систем та визначення оптимальних податкових ставок з урахуванням економічних, адміністративно-правових та психологічних факторів.

В третій главі містяться розробки та пропозиції автора щодо реформування податкової системи в Україні, спрямовані на підвищення її результативності в сучасних економічних умовах. Визначені та доповнені вимоги до сучасних податкових систем, запропоновані два етапи реформування національної податкової системи, які спрямовані на подолання економічної кризи та піднесення виробництва, зростання ділової активності, залучення інвестицій, легалізацію національних капіталів, обмеження сфери дії тіньової економіки тощо. Наведені розрахунки оптимальних податкових ставок та зроблені оцінки ефективності впровадження запропонованої оптимальної системи оподаткування.

У висновках і пропозиціях сформульовані найбільш важливі узагальнення та рекомендації, які впливають з результатів дослідження відносно реформування податкової системи в Україні в сучасних економічних умовах.

1.13. НАУКОВІ ПОЛОЖЕННЯ, ЯКІ ВІНОСЯТЬСЯ НА ЗАХИСТ.

В результаті проведених досліджень на захист виносяться:

- обґрунтування принципів побудови податкових систем в умовах перехідного періоду та встановлення ринкових відносин;
- основні положення теорії оптимізації податкових систем;
- визначення системи оподаткування та сучасну класифікацію податків;
- методи аналізу оподаткування юридичних та фізичних осіб;
- визначення стійкості податкових систем і її розрахунки за допомогою коефіцієнтів стійкості;
- оптимальні податкові ставки з їх відповідним обґрунтуванням;
- конкретні розрахунки обсягів податкових надходжень при впровадженні визначених оптимальних податкових ставок;
- пропозиції щодо змін податкового законодавства та проведення податкової реформи в Україні.

2. ОСНОВНІ ПОЛОЖЕННЯ ДИСЕРТАЦІЙНОЇ РОБОТИ

2.1. Після проголошення незалежності в Україні поступово почала створюватись національна система оподаткування, яка прийшла на зміну колишній системі нормативного розподілу і перерозподілу прибутку, національного доходу. Її вагомою перевагою в порівнянні з системою, що базується на економічних нормативах, є можливість пред"являти єдині вимоги до господарюючих суб"єктів. Значущість створення ефективної податкової системи полягає і в тому, що вона є головним джерелом суспільних витрат і може використовуватись для сприяння таким стратегічним цілям держави, як збільшення інвестицій, розвиток підприємництва, захист довкілля, прискорення науково-технічного прогресу, формування соціальної політики та посилення соціального захисту населення, розвиток регіонів тощо. Податкова реформа, що проводиться в країні, є складовою частиною загальної економічної реформи і повинна бути провідною ланкою реконструкції державного бюджету, фінансової системи, проведення структурної перебудови економіки.

2.2. Нова податкова система базується на ряді принципів,

що визначені в науковій літературі, відповідних Законах України, інших документах. Погоджуючись з усіма основними принципами, на яких будується нова податкова система, вважаємо доцільним доповнити їх такими, як: необхідність запобігання міжнародному подвійному оподаткуванню, забезпечення максимальної простоти реалізації її основних положень, отримання інформації, необхідної для оподаткування, забезпечення стабільності податкових умов усіх суб'єктів господарювання, врахування пріоритетів соціально-економічного розвитку; послідовне скорочення непрямого оподаткування, уникнення багаторазового оподаткування, упередження (попередня публікація в пресі відповідних законодавчих актів); своєчасність сплати податків; гласність і контроль за правильністю сплати податків на основі комп'ютеризації.

2.3. З урахуванням наведених принципів та оцінок, зроблених на основі аналізу наукової літератури, в дисертації уточнено поняття "системи оподаткування", під якою автор розуміє сукупність і взаємозв'язок податків, зборів, обов'язкових внесків, платежів, що вилучаються з платників податку державою до бюджетів і державних фондів на різних рівнях в обов'язковому порядку, а також механізм їх нарахування і вилучення, права та обов'язки податкових служб і платників податків. Запропоновано визначення поняття "сумарний податок", під яким розуміється сукупність усіх податків, які суб'єкт оподаткування прямо чи опосередковано сплачує державним інститутам в обов'язковому порядку.

2.4. Розробка системи оподаткування повинна включати обґрунтування переліку податків, зборів і обов'язкових платежів, їх класифікацію за різними ознаками з визначенням їх місця і ролі, яка дозволяє максимально використати переваги системного підходу для формування податкових показників і сприяє забезпеченню порівнянності податків та обов'язкових платежів у їх взаємозв'язку. Класифікація податків, зборів та обов'язкових платежів наведена в дисертаційній роботі.

2.5. В процесі дослідження здійснено аналіз розвитку і становлення систем оподаткування та різних податків у світовій практиці та проведена оцінка ефективності системи оподаткування юридичних і фізичних осіб в Україні в 1991-1994 рр. Встановлено, що на першому етапі (1991-1992 рр.)

українська податкова нормативна база копіювала російські закони. На другому етапі (1993-1994 рр.) законодавча та виконавча влада вводила податки і визначала податкові ставки шляхом математичної припасовки доходної частини державного бюджету.

Автором проаналізовано загальнодержавні податки та інші обов'язкові платежі, що сплачуються в Україні, і встановлено, що в більшості випадків вони підривають основи економіки, платоспроможність підприємств і населення, а це веде до зменшення інвестиційної активності, росту тіньової економіки, зростання рівня інфляції, яка в 1993 році складала 10258 процентів, в 1994 р. - 501 процент. Затримка надходження податкових сум спричиняє стрімке зростання державного боргу, що супроводжується несвоєчасністю виплати заробітної плати в бюджетній сфері та зростанням кредитної емісії.

2.6. Виконані розрахунки свідчать, що рівень податків в Україні в 1993 р. відносно валового внутрішнього продукту становить 55,3 процента проти 40 процентів у більшості європейських країн. Подальше його зростання в 1994 р. привело до пониження ділової активності в країні, загострення економічної кризи та найбільшого спаду виробництва за весь попередній період (27 процентів за 1994 р.).

Зроблені оцінки показали, що надмірним є й безпосередній прибутковий податок з доходів громадян, який змушує значну кількість людей працювати в нелегальній, не контрольованій державою (тіньовій) економіці. В цілому до бюджету в 1994 р. в формі податків вилучалось 64-66 процентів заробітку працюючих. Суттєво не підвищує рівень зацікавленості працівників і зниження граничної ставки податку з доходу з 90 до 50 процентів. Декларативні заяви урядових осіб щодо поліпшення податкового тягара залишились не виконаними.

2.7. Оцінюючи в цілому діючу в Україні систему оподаткування, були визначені її недоліки: відсутність цілісної концепції побудови, фінансово-алогічний ухил, відсутність цільового призначення багатьох з існуючих податків, невідповідність порядку нарахування податків суті об'єктів оподаткування, використання як об'єкту оподаткування не доходів, а витрат, нерозвинутість облікової бази, відсутність традицій щодо застосування податків,

непослідовність і неузгодженість різних інструментів податкової політики, неможливість контролю з боку платників податків за їх використанням тощо. Недоліком податкової системи в Україні в 1993-1994 рр. є також і надмірна орієнтація на податки від доходів з виробничої діяльності, низький рівень податкових надходжень і наявність великої частини прихованих доходів, відсутність дієвої амортизаційної політики як стимулу підтримки виробництва, надмірна кількість пільг в оподаткуванні, часті її зміни, невирішеність проблеми розподілу зібраних податків між державним та місцевими бюджетами.

2.8. Надмірний податковий тягар привів до того, що більшість громадян, підприємств і підприємців у боротьбі за виживання обрало шлях приховування від держави результатів економічної діяльності, що привело до розвитку нелегальної неконтрольованої державою (тіньової) економіки. Механізм цієї економіки полягає в приховуванні від державних фінансових служб капіталів і експорт їх з країни та збільшення позабанківського обігу грошей. З цією метою відпрацьована значна кількість фінансових конструкцій приховування та експорту капіталів, пристосованих до роботи банків, промислових, аграрних та інших підприємств. Тенденція розвитку цих процесів в Україні така, що вся її економічна інфраструктура поступово пов'язується в єдиному тіньовому конгломераті.

Тіньова економіка частіше обслуговує інтереси лише керівництва крупних державних підприємств і не може компенсувати витрат підприємств в легальному секторі економіки, що доводить більшість з них до краху. До того ж, тіньова економіка породжує ще одну небезпечну проблему: на її основі швидко розмножується і зміцнюється організована злочинність, з інтересами якої співпадають часто інтереси правлячої чиновницької верхівки.

2.9. В процесі дослідження з використанням графічного методу аналізу визначено вплив податків на зміну пропозиції та зміну попиту, зміну доходів виробників і споживачів продукції та послуг. Встановлено, що збільшення податкового пресу веде до збільшення затрат виробництва, зменшення прибутку та зацікавленості виробників у нарощуванні обсягів виробництва;

скорочення пропозиції і попиту, зростання цін. Доказом цього є реальний стан в економіці України, її галузях, окремих підприємствах на кінець 1994 - початок 1995 р.р.

Автором роботи визначено, що:

- доход, який отримує держава у вигляді додаткового надходження коштів від надмірного збільшення податків, менший, ніж економічний збиток суб'єкта ринкових відносин і ринку в цілому;

- збільшення податкового тиску веде до звуження ринку і стагфляції.

- надмірне збільшення податків веде до розвитку нелегальної, неконтрольованої державою (тіньової) економіки і руйнування ринкового механізму, депресії виробництва і соціально-економічної дестабілізації;

- зменшення податків до їх оптимальної величини веде до стабілізації ринку, збільшення пропозиції і попиту на товари та послуги та ділової активності всіх суб'єктів ринку, зростання добробуту виробників та покупців, збільшення надходжень до державного та місцевого бюджетів і забезпечення виконання на цій основі державою своїх функцій.

2.10. Висновки про вплив податків на стан виробництва, пропозицію та попит товарів та послуг, що зроблені на основі графічних методів аналізу, справедливі як для ринку конкретного товару, так і на макроекономічному рівні.

Запропоновані підходи до аналізу податкових систем з використанням графічних моделей дозволяють оцінювати як стабілізуючий, так і дестабілізуючий вплив зміни податків на ринкову рівновагу, обсяги виробництва і споживання товарів та послуг, доходи підприємств та населення.

2.11. Автором розроблено методичні підходи до структурного аналізу та оцінки діючої системи оподаткування юридичних та фізичних осіб, що включають ряд виведених формул, використання яких дозволяє швидко робити необхідні висновки відносно обсягів податкових надходжень.

Виведені нормативи прибуткового податку відносно розміру мінімального неоподаткованого доходу (МНД) (починаючи з жовтня місяця 1994 р. - 240 000 крб.), які складають для:

- податку на доход, що дорівнює п'ятьом мінімальним неоподаткованим доходам (МНД) при ставці оподаткування 10

процентів - 0,4 МНД:

- податку на доход, що дорівнює десятьом мінімальним неоподаткованим доходам при ставці оподаткування 20 процентів - 1,4 МНД:

- податку на доход, що дорівнює 15 мінімальним неоподаткованим доходам при ставці 30 процентів - 2,9 МНД.

- податку на доход, що дорівнює 25 мінімальним неоподаткованим доходам при ставці оподаткування 40 процентів - 6,9 МНД:

- максимального податку на доход (Д) більше 25 мінімальних неоподаткованих доходів при ставці оподаткування 50 процентів: 0,5 Д - 5,6 МНД.

Розрахунки показали, що доход, при якому починає діяти максимальна ставка прибуткового оподаткування, дорівнював у жовтні 1994 року 6000000 + 1 крб., що складало в доларовому еквіваленті на цей період - \$ 66.

2.12. Запропонований автором метод аналізу оподаткування фізичних осіб, що базується на співвідношенні між сумарним доходом (Д) і сумарним податком (ПДс) та його структурними елементами (прямими податками, непрямими, інфляційним і т.д.), дозволяє легко визначити слабкі місця існуючої системи оподаткування.

Так, у жовтні 1994 р. (індекс інфляції дорівнював 122,6) в середньому сумарний податок для фізичних осіб склав - 0,64Д. Це свідчить, що сума коштів, яку громадянин України повинен сплачувати у вигляді податків для покриття державних витрат (з урахуванням інфляційної складової), дорівнює 64 процентам від його сумарного місячного доходу.

Зроблені висновки, що шкала ставок прибуткового податку має надто низький ступінь прогресії і максимальна ставка в 50% наступає при доході, еквівалентному \$ 40. Величина сумарного податку на фізичних осіб не враховує загального реального доходу сім'ї, знижує у громадян мотивацію до праці, стимулює приховування реальної величини доходів. Найбільшого впливу на скорочення доходів громадян завдає прибутковий податок, що вилучає приблизно 40% від величини сумарного доходу, а в сумарному податку складає майже 65%; величина інфляційного податку за нинішнього стану економіки є співставною з величиною податку на добавлену вартість (11,0% і 13,2% від

сумарного доходу відповідно), а в окремі місяці і значно перевищує його.

2.13. Запропонований автором метод аналізу оподаткування юридичних осіб шляхом визначення залежності сумарного податку (ПДС) від основних структурних елементів ціни, дозволив отримати наступну формулу системи оподаткування, яка діяла у 1994 р.:

$$\text{ПДС} = 1,17 \text{ ФОП} + 0,5 \text{ Пб} + 0,28 \text{ МЗ},$$

де: ФОП - фонд оплати праці;
Пб - балансовий прибуток;
МЗ - матеріальні затрати.

Ця формула дозволяє провести аналіз податкового складника ціни в 1994 р. Вона свідчить, що основні податки, які сплачувались державі кожним підприємством, в середньому включали до себе 117% нарахувань на фонд оплати праці, 50% нарахувань на балансовий прибуток і 28% нарахувань на матеріальні затрати, пов'язані з виробництвом. Ці дані свідчать не тільки про великий розмір сумарного податку, але і про відсутність економічної логіки в пропорціях складаючих його величин.

Аналітичні оцінки та результати соціологічних опитувань показують, що вказані розміри податкового пресу приводять до втрати мотивації нарощувати прибутковість виробництва і стимулюють приховування реальної величини прибутку. Таке податкове навантаження значно перевищує аналогічні податки у цивілізованих країнах, а стосімнадцятивідсоткове нарахування на фонд оплати праці (за рахунок податків на доход, додану вартість і обов'язкових платежів до державних фондів) не допустиме і абсурдне.

2.14. Встановлені у 1994 р. розміри податкових ставок роблять трудомісткі виробництва не тільки не конкурентоспроможними на світовому ринку (з урахуванням їх технологічної відсталості), а й значно програшними в економічній ефективності вітчизняним ресурсо- і енергомістким виробництвам. Така податкова політика в першу чергу обслуговує інтереси зарубіжних економічних груп, які відводять Україні

місце сировинного придатку Європи, що повинен спеціалізуватися на екологічно шкідливому матеріалі- і енергомісткому виробництві.

Зміщення центру ваги системи оподаткування на оподаткування фонду оплати праці веде до двох негативних наслідків: приховування реального фонду споживання і скорочення робочих місць, що стає особливо небезпечним в умовах загострення загальної економічної кризи, яка може закінчитись масовим безробіттям.

Зроблено загальний висновок, що діючий підхід до оподаткування ускладнює економічну ситуацію, робить малоприбуткові підприємства безприбутковими, безприбуткові - збитковими, а збиткові підприємства позбавляє можливості виправити своє становище, збільшуючи їх збитковість.

2.15. Доведено, що на розмір ціни готової продукції впливає не тільки висока величина оподаткування її виробників, але й оподаткування виробників і постачальників на всіх етапах виробництва та реалізації сировини, матеріалів, комплектуючих і послуг, включених до матеріальних затрат виробництва готової продукції. Загальне зростання ціни готової продукції (ПДЦ) за рахунок оподаткування виробників сировини, матеріалів, комплектуючих і послуг, що використовуються при виготовленні готової продукції, може бути визначено за такою формулою:

$$\text{ПДЦ} = 1,28 \sum_{i=1}^k (0,74 \text{ ФОПі} + 0,22 \text{ ПБі}),$$

де: k - кількість послідовних етапів ціноутворення сировини, матеріалів, комплектуючих, послуг, що включаються до матеріальних затрат.

Встановлено, що при збільшенні податкових ставок зменшується база оподаткування, що приводить до скорочення податкових надходжень за рахунок падіння обсягів виробництва, падіння рентабельності, уникнення від сплати податків, розширення сфери дії нелегальної (тіньової) економіки, збільшення податкових боргів.

2.16. Для визначення рівня економічної доцільності несплати податків запропоновано використовувати коефіцієнти економічної стійкості податкової системи. При цьому під

стійкістю (рос.: устойчивость, англ.: stability) податкової системи автор пропонує розуміти здатність податкової системи зберігати об'єкти оподаткування на рівні їх максимально можливої величини та мінімізувати при цьому негативний вплив на платників податків.

Коефіцієнт економічної стійкості податкової системи (КСТе) запропоновано визначити як відношення суми затрат, необхідних для приховування об'єктів оподаткування (Зп), до суми несплачених податкових платежів у результаті даного приховування (Нпдп):

$$\text{КСТе} = \frac{\text{Зп}}{\text{Нпдп}}$$

Визначений коефіцієнт може бути застосований як для аналізу економічної доцільності несплати податків на рівні окремих підприємств, так і на рівні окремих галузей і економіки в цілому.

В дисертаційній роботі запропоновані коефіцієнти стійкості для визначення впливу адміністративно-правового (КСТАп) та психологічного (КСТп) фактору, які характеризують вплив податкової системи на платників податків.

2.17. На основі вивчення світового досвіду та історичного розвитку податкових систем, а також сучасних економічних тенденцій, автором розроблена теорія оптимізації податкової системи.

Подано визначення оптимальної податкової системи, під якою розуміється така система, яка протягом тривалого часового проміжку дозволяє стабільно отримувати максимальні податкові надходження при мінімальних втратах платників податків; при цьому зміна податкової системи як у бік збільшення, так і в бік зменшення податкових ставок, призведе з часом до зменшення рівня податкових надходжень.

2.18. Використовуючи запроповану А.Лаффером залежність між величиною податкових ставок і податковими надходженнями, побудовано графічну модель залежності величини податкової бази, синхронізованої з обсягом податкових надходжень, від величини податкової ставки.

В залежності від рівня податкової ставки і динаміки зміни податкової бази автором виділені три зони (рівні

інтенсивності) оподаткування: зона зростання, зона ризику та зона падіння.

В залежності від рівня економічного розвитку суспільства пропонується використовувати два види оптимальних податкових ставок і відповідних їм оптимальних податкових систем. Для суспільства з низьким рівнем економічного розвитку або такого, що переживає економічну кризу, пріоритетними повинні бути інтереси виробників. Такій економічній системі повинна відповідати запропонована автором Перша оптимальна податкова система (податкова система рівня розвитку). Податкові ставки, що відповідають цій системі, можна визначити при використанні розробленої автором методики.

Для економічно розвинених держав, які мають проблеми надвиробництва, пріоритетними стають інтереси споживачів. Для економік цих держав оптимальними будуть запропоновані автором податкові системи рівня стабілізації (Другі оптимальні податкові системи) і відповідні їм податкові ставки.

2.19. Враховуючи можливість існування двох варіантів оптимальних податкових систем, що відповідають різним етапам розвитку економіки, автором запропоновано проведення податкової реформи в Україні в два етапи.

На першому етапі (етап розвитку), розрахованому на 10 років, для подолання економічної кризи та інтенсивного розвитку промислового, фінансового та аграрного секторів, пропонується введення незначної кількості податків з оптимальними податковими ставками рівня розвитку. Розміри перших оптимальних податкових ставок для групи основних податків визначені за допомогою запропонованої автором методики.

На основі проведених розрахунків першої оптимальної податкової ставки для юридичних осіб отримані наступні результати для основних податків:

Ставка податку на прибуток - 25%.

Ставка податку на добавлену вартість - 10%.

Ставка відрахувань до Єдиного фонду соціального страхування - 30%. Оцінки показують, що зменшення податкових ставок в порівнянні з нормативами 1994 р. відбудеться диференційовано по різних об'єктах оподаткування:

По податку на добавлену вартість - в 2,8 рази;

По фонду оплати праці - в 2,5 рази;

По прибутку відбудеться зростання в 1,13 рази.

Максимальне падіння податкової ставки (2,8 рази) буде значно меншим очікуваного зростання бази оподаткування (4 рази).

2.20. Одночасно з проведенням першого етапу податкової реформи пропонується здійснити комплекс заходів і змін у валютному регулюванні, куди входить відмова від обов'язкового продажу експортерами валютної виручки, сплати експортерами валютного податку, а також - податкові та митні пільги для експортерів.

2.21. Скорочення до оптимального значення сумарної величини нарахувань на фонд споживання підприємств у вигляді обов'язкових внесків до цільових державних фондів повинно, на думку автора, супроводжуватися з об'єднанням (злиттям) цих грошових потоків до Єдиного фонду соціального страхування з ліквідацією чи реорганізацією існуючих чотирьох державних фондів.

2.22. В основу оподаткування фізичних осіб рекомендовано використовувати прогресивний прибутковий податок, яким повинен обкладатися чистий дохід платника (валовий дохід, зменшений на суму наданих законом знижок). Пропонується скоротити кількість ступенів прогресії до 3-х і пов'язати ступені прогресії прибуткового податку з еквівалентом доходу, впровадженого в твердій валюті за офіційно діючим курсом (американські долари, німецькі марки). Величина доходу, обкладеного по мінімальній і середній ставках, буде змінюватись пропорційно зміні курсу національної грошової одиниці на перше (останнє) число місяця.

З урахуванням сучасної економічної ситуації визначені оптимальні ставки прибуткового податку для обкладення щомісячних доходів громадян: мінімальна - 10% (до \$50), середня - 20% (від \$51 до \$500), максимальна - 30% (від \$501 і вище).

Фізичні особи повинні також сплачувати й інші податки, перелік яких наведено у дисертації, але вони не мають великого впливу на дохід платника.

Для збереження престижу національної податкової системи

запропоновано визначити зазначену вище пропорцію в оподаткування. Після цього доцільно щомісячно коригувати граничні величини мінімального і середнього доходу через коефіцієнт, що дорівнює відношенню фактичного курсу національної грошової одиниці до величини курсу на момент введення в дію запропонованої системи.

2.23. Зменшення податкових ставок до Першої оптимальної величини в поєднанні з комплексом допоміжних заходів, запропонованих автором, може зменшити надходження до державного бюджету лише протягом незначного часового проміжку (0,5 року). Після чого податкові надходження досягнуть свого первісного значення і розпочнуть швидко зростати за рахунок різкого збільшення податкової бази (зростання обсягу виробництва та національного доходу). Так прогнозується до кінця першого року після впровадження оптимальної системи оподаткування збільшення доходної частини консолідованого бюджету на 23%. При цьому, виробники отримують оптимальні умови для свого розвитку. Будуть зняті податкові обмеження для швидкого зростання реальних доходів громадян. В країні будуть створені економіко-правові умови зростання ділової активності, інвестицій, легалізації капіталів і економіки в цілому. Протягом першого року податкової реформи різко зростуть надходження до державного валютного фонду (до 2.223 млн. дол. США).

2.24. На другому етапі податкової реформи - етапі стабілізації - пропонується збільшення податкових ставок до Другої оптимальної величини, а також - проведення комплексу заходів у податковій, валютній і бюджетній політиці, що дозволить посилити соціальну захищеність громадян і наблизити економічні умови в Україні до європейських і світових стандартів.

2.25. Для законодавчого забезпечення першого етапу податкової реформи автором запропоновано прийняття єдиного пакету взаємозв'язаних комплексних законів, які повністю описують і регламентують національну податкову систему.

3. ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

3.1. Податкова система, яка діє в Україні, є однією з головних причин прогресуючої економічної кризи і потребує комплексного реформування.

3.2. Для порівнянності аналізу діючих і проектних систем оподаткування і об'єктивності висновків щодо їх ефективності запропоновані три уніфіковані методики аналізу.

3.3. Для розвитку національної економіки, подолання соціально-економічної кризи, переходу від експорту до імпорту капіталів необхідне впровадження оптимальної системи оподаткування. З цією метою автором запропоновано метод моделювання оптимальної системи оподаткування і розрахунку оптимальних податкових ставок.

3.4. Для динамічного розвитку національного фінансового, промислового і аграрного комплексу, поєднання інтересів виробничої і фінансової сфер запропоновано проведення податкової реформи в два етапи (етап розвитку і етап стабілізації), кожен з яких базується на впровадженні відповідних оптимальних систем оподаткування.

3.5. Практичне використання наукових розробок та отриманих результатів дозволить суттєво збільшити надходження до бюджетів України.

4. ПЕРЕЛІК ОПУБЛІКОВАНИХ РОБІТ ПО ТЕМІ ДИСЕРТАЦІЇ

4.1. Турчинов О.В. "Тінь, що хоче на світло". // Голос України 02.03.94., N 40.

4.2. Турчинов О.В. "Чому в Содомі і Гоморі не встигли реформувати економіку ?// Голос України. - 23.07.94., N 139.

4.3. Турчинов О.В. Методичне забезпечення аналізу оподаткування. К.: - 1995, 50 с.

А Н О Т А Ц І Я

Турчинов Олександр Валентинович "Методичне забезпечення і механізм реформування та оптимізації оподаткування в сучасних економічних умовах". Дисертацією є рукопис. Дисертація на здобуття вченого ступеня кандидата економічних наук з спеціальності 08.02.03. - Управління, планування та державне регулювання економіки. Інститут економіки НАН України, Київ - 1995 р.

В дисертації розглянуті теоретичні та практичні аспекти оподаткування.

Ключеві слова: податок, податкова ставка, система оподаткування, податкова база, податкові надходження, платник податку, доход, прибуток, затрати, ціна, бюджет, оптимізація, реформування, стійкість.

А Н Н О Т А Ц И Я

Турчинов Александр Валентинович. "Методическое обеспечение, механизм реформирования и оптимизации налогообложения в современных экономических условиях". Дисертация является рукописью. Дисертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.02.03 - Управление, планирование и государственное регулирование экономики. Институт экономики НАН Украины. Киев - 1995.

В дисертации рассмотрены теоретические и практические вопросы налогообложения.

Ключевые слова: налог, налоговая ставка, система налогообложения, налоговая база, налоговые поступления, налогоплательщик, доход, прибыль, затраты, цена, бюджет, оптимизация, реформирование, устойчивость.

Annotation

Alexander V. Turchinov. Methods, reformation and optimisation of the tax system in modern economical conditions. The thesis is a manuscript. Thesis for competition of candidates degree in Economics under the specialisation code 08.02.03 - Management, planing and state regulation of the economy. The Institute of Economics of the National Academy of Science of Ukraine. Kiev - 1995.

Theoretical and practical aspects of taxation are considered in the thesis.

Keywords: tax, tax rate, tax system, tax basis, tax proceeds, tax bearer, profit, outlay, budget, optimisation, reformation, stability.

Підписано до друку 25.05.1995 р. Формат 60x84 1/16

Офсетний друк. Умовн. друк. арк. 1,2. Тираж 100

Зам. N 54

Інституту економіки НАН України, 252011, Київ - 11,
вул. Панаса Мирного, 26.

448902

AB 32.569
AB 32.569