



ПЕРЕКЛАДАННЯ ПОДАТКІВ В КОНТЕКСТІ ФОРМУВАННЯ ФІСКАЛЬНОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВИ

Савченко Ю. М.,

аспірантка 1-го курсу спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа і страхування», ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

- A** Стаття присвячена визначенню ролі перекладання податків у фінансовій політиці держави. Досліджено сутність категорії перекладання податків, а також систематизовано напрацювання фахівців з теорії перекладання податків, при цьому обумовлено складнощі теоретичних досліджень цього процесу. Обґрунтовано поділ перекладання податків на пряме та зворотне, відштовхуючись від механізму включення податку в ціну. Обумовлена природа як процесу перекладання податків в цілому, так і його можливості в розрізі окремих видів податків. За результатами дослідження зроблено висновок про те, що фінансова політика держави з урахуванням процесу перекладання податків має базуватися на вивченні попиту і пропозиції на різні категорії товару. Проаналізовано значущість вивчення кон'юнктури ринку, попиту та пропозиції, а також їхньої еластичності, рівня доходів громадян, рентабельності виробництва, інфляції й конкурентоспроможності галузей економіки як показників, що слугують основою для побудови моделі та напряму фінансової політики держави.
- B** податки, перекладання податків, податкове навантаження, фінансова політика, ухилення від оподаткування, попит та пропозиція, еластичність попиту та пропозиції.

ПЕРЕЛОЖЕНИЕ НАЛОГОВ В КОНТЕКСТЕ ФОРМИРОВАНИЯ ФИСКАЛЬНОЙ ПОЛИТИКИ ГОСУДАРСТВА

Савченко Ю. М.,

аспірантка 1-го курсу спеціальності 072 «Фінанси, банківське дело і страхування», ГВУЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

- A** Стаття посвящена определению роли переложения налогов в фискальной политике государства. Исследована суть категории переложения налогов, а также систематизированы наработки специалистов по теории переложения налогов, при этом оговорена сложность теоретических исследований данного процесса. Обосновано разделение переложения налогов на прямое и обратное, отталкиваясь от механизма включения налога в цену. Обусловлена природа как процесса переложения налогов в целом, так и его возможности в разрезе отдельных налогов. По результатам исследования подведен итог о том, что фискальная политика государства с учетом процесса переложения налогов должна базироваться на изучении спроса и предложения на разные категории товара. Проанализирована значимость изучения конъюнктуры рынка, спроса и предложения, а также их эластичности, уровня доходов граждан, рентабельности производства, инфляции и конкурентоспособности отраслей экономики как показателей, которые являются основой для построения модели и направления фискальной политики государства.
- B** налоги, переложение налогов, налоговая нагрузка, фискальная политика, уклонение от налогообложения, спрос и предложение, эластичность спроса и предложения.

TAX SHIFTING IN THE CONTEXT OF GOVERNMENTAL FISCAL POLICY

Savchenko Yu. M.,

postgraduate of 1 year, specialty 072 «Finance, banking and insurance», SHEE «Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman»

- A** The article is dedicated to the definition of the role of tax shifting in the state fiscal policy. The essence of the tax shifting as a category was investigated, the best practices of tax shifting theory specialists were systemized; in the meantime, the complexities of theoretical researches of this process were predetermined. The division of tax shifting into direct and indirect was substantiated, proceeding from the mechanism of inclusion of the tax to the price. The nature of the process of tax shifting as a whole and its possibilities in the context of certain types of taxes were determined. As a result of the research, it was concluded that taking into account the tax shifting process, the state fiscal policy should be based on the study of supply and demand for different categories of goods. The importance of studying market conditions, supply and demand, as well as their elasticity, level of citizens' income, profitability of production, inflation and competitiveness of economic sectors were analyzed as the indicators, which serve as the basis for building a model and direction of the state fiscal policy.
- B** taxes, tax shifting, tax burden, fiscal policy, tax avoidance, demand and supply, elasticity of demand and supply.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Податкова система в кожній державі є одним із найважливіших регуляторів соціально-економічного розвитку. Здійснюючи податкову політику, держава за допомогою оптимального податкового навантаження на економіку може сприяти зростанню чи спаду господарської активності,

регулювати тіньові процеси, створювати сприятливу кон'юнктуру ринку, умови для розвитку пріоритетних галузей економіки, реалізувати соціальну політику. Проте стереотип про надмірне податкове навантаження як перешкоду економічного зростання небезпідставно набув значного поширення.

Загальновідомо, що саме явище податкового навантаження не містить загрози для економіки, оскільки існує априорі там, де є податки, тобто у будь-якій країні світу. Разом з тим воно повинно бути адекватним, рівномірним та ефективним з точки зору економічного зростання. Однак принципи загальності, рівномірності та соціальної справедливості можна реалізувати на практиці тільки з урахуванням процесу перекладання податків, без якого неможливо спрогнозувати вплив будь-яких дій на формування податкового навантаження.

Тому, виходячи з вищесказаного, можна визначити, що базовими поняттями, що формуються у процесі узгодження інтересів платників податків та держави, є податкове навантаження та перекладання податків. Адже лише зважаючи на всі можливі прояви механізму перекладання податків, можна гармонізувати фіскальну політику держави та, відповідно, процес оподаткування в ній.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Теоретичні основи сучасних наукових підходів до встановлення ролі перекладання податків у фіскальній політиці держави закладені ще у працях класиків фінансової науки – А. Вагнера, К. Вікселя, Ф. Дженкіна, Н. Канара, Ф. Кене, Ф. Лассаля, Дж. Локка, Р. Майєра, П. Прудона, К. Г. Рау, Д. Рікардо, Ж. Б. Сея, Ж. С. де Сімонді, А. Сміта, А. Тюрго, А. Шеффле, Л. Штейна та інших.

У наукових колах України дослідженням окремих питань щодо податкового навантаження та перекладання податків присвячені праці деяких сучасних вітчизняних науковців. Серед них варто відзначити М. Білик, І. Золотько, А. Крисоватого та Л. Сідельникову, які досліджували теоретико-методологічні засади механізму перекладання податків за сучасної податкової системи. С. Каламбет (Юдіна) та Т. Маршалок мають вагомий внесок у сфері ретроспективного аналізу перекладання податків у розрізі теорій перекладання податків. Також слід взяти до уваги наукові здобутки щодо дослідження податкового навантаження із урахуванням перекладання податкового тягаря А. Соколовської та В. Федосова.

Значний внесок у дослідження перекладання податків в контексті світового досвіду зробили ряд іноземних науковців, серед яких Х. Нуссер, Н. Рідель, К. Фінке, К. Ф'юест, Дж. Х. Хекмейєр, К. Шпенгель, Ю. Шрайбер, які досліджували проблеми перекладання податків через переміщення прибутків транснаціональних компаній.

Виокремлення невирішених раніше частин загальної проблеми. Високо оцінюючи наукові здобутки вітчизняних та зарубіжних вчених із проблематики, що досліджується, все ж слід зауважити, що аспект ролі перекладання податків у фіскальній політиці держави залишається й надалі дискусійним та потребує подальшого дослідження задля відображення його із урахуванням сучасної системи оподаткування в Україні, а також динамічності змін в частині податкового законодавства країни.

Формулювання цілей статті. Отже, метою статті є узагальнення теоретико-методичних основ перекладання податків та визначення й обґрунтування його ролі у фіскальній політиці держави.

Виклад основного матеріалу дослідження. Питання створення і розвитку ефективної системи оподаткування є актуальним для України. Податкова політика не може претендувати на статус ефективної, якщо вона не враховує оптимальної межі податкового навантаження на конкретного виробника і на економіку в цілому.

Адже при розгляді способів реалізації найважливішого принципу оподаткування – загальності і справедливості передбачалося, що платник податку, на якого за законом доводиться сплата податку, і особа, на яку фактично падає сплата податку, є однією і тією ж людиною. Насправді це не завжди так. Причиною цього є перекладання податку, яке істотно змінює картину розподілу податків.

Перекладання податків – поняття, яке використовується саме в теорії оподаткування. На практиці ж, а саме в законодавчих актах в частині податкової політики, ця категорія не використовується та, відповідно, не має визначення.

Згідно з визначенням наукової літератури перекладання податків – це процес повного або часткового перерозподілу сплати податків між різними суб'єктами оподаткування, між якими існують господарські та економічні взаємовідносини [1, с. 102].

В «Оксфордському тлумачному словнику» цікавим є визначення податкового тягаря (*tax burden*) як суми податку, сплаченого фізичною особою чи організацією, при цьому наголошується на тому, що податковий тягар внаслідок можливості перекладання податків може не збігатися з номінальною сумою сплачених податків [2, с. 414].

І хоча дослідження перекладання податків зародились у XVII–XVIII столітті, однак, як стверджує

І. Кулішер: «Роздуми про перекладання податків такі ж старі, як проекти нових податків, оскільки, пропонуючи свої податкові винаходи, необхідно було доводити, що вони ошчасливають людство, а не ляжуть на нього важким тягарем» [3, с. 88]. З цим, звичайно, важко не погодитися.

Адже щодо досліджень сутності, механізму, сфери впливу перекладання податків у різні періоди розвитку фінансової науки виникали ті чи інші теорії перекладання податків, охоплюючи або заперечуючи попередні. Окремі автори брали різні поняття для критерію класифікації теорій перекладання. Найвлучніше, на нашу думку, це здійснив В. Твердохлебов, обравши за критерій методи їх побудови – абстрактної індукції, дедукції та емпіризму, що використовували для формування теорії цінності.

Наведемо узагальнене бачення основних напрямів теорій перекладання податків (*табл. 1*). Кожна із зазначених теорій зводиться до проблеми ефективного, безболісного перенесення, тобто перерозподілу податкового навантаження між різними суб'єктами податкових відносин. Найчастіше перекладання розуміють як перенесення податку від виробника до його носія (фактичного користувача блага) в процесі маніпулювання цінами виробленого блага; він відбувається також у результаті зміни попиту та пропозиції на цей товар [4, с. 157].

Отже, в кінцевому підсумку розвиток теорій оподаткування призвів до розмежування понять

суб'єкта оподаткування (платника податків) і носія податку. Суб'єкт оподаткування – це особа, на яку за законом покладено обов'язок сплачувати податок. Носієм податку є особа, на яку фактично переклали сплату податку, тобто особа, яка є кінцевим платником. При цьому необхідно зазначити, що носій податку формально не несе ніякої юридичної відповідальності за сплату податку, хоча і є фактичним його платником через механізм перекладання податків. Це буває найчастіше при стягуванні непрямих податків, хоча можливо і у випадку прямих податків.

У вищезгаданих теоріях також доведено, що процес перекладання податків є прямий та зворотний, що дістає вияв у можливості перенесення податку на покупця шляхом включення цього податку до ціни товару (прямий ефект), а також у зниженні ціни постачальника (перенесення податку на постачальників). Тому, систематизувавши їх положення, можна дійти таких узагальнень.

По-перше, за допомогою перекладання податків дотримується принцип ефективності розподілу та рівня податкового навантаження між платниками податків. При чому цей процес відбувається без якихось суперечок між платниками податків та на добровільній основі.

По-друге, цей процес охоплює різноманітні аспекти соціально-економічного життя суспільства, суттєво впливає на нього, а також відбувається у прихованій формі, тобто не афішується.

ТЕОРІЇ ПЕРЕКЛАДАННЯ ПОДАТКІВ

ТАБЛИЦЯ 1

НАПРЯМ ТЕОРІЙ ТА ЇХ ПРЕДСТАВНИКИ	СУТНІСТЬ
Абсолютні теорії (Дж. Локк, А. Сміт, Д. Рікардо)	Всі податки в кінцевому випадку падають на дохід із землі; неперекладність лише земельного податку і заміни всіх інших останнім
Оптимістичні теорії (Н. Канар, Ж. Сей)	Податок падає на всі види доходу, а його тягаря люди з часом не відчують, оскільки зі зменшенням засобів зменшуються і потреби. Крім того, згідно з цією теорією всі податки припадають на багаті верстви населення, а шкодить не податок, а порушення рівноваги, яке він викликає
Песимістичні теорії (П. Прудон, Ф. Лассаль)	Будь-який податок перекладається на споживачів, а головна їх маса – це бідні верстви населення. Відповідно, саме вони несуть тягар усіх податків
Теорії перекладання фінансових шкіл другої половини XIX століття (А. Шеффле, А. Вагнер)	Перекладання прямих податків тим легше, чим ближче момент стягнення податку. Однакове обкладання об'єктного доходу не призводить до рівності оподаткування суб'єктивного доходу, і навпаки. Платники податків мають бажання перекладати податковий тягар і за умови рівномірного прибуткового податку
Маржиналізм і математична теорія (Р. Майєр, К. Віксель, М. Панталеоне, Ф. Дженкін)	Виявлення і аналіз функціональної залежності між податком та ціною. Сформували динамічний закон перекладання. Вважали, що продукти варто обкладати податком на останній стадії – споживання
Американська фінансова школа (Е. Селігман)	Питання про перекладання податків – це питання ціни, а саме: як впливає введення нового податку на підвищення ціни на капітал, працю та предмети споживання

Джерело: складено на основі [4].

По-третє, рушійною силою перекладання податків є насамперед фіскальна політика держави та бажання суб'єкта оподаткування зменшити свій податковий тягар.

Також для розуміння цієї проблематики слід обумовити деякі труднощі теоретичних досліджень перекладання податків.

1. Оскільки цей процес має прихований характер, тобто спостерігати за ним відкрито неможливо, то, відповідно, відсутні будь-які статистичні та фінансові показники, які можна застосувати у математичних чи статистичних розрахунках.
2. Ці проблеми стосуються загальних питань функціонування економіки, а також таких загальноекономічних показників, як попит, пропозиція, ціна, вартість капіталу, споживання, заощадження, податковий тягар та ряд інших.
3. Перекладання податків між платниками відбувається на ринкових умовах. Тому вирішення цієї проблеми має суперечливий характер та викликає певні протистояння в суспільстві. Так, підвищення державою акцизного податку призводить до того, що ціна товару росте та виробник товару бажає перекласти цей податок на споживача. Але це може потягнути за собою збільшення ціни та відповідне зменшення попиту на цей товар; споживач переходить на придбання альтернативного аналога, при цьому акцизний податок знову лягає податковим тягарем на виробника, який вимушений задля встановлення нижчої ціни зменшувати свій прибуток чи собівартість продукції. Таким чином, в цьому процесі відбувається стихійне перекладання податків при тому, що явно виражених конфліктів не виникає.
4. Перекладання податків має динамічний характер, причому зміни відбуваються настільки швидко, що за ними складно простежити, а тим паче – проаналізувати.
5. В процесі перекладання відбувається зіткнення інтересів трьох суб'єктів фінансово-господарського процесу: держави, зацікавленої в зборі податків у повному обсязі, виробника та споживача, які зацікавлені у зменшенні свого податкового тягара, тому боротьба ведеться переважно між ними. Але при цьому держава виступає як арбітр у вирішенні цієї проблеми.

Отже, на основі загального ретроспективного аналізу щодо ролі процесу перекладання податків у фіскальній політиці держави та економіці в

цілому перейдемо до аналізу перекладання податків за сучасного стану оподаткування в Україні.

Повернемося спочатку до того, що за механізмом включення податку в ціну розрізняють пряме та зворотне перекладання податків.

Пряме перекладання проводиться від продавця до споживача, за якого на споживача лягає весь податковий тягар через включення податку до ціни виробу. Прикладом може бути будь-який установлений державою непрямий податок, який сплачується виробником, а потім перекладається на покупця – споживача оподаткованого товару. У цьому разі продавець або виробник включає суму податку в ціну товару, і таким чином податок фактично лягає не на продавця, а на покупця.

За зворотного перекладання виробник знижує ціну виробу і таким чином бере на себе обов'язок сплати податку. Варто підкреслити, що цей вид перекладання зустрічається рідше, ніж перший, але він застосовується тоді, коли податок (прямий або посередній) занадто високий. Цей вид перекладання зустрічався в періоди економічних криз і стосувався непрямих податків. Пояснювалася така ситуація тим, що в період економічної кризи та інфляції із зростанням цін на всі товари збільшувався і розмір непрямого податку, навіть за пропорційної його ставки. З урахуванням еластичності попиту до ціни попит зменшується, внаслідок чого продавець чи виробники цих товарів не отримують бажаних прибутків. У свою чергу через зменшення попиту конкуренція продавців або виробників спонукає їх до зниження цін на товари, і на певній стадії кризи падіння попиту може дійти до такого рівня, що збільшення цін і посередніх податків омине споживачів і повністю ляже на продавців або виробників [6, с. 281].

В такому випадку, на нашу думку, податкова складова негативно впливає на виробника і є нейтральною до споживачів, адже виробники змушені компенсувати неможливість перенесення податкового тягара на споживача за рахунок власної прибутковості. Це призводить до того, що відбувається маніпулювання податковим законодавством, приховування доходів та підвищення цін виробником.

Тому можна з упевненістю констатувати, що економічна поведінка суб'єктів оподаткування залежить від спрямованості податкової політики держави – акцент на оподаткування пропозиції чи перенесення більшого податкового навантаження на споживання. Але оскільки в Україні актуальним є питання прямування до економічного зростання держави загалом, природнішим та, відповідно,

ефективнішим процесом є пряме перекладання податків в контексті оподаткування споживання.

З огляду на значущість механізму перекладання податків у фіскальній політиці держави, а також в економіці країни загалом вважаємо за необхідне охарактеризувати перекладання окремих видів податків. Процес перекладання податків може стосуватися як прямих, так і непрямих податків. Проте якщо перекладання непрямих податків, таких як ПДВ та акцизні податки, можна безпосередньо спостерігати у процесі ведення діяльності господарюючими суб'єктами, то перекладання прямих податків потребує більш детального дослідження й аналізу, оскільки прямі податки закладаються в ціну товару опосередковано (коли продукція буде готова до реалізації).

Хоча чітке розмежування податків на прямі та непрямі є досить суперечливим з точки зору перекладання податків. Як стверджує Д. Чернік, «це лише теоретичне припущення, оскільки на практиці справа може обернутися інакше. Прямі податки за певних умов можуть також перекладатися на споживача. Так, прямий за визначенням податок на прибуток за умови перекладання його на ціни стає непрямим. У свою чергу, непрямі податки також не завжди можуть бути перекладені на споживача, оскільки ринок не обов'язково у повному обсязі прийме товар за підвищеними цінами». Тобто погоджуємося з тим, що межа між прямими та непрямими податками нерідко буває умовною [5, с. 3].

Необхідно зазначити, що механізм перекладання податків суттєво відрізняється залежно від того, до якого виду належить досліджуваний податок.

Податок із доходів фізичних осіб зазвичай стягується з окремих осіб, тому його майже неможливо перекладати на будь-кого. Але бувають винятки: наприклад, цей податок може бути перекладений на працедавця за умови, якщо останній не має можливості замінити робітника іншим і вимушений підвищувати йому заробітну плату. Окремі особи або групи осіб, які можуть ефективно контролювати ціну надаваних ними послуг, в змозі перекласти частину своїх податків. Наприклад, лікарі, юристи та інші фахівці можуть підняти ставки за послуги, щоб компенсувати податки. Тобто з'являється можливість перекладання частини податків від працівників до роботодавців, які шляхом подальшого підвищення цін перекладають підвищення заробітної плати на населення. Звичайно, в цьому випадку неможливе абсолютне перекладання податку, а лише часткове, але все ж така ситуація веде до

збільшення обсягу податкових надходжень від сплати податку на доходи фізичних осіб до державного бюджету.

Досліджуючи податок на прибуток підприємств, варто наголосити на тому, що згідно із сучасним твердженням експертів у сфері оподаткування фірма, яка встановлює на свою продукцію ціни, що забезпечують максимальний прибуток, не має підстав змінювати ціну або обсяг випуску, коли вводиться податок на прибуток підприємств. Таке співвідношення ціни і обсягу виробництва, яке приносить найбільший прибуток перед вирахуванням податку, так і залишиться найбільш прибутковим і після того, як уряд вилучить певний відсоток із прибутку компанії у вигляді податку. Відповідно до цієї точки зору власники акцій компаній (тобто власники підприємства) будуть змушені зазнати тягар оподаткування у формі більш низьких дивідендів або меншої суми нерозподіленого прибутку. З іншого боку, податок на прибуток підприємств частково переноситься на споживачів через підвищення цін і на постачальників ресурсів через більш низькі закупівельні ціни [7].

Тягар більшої частини майнових податків лягає на власників цього майна через те, що ці податки нема на кого перекласти. Це стосується податків на землю, особисту власність і на власний будинок або квартиру. Наприклад, навіть якщо земля продається, немає можливості перекласти на когось тягар майнового податку. Покупець буде прагнути знизити вартість землі, беручи до уваги розмір податку, який доведеться платити за цю землю, і це очікуване оподаткування буде відображене в ціні, яку покупець буде готовий запропонувати за землю.

Особливої уваги заслуговує універсальний акциз, або податок на додану вартість. Цей податок найбільш чітко відображає сутність механізму перекладання податків. Включаючись на кожній стадії виробництва готової продукції, ПДВ потребує особливого контролю та регулювання. Із цією метою відбувається облік та розрахунок податкового кредиту, який виникає під час купівлі сировини або напівфабрикатів для виробничих потреб.

Специфіка перекладання акцизного податку полягає у тому, що у разі накладання акцизів на товари монопольного або олігопольного виробництва помірне підвищення цін матиме незначний вплив на обсяг продажів або зовсім не відобразиться на обсягах продажів. Така ситуація характерна для акцизів на бензин, сигарети, алкогольні напої. Існує мало товарів-замінників, до яких можуть звернутися споживачі у разі підвищення

цін. Продавець цих товарів перебуває в кращій ситуації щодо перекладання податкових витрат на споживача [8, с. 184].

Для досягнення мети статті, повертаючись до специфіки перекладання податку на прибуток підприємств, зупинимось детальніше на тому, що можливості перекладання залежать від чинників, які визначають ціни на ті чи інші товари, оскільки механізм перекладання передбачає використання процесів ціноутворення. Зазначимо, що існують прямі та зворотні залежності між цінами, попитом та пропозицією. Так, наприклад, підвищення ціни скорочує попит, а отже, може зменшити загальний обсяг продажів у вартісному виразі, і навпаки, невідповідність між попитом і пропозицією може сприяти як збільшенню, так і зменшенню ціни на відповідні товари тощо.

Варто зазначити, що для процесів перекладання податків дуже важливе значення має такий показник, як еластичність попиту щодо ціни того чи іншого товару. За еластичності попиту на той чи інший товар можливості перекладання податків утруднені, оскільки будь-яке збільшення ціни може мати наслідком значне скорочення споживання того чи іншого товару, у результаті чого продавець повністю перекладе податок на споживача, але значно втратить обсяги продажу, а отже, і загальну суму прибутку. Тому в цьому разі продавцю стає вигідним змінити ціну товару не на всю суму податку, а лише на її частину, щоб зберегти обсяги продажу або частково перекласти податок на своїх постачальників за рахунок зменшення ціни поставки і таким чином частково податковий тягар взяти на себе за рахунок власного прибутку або перекласти його на постачальника.

За нееластичності попиту відносно збільшення ціни, зумовлене податком, не призведе до значного скорочення обсягів споживання, а отже, продавець може повністю перенести податковий тягар на покупця [9, с.127].

На можливість перекладання податків впливає також співвідношення між попитом і пропозицією. Так, за перевищення попиту над пропозицією можливості для перекладання податків є найсприятливішими, якщо ж пропозиція перевищує попит, перекласти податки на споживача неможливо, а лише на постачальника.

Істотне значення для процесів перекладання податків має рівень монополізації виробництва і збуту товарів. Якщо виробник є абсолютним монополістом, це означає, що рівень цін на ці товари і до введення податку був максимально високим, а отже, збільшити його важко без втрати обсягів

споживання. Саме тому абсолютному монополісту вигідно не збільшувати ціни на суму всього податку або збільшити її частково, заплативши його за рахунок власного прибутку, який і після додаткового оподаткування залишиться достатньо високим, аби не втратити обсяги споживання монополізованого товару. Але такий теоретичний аспект визначення можливості перекладання податків монополіями в Україні не спрацьовує, оскільки монополії за рахунок збільшення ціни перекладають податки на споживачів, не втрачаючи прибутки. У конкурентному середовищі рівень цін більше відповідає рівню витрат, збільшення ціни може привести до втрати частини покупців, а отже, перекласти податок не завжди є можливим [10, с. 354].

Тому вважаємо, що державна політика у сфері оподаткування з урахуванням процесу перекладання податків має базуватися на вивченні попиту і пропозиції на різні категорії товару. Важливо, щоб введення нового податку відповідало критерію найбільшого сприяння. Оптимальним є варіант впровадження податків у тих галузях, де спостерігається найменше реагування на зміну ціни у покупців (нееластичний попит). Однак у країні з низьким рівнем доходів та з низькою купівельною спроможністю громадян, зокрема в Україні, важко досягти умов, за яких попит буде нееластичним, оскільки через обмежені матеріальні ресурси у будь-якому разі споживачі реагуватимуть на зміну ціни.

З огляду на це введення будь-якого податку доцільно супроводжувати вивченням кон'юнктури ринку, попиту та пропозиції, а також їхньої еластичності, рівня доходів громадян, рентабельності виробництва, інфляції й конкурентоспроможності галузей економіки. Ці показники слугують основою для побудови моделі та напряму фіскальної політики держави.

Також варто вказати той факт, що всі описані варіанти процесів перекладання податків ведуть до того, що відбувається остаточний перерозподіл доходів у державі та, відповідно, відхилення планових показників податкових надходжень від реальних, що впливає на розмір та характер державних видатків як на місцевих рівнях, так і на загальнодержавному. Тому їх треба враховувати під час вирішення питань регулювання фінансової діяльності суб'єктів господарювання, особливо в частині фіскальної політики держави і, звичайно ж, в поєднанні із іншими видами державної політики (антимонопольна, фінансова, бюджетна тощо).

1. Литвиненко Я. В. Податкова політика / Я. В. Литвиненко. – К.: МАУП. – 2003. – 224 с.
2. Батлер Б. Финансы / Б. Батлер, Б. Джонсон, Г. Сидуэл // Оксфордский толковый словарь. Англо-русский. – М.: Весь мир, 1997. – 496 с.
3. Кулишер И. М. Очерки финансовой науки / И. М. Кулишер. – Петроград: Наука и школа, 1919. – 256 с.
4. Майбуров И. А. Теория и история налогообложения: учебник / И. А. Майбуров. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. – 495 с.
5. Черник Д. Г. Налоги / Д. Г. Черник. – М.: Финансы и статистика, 1998. – 366 с.
6. Сідельникова Л. П. Податкова система / Л. П. Сідельникова, Н. М. Костіна. – К.: Ліра-К, 2013. – 579 с.
7. Інформаційний сайт «Економіка та оподаткування» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.abc-people.com>.
8. Кудряшова Є. В. Правові аспекти перекладання непрямих податків / Є. В. Кудряшова // Правознавство. – 2005. – № 2. – С. 180–192.
9. Сидор І. Цінові аспекти податків на споживання: теоретична концептуалізація / І. Сидор // Світ фінансів. – 2008. – № 1 (14). – С. 125–133.
10. Каламбет (Юдіна) С. В. Податки як інструмент вирівнювання фінансових результатів діяльності суб'єктів господарювання / С. В. Каламбет (Юдіна), В. Є. Ткаченко // Гроші, фінанси і кредит. – 2016. – С. 350–356.

1. Lytvynenko, Ya.V. (2003). Tax policy. Kyiv, MAUP, 224 p.
2. Butler, B., Johnson, B., Siduel, H. (1997). «Finance», Oxford primary dictionary. English-Russian. Moscow, Ves mir, 496 p.
3. Kulisher, I. (1919). Essays of financial science. Petrograd, Science and school, 256 p.
4. Maiburov, I. (2007). Theory and history of taxation: Tutorial. Moscow, UNITY-DANA, 495 p.
5. Chernik, D. (1998). Taxes. Moscow, Finance and statistics, 366 p.
6. Sidelnikova, L. and Kostina, N. (2013). Tax system. Kyiv, Lira-K, 579 p.
7. Information site «Economics and taxation» [Electronic resource]. – Available at: <http://www.abc-people.com>.
8. Kudriashova, E. (2005). «Legal aspects of indirect tax shifting», Jurisprudence, no. 2, pp. 180–192.
9. Sydor, I. (2008). «Price aspects of consumption taxes: theoretical conceptualization», World of finance, no. 1 (14), pp. 125–133.
10. Kalambet (Yudina), S., Tkachenko, V. (2016). «Taxes as a tool to align the financial performance of a business entity», Money, finance and credit, pp. 350–356.

Дата подання рукопису: 02.08.2017