

Магістр 2 курсу  
фінансового факультету ХНЕУ

## ПОРІВНЯЛЬНИЙ АНАЛІЗ МЕТОДИК РОЗРАХУНКУ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ НА МАКРОРІВНІ

*Анотація. Розглянуто основні підходи до визначення поняття "податкове навантаження". У результаті аналізу існуючих методик визначення рівня податкового навантаження рекомендовано використання методики А. Акулової.*

*Аннотация. Рассмотрены основные подходы к определению понятия "налоговая нагрузка". В результате анализа существующих методик определения уровня налоговой нагрузки рекомендовано использование методики А. Акуловой.*

*Annotation. The article describes the main approaches to the definition of "tax ratio". The analysis of existing methods for determining the level of tax ratio was carried out. A. Akulova technique is recommended for determining the level of the tax ratio.*

*Ключові слова: рівень податкового навантаження, податкова система, державний борг, ВВП.*

У сучасних умовах розвиток національної податкової системи відбувається під вирішальним впливом таких зовнішніх факторів, як: міжнародна податкова конкуренція і європейська податкова гармонізація, тому особливої актуальності набуває податковий клімат у країні, раціональність податкового законодавства, що знаходить своє відображення у податковому навантаженні. У зв'язку з цим на перший план виступає адекватність оцінки податкового навантаження: чим точніше буде розрахований показник податкового навантаження, тим ефективніше будуть заходи впливу з боку держави, що здійснюються через механізми податкового регулювання [1].

Показник податкового навантаження на економіку важливий для порівняльного аналізу податкового навантаження в різних країнах з метою прогнозування можливих переливів капіталу в міжнародному масштабі і прийняття стимулюючих заходів, спрямованих на підвищення конкурентоспроможності вітчизняної податкової системи та залучення інвестицій у національну економіку. Крім того, цей показник може використовуватися при оцінці надходжень доходів бюджету поточного року та проведення прогнозних розрахунків розвитку податкової бази і податкових надходжень у цілому по країні при підготовці бюджету наступного року і на більш тривалу перспективу, а також розробку стратегії податкової політики [2].

Метою дослідження є вибір такого підходу, що дозволяє найбільш точно охарактеризувати податкове навантаження на економіку країни.

Найбільш поширеним методом оцінки рівня податкового навантаження на економіку країни в цілому є показник частки податкових надходжень у валовому внутрішньому продукті (або у валовому регіональному продукті – для визначення рівня податкового навантаження на економіку окремого регіону). Цей метод підтримують А. Соколовська, А. Скрипник, І. Луніна, Л. Шабліста та багато інших вчених. Він показує, яка частина ВВП перерозподіляється через податковий механізм, тобто відображає ступінь фіскальної спрямованості податкової системи і не дає можливості оцінити регулюючий вплив податків [3] (таблиця).

Таблиця

### Позитивні та негативні характеристики методик розрахунку податкового навантаження на макрорівні

Автор	Позитивні риси методики	Негативні риси методики
А. Соколовська, А. Скрипник, І. Луніна, Л. Шабліста	Відображає ступінь фіскальної спрямованості податкової системи; простота розрахунків	Не дає можливості оцінити регулюючий вплив податків; не враховує трансакційні витрати
О. Амоша і В. Вишневський	Враховує трансакційні витрати	Складність розрахунків
А. Крисоватий	Врахування впливу мотиваційного аспекту платників до сплати податків	Складність розрахунків
П. Мельник	Контроль за формуванням майбутньої податкової політики	Складність розрахунків; не дає можливості оцінити регулюючих вплив податків

© Малишко І. А., 2012

Г. Акулова	Дає можливість оцінити регулюючий	Складність розрахунків
------------	-----------------------------------	------------------------

	вплив податків на суб'єктів господарювання; відображає ступінь фіскальної спрямованості податкової системи	
С. Лондар	Оцінки виконання соціальної функції податків	Відображає ступінь покриття податковими надходженнями витрат бюджету на жителя регіону, але не податкове навантаження на тих суб'єктів, які сплачують податки

О. Амоша і В. Вишневецький вважають, що теоретично більш коректно податкове навантаження вимірювати дещо іншим способом, а саме шляхом ділення на ВВП не просто суми податків, а також затрат, пов'язаних з їх справлянням (транзакційних витрат): витрати на утримання податкових органів, затрат на ведення податкового обліку і документації, опрацювання запитів контролюючих органів, укладання і передання звітності [4, с. 14]. Цей метод виявляє причини незадоволення суб'єктів господарювання і громадян: пригнічують не стільки суми податків, скільки їх численність, заплутаність законодавства, надмірні складності, пов'язані з веденням податкового обліку і розрахунком податкових зобов'язань, зусилля і час, який витрачається на податковий облік. Проте з огляду на значні складності практичного характеру, такий підхід широко не застосовується [5].

За думкою Крисоватого А. І., рівень оподаткування необхідно розглядати у двох аспектах: із фіскальної точки зору держави та з позиції людини, в контексті забезпеченості населення суспільними благами [6, с. 102]. Основою методики є теорія американського економіста Артура Лаффера, зміст якої полягає у твердженні, що при досягненні податковими ставками висоти певного критичного рівня подальше підвищення норми оподаткування спричиняє не збільшення, а навпаки – зменшення податкових надходжень. При цьому держава при визначеному рівні податкового навантаження повинно здійснювати відповідні соціальні та інвестиційні витрати, в іншому випадку у платників податків не виникає мотивів до повного виконання податкових зобов'язань, що є першопричиною зростання тіньової економіки. Тому зазначена методика враховує не тільки обсяг податкових надходжень до бюджету держави, а й обсяг державних витрат.

Мельник П. В. вважає, що в основі методології розрахунку податкового навантаження є структуризація податкових надходжень за податковими агрегатами, які дозволяють вести мову про частку податкової складової в національному доході [7, с. 154].

До першого податкового агрегату (П1) слід віднести всі податкові платежі та збори згідно з чинним законодавством, які здійснюють юридичні та фізичні особи України. При цьому необхідно відзначити, що формально його складові не мають цільового призначення, хоча на практиці це не так, оскільки вони є елементами бюджетного планування.

Другий агрегат (П2) – відрахування до державних цільових фондів, що найбільш характерні для перехідних економік, а також "адміністративні платежі", які сплачуються резидентами за податковими зобов'язаннями. До останніх відносимо: фінансові санкції, штрафи, пені тощо. Важливість урахування цієї податкової складової пов'язана з тим, що вона характеризує рівень податкової дисципліни, тобто рівень компромісу в конфліктних умовах щодо перерозподілу доходів між урядом та платниками податків.

Третій податковий агрегат (П3) – це державний борг, який у певній частці можна інтерпретувати як зобов'язання уряду на майбутнє. Якщо уряд має додатну величину державного боргу, це означає, що він повинен планувати отримання профіциту бюджету у майбутньому для того, щоб мати можливість виконати свої боргові зобов'язання перед кредиторами. Для фінансування цих зобов'язань уряду необхідно збільшити податкові надходження.

Урахування державного боргу сприятиме встановленню раціонального рівня податкового навантаження та надасть уряду змогу контролювати формування майбутньої податкової політики. Автор вважає, що особливо важливим такий підхід є для перехідних економік, оскільки останні досить часто звертаються до політики надмірних зовнішніх та внутрішніх запозичень для розв'язання проблем бюджету [7, с. 162].

У роботі [4] рівень податкового навантаження розраховується за допомогою виробничо-інституційної функції. Основною ідеєю зазначеної методики є визначення взаємного розташування точок Лаффера першого і другого родів та фактичної величини податкового навантаження. Точка Лаффера першого роду означає ту межу податкового навантаження, при якому виробнича система не переходить у режим рецесії. Точка Лаффера другого роду демонструє рівень податкового навантаження, за межами якого збільшення маси податкових надходжень стає неможливим. Тобто зазначена методика дозволяє аналізувати вплив податкового навантаження на розвиток підприємства.

Відношення загальної величини податків до грошової маси (грошовий агрегат М2) відображає частку живих грошей, які виводяться з обігу шляхом податкових вилучень (застосовується в США). Недоліком цього методу є відсутність зв'язку між сплаченими податками і результатами діяльності [3].

Розрахувати рівень податкового навантаження шляхом упродовження питомих податкових надходжень, або частки мобілізованих податків в розрахунку на одного мешканця регіону, пропонує С. Лондар. Але цей показник більше відображає ступінь покриття податковими надходженнями витрат бюджету на жителя регіону, але не податкове навантаження на тих суб'єктів, які сплачують податки. Також можливо його використати для оцінки виконання соціальної функції податків. Використання цього методу можливо лише для вимірювання податкового навантаження на економіку регіону [5].

Таким чином, для правильного відображення впливу податків на економіку держави та діяльність суб'єктів господарювання рекомендується використовувати методику Г. Акулової [4], бо саме згадана методика відображає не тільки фіскальну сторону податкового навантаження, але й відображає регулятивні властивості оподаткування.

*Наук. керівн. Найденко О. Є.*

**Література:** 1. Яровая Н. В. Усовершенствование методических подходов к оценке налоговой загрузки на макро-, мезо- и микроуровнях / Н. В. Яровая // Бизнесинформ. – 2010. – № 1. – С. 80–86. 2. Поукок М. А. Финансовое планирование и контроль / М. А. Поукок, А. Х. Тейлор ; пер. с англ. – М. : ИНФРА-М, 2007. – 462 с. 3. Трошин А. В. Сравнительный анализ методик определения налоговой нагрузки на предприятия

/ А. В. Трошин // Финансы. – 2000. – № 5. – С. 44–47. 4. Акулова Г. В. Аналіз впливу податкового навантаження на економічний ріст за допомогою виробничо-інституційних функцій [Електронний ресурс] / Акулова Г. В. – Режим доступу : <http://www.cyber.kharkov.ua/contentimages/Akulova.pdf>. 5. Боринець С. Я. Порівняльний аналіз методик розрахунку податкового навантаження / С. Я. Боринець, О. В. Шарікова // Формування ринкових відносин в Україні. – 2008. – № 8(99). – С. 6–10. 6. Крисоватий А. І. Домінанти гармонізації оподаткування: національні та міжнародні вектори : монографія / А. І. Крисоватий, В. А. Валігура. – Тернопіль : Підручники і посібники, 2010. – 248 с. 7. Мельник П. В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці / П. В. Мельник. – Ірпінь : Академія державної податкової служби України, 2001. – 362 с