

УДК 336.225.64

ББК 65.221.41-212.1

Тимченко О.М.

МЕТОДОЛОГІЧНІ ПІДХОДИ НЕОКЛАСИЧНОЇ ШКОЛИ В ДОСЛІДЖЕННІ ПОДАТКОВОГО БОРГУ

ДВНЗ “Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана”,
Міністерство освіти і науки, молоді та спорту України,
кафедра фінансів,
03680, Київ, просп. Перемоги, 57/1,
тел.: 0666917212,
e-mail: timel@hotmail.ru

Анотація. На основі методологічних підходів неокласичної школи обґрунтовано вплив податкового боргу на державне регулювання економіки, перерозподіл доходів. Розглянуто принципи взаємовідносин держави й платників у контексті побудови соціально орієнтованого ринкового господарства.

Ключові слова: податки, податковий борг, державне регулювання, перерозподіл доходів, соціально орієнтоване ринкове господарство.

Annotation. The author substantiates the influence of the tax debt on the state regulation of the economy and the redistribution of incomes applying the methodological approaches of the neoclassical school. He analyses the principles of the interrelation between the state and taxpayers in the context of the creation of the socially oriented market economy.

Key words: tax, tax debt, state regulation, redistribution of incomes, socially oriented market economy.

Вступ. Зумовлена закономірностями економічного розвитку обмеженість фінансових ресурсів особливо гостро проявляється в кризовий та післякризовий періоди, коли коштів не вистачає на фінансування навіть поточних потреб. З одного боку, на макрорівні, це актуалізує проблему стягнення податкового боргу. З іншого, – вирішення цієї проблеми гальмується браком фінансових ресурсів платників податків, що також є наслідком кризи. За таких умов особливо виваженими й продуманими мають бути заходи з управління податковим боргом. Навряд чи можливо обґрунтувати й розробити ефективні заходи, опираючись лише на практичний досвід роботи податкових органів. Без глибокого теоретичного підґрунтя тут не обійтися. У зв'язку із цим, виникає потреба правильного вибору методологічних підходів у дослідженні податкового боргу як об'єкта управління. Зокрема, мова йде про методологію неокласичної школи як основи пошуку шляхів подолання проблеми податкової заборгованості в Україні.

Постановка завдання. Частково зазначене питання зачіпалося в наших попередніх працях, проте це була лише перша спроба дослідити доцільність застосування методологічних підходів представників неокласичного напрямку в дослідженні проблеми податкового боргу й управління ним. Ураховуючи, що у фаховій літературі бракує праць із цього питання, вважаємо за потрібне продовжити пошук у цьому напрямі й маємо на меті встановити, як, з огляду на ідеї неокласичної школи, податковий борг впливає на можливості державного регулювання та побудову соціально-орієнтованого ринкового господарства.

Результати. Неокласична економічна теорія багатогранна й різноманітна. Вона представлена численними розробками вчених різних наукових шкіл, які попри спільні підходи характеризуються відмінними концептуальними схемами, науковими ідеями та висновками. Це ставить перед нами завдання обґрунтованого вибору тих теоретичних положень, на основі яких можна дослідити податковий борг і розробити ефективну

систему управління ним. Ми застосуємо метод порівняння різних наукових поглядів з подальшим синтезом обраних ідей в єдину концептуальну схему.

Учення неокласиків кореспондує з нашим дослідженням у таких аспектах.

По-перше, центральне місце в їхніх дослідженнях – це поведінка окремих фірм, споживачів, які прагнуть максимізувати прибуток (корисність). Саме суб'єкти господарювання й споживачі і є платниками податків, несвоєчасне виконання податкових зобов'язань яких призводить до заборгованості перед бюджетом. Фіскальна поведінка цих суб'єктів є обов'язковою складовою дослідження податкового боргу.

По-друге, неокласики трактують економічну теорію як науку про оптимальне використання обмежених ресурсів для задоволення потреб. Податковий борг обмежує ресурси держави, але збільшує їх у суб'єктів господарювання і споживачів. Отож виникає питання, хто з них оптимальніше використовує ресурси.

По-третє, на противагу основоположникам класичної політичної економії представники цієї школи визнавали необхідність державного регулювання економічного життя суспільства. За словами А. Пігу (1877–1959) – представника кембриджської школи неокласики, “навіть Адам Сміт не усвідомлював повністю, наскільки система природної свободи” потребує утвердження правомочності й охорони за допомогою спеціальних законів з тим, щоб вона могла забезпечити найбільш продуктивне використання ресурсів країни” [1, с.196].

Необхідність державного регулювання А. Пігу обумовлював порушеннями досконалого ринкового механізму. (Зауважимо, що факт порушення ринкової рівноваги вже свідчить про недосконалість ринкового механізму, заснованого на вільній конкуренції). Першопричиною цих порушень науковець вважав незбіг приватних і суспільних інтересів. Це положення було вихідним у його теоретичній побудові, і його варто взяти до уваги при дослідженні проблеми податкового боргу, який і є результатом конфлікту інтересів. Дослідник розрізняє суспільний чистий продукт і приватний чистий продукт і, досліджуючи їх, започатковує теорію зовнішніх ефектів (екстерналій), які зумовлюють розбіжності між зазначеними двома формами продукту. При позитивних зовнішніх ефектах від послуг, що надаються одним індивідом іншому, третя сторона (інші члени суспільства) отримує вигоди, а при негативних – збитки. У першому випадку в сторони, що отримує додаткові блага, немає можливості оплатити за них. А в другому – отримати компенсацію за незручності або збитки. Така ситуація, на думку А. Пігу, і є підставою для державного втручання. Прикладами з реального життя А. Пігу доводить необхідність існування “всеохоплюючого” органу (центрального уряду. – *Прим. авт.*), здатного вирішити загальні для всіх людей проблеми [1, с.262]. Зменшити розрив між відповідними продуктами в тій або іншій сфері уряд може, надаючи інвестуванню в цю сферу “особливої підтримки” або накладаючи на нього “особливі обмеження”. Найголовнішими інструментами обмежень і підтримки науковець вважав субсидії та податки [1, с.260]. Наприклад, державна влада надає субсидії, коли йдеться про такі послуги, як планування міст, організація поліцейської служби, розчищення нетрів [1, с.261]. Звісно, для надання субсидій уряду потрібні кошти, основним способом мобілізації яких є оподаткування. Звідси логічно припустити, що несплата податків, тобто існування податкового боргу, перешкоджає субсидюванню і не дає можливості уряду зменшити розрив між суспільним і приватним чистим продуктом.

Виходячи з логіки А. Пігу, субсидії мають надаватися у випадках, коли суспільний чистий продукт у тій чи іншій сфері є більшим за приватний, а податки повинні обмежувати галузь, приватний чистий продукт у якій перевищує суспільний. Дослідник наводить такий приклад: “Третім особам (у цьому випадку всьому суспільству) наноситься велика шкода в результаті інвестування ресурсів у розвиток виробництва легкових автомобілів, що призводить до швидкого зношування покриттів доріг. Подібна

шкода наноситься суспільству внаслідок розміщення коштів у виробництво та продаж міцних напоїв. Щоб суспільний чистий продукт, створений у даній галузі, урівноважити з приватним чистим продуктом, ця галузь має ... нести додаткові витрати на навчання полісменів і утримання тюрем, існування яких вона опосередковано робить необхідним” [1, с.254]. Правильність свого висновку А. Пігу аргументує тим, що практично в усіх країнах на виробництво алкогольних продуктів накладається спеціальний податок [1, с.260]. Дійсно, це так, проте, на нашу думку, навряд чи лише з указаної вище причини. Крім того, виникає питання, чи має уряд на меті обмеження розвитку галузі, установлюючи спеціальний податок. Якщо так, то несплата податку гальмує державне регулювання і не дає можливості уряду реалізувати поставлену мету. Звідси виникають відповідні соціально-економічні наслідки. Якими вони є для України? Чи впливає податковий борг на досягнення цілей державного регулювання за допомогою податків у нашій державі?

Слід звернути увагу, що А. Пігу визнає обмеженість державного втручання і вважає його зайвим там, де люди самі можуть знайти спільні інтереси [1, с.262]. У зв'язку із цим, зазначимо, що погляди представників різних шкіл неокласики щодо меж державного регулювання не збігаються.

По-четверте, добробут суспільства розглядається неокласиками у взаємозв'язку з розподілом і перерозподілом національного доходу, що актуалізує питання впливу податкової заборгованості на цей взаємозв'язок. Тут варто зауважити, що погляди неокласиків на принципи розподілу різняться. Так, на думку А. Пігу, максимізація суспільного добробуту може бути досягнута шляхом більш рівномірного розподілу доходів, навіть якщо це негативно вплине на нагромадження капіталу та приватну ініціативу. Дослідник вважає, що “збитки, завдані економічному добробуту заможних верств у разі передачі їх права розпоряджатися ресурсами незаможним, будуть суттєво меншими порівняно з виграшем у рівні економічного добробуту незаможних” [1, с.156]. Необхідність перерозподілу коштів на користь бідніших верств населення А. Пігу пояснює тим, що це призведе до підвищення сукупного попиту, оскільки отримані кошти бідніші спрямують на задоволення потреб, які багатшими верствами населення вже задоволені. Інакше “за умови зростаючої дохідності часткове скорочення попиту на ринку за рахунок зменшення попиту відносно багатих верств призводить, урешті-решт до обмеження виробництва даного товару, відтак ... до зменшення національного дивіденду” [2, с.320].

Перерозподіл коштів на користь бідніших А. Пігу пропонував здійснювати через прогресивне оподаткування доходів. Звідси напрошується висновок, що невиконання податкових зобов'язань багатшими верствами населення призводить до податкового боргу, відтак, до неможливості здійснювати перерозподільні процеси на користь бідніших, що матиме наслідком не лише зниження рівня життя населення, а й зменшення ВВП. У наукових розробках англійського вченого чимало уваги приділяється обґрунтуванню доцільності прогресивного оподаткування. Він наводить достатньо переконливі аргументи на його користь з позицій можливих негативних впливів, а саме – відтоку робочої сили та капіталів за кордон і зниження трудової активності. Ми погоджуємося з науковцем, проте, з огляду на предмет нашого дослідження, виникає питання, чи не може прогресивне оподаткування бути поштовхом для приховування доходів, відтак причиною виникнення податкового боргу. Несплата податків збагачує багатших, які будуть заощаджувати кошти, а не направляти їх на споживання, що зменшуватиме сукупний попит. Можливо, пропорційне оподаткування меншою мірою сприяє тінізації, отож податкові надходження є повнішими й стабільнішими, що дає змогу перерозподілити їх на користь бідніших. Це питання досить актуальне в Україні, ураховуючи досвід прогресивного оподаткування, яке застосовувалося до 2004 року.

Довести резонність пропорційного чи прогресивного підходу до оподаткування доходів є доцільним через оцінку податкових ризиків і при цій оцінці врахувати ідеї А. Пігу щодо оподаткування спадщини. Нам видається, що податок на спадщину є менш ризиковим для держави стосовно виникнення податкового боргу, і його застосування сприятиме перерозподільним процесам.

Зовсім інше бачення взаємозв'язку розподілу національного доходу й добробуту суспільства демонстрував В. Парето (1848–1923). Він обґрунтував ідею, відому в економічній літературі як оптимум Парето, згідно з якою добробут суспільства зростає, якщо всі щось виграють, тобто оптимальним є такий розподіл ресурсів, за якого підвищення добробуту хоча б однієї особи не погіршує становища інших. Така розбіжність у поглядах ставить нас перед дилемою вибору. Щоб визначитися, насамперед необхідно встановити характер розподілу ВВП (ступінь його рівномірності), який має місце в Україні, тобто на момент дослідження. Офіційна статистика свідчить, що за середньодушового доходу в місяць 829,2 грн у 68,3% домогосподарств середньодушовий місячний дохід становить менше від середнього – до 780 грн, а 35,3% домогосподарств за цим показником знаходяться за межею бідності [3, с.405, 415]. За такого нерівномірного розподілу оптимум Парето не може бути прийнятий за максимум добробуту, оскільки подальший рух коштів на принципі “поліпшити добробут одного, не погіршуючи добробуту інших” не зменшить розриву в рівнях доходів, який склався в Україні нині, до того ж це може сприяти подальшій поляризації суспільства. Якщо припустити, що за наявних обсягів податкового боргу в країні кожний член суспільства має певний рівень добробуту, то вживання заходів із стягнення боргу й спрямування цих коштів на збільшення бюджетного фінансування може призвести до погіршення добробуту одних і покращення інших. Отож позиція А. Пігу в питанні розподілу національного доходу є прийнятнішою. До речі, оптимум Парето був обґрунтований на основі аналізу статистичних даних, згідно з якими переважна частина доходу акумулювалася в основній масі населення, тоді як великі доходи утворювали лише незначну частину національного доходу, отже, розподіл був відносно рівномірний. У зв'язку з викладеним вище, важливим є аналіз впливу податкового боргу на рівномірність розподілу. Ідеться про те, щоб установити: багатші чи бідніші платники мають більший податковий борг; якою в Україні є залежність між сумою доходу й сумою боргу платника (обернено пропорційною, пропорційною, прогресивною, регресивною); наскільки така залежність є закономірною чи випадковою; чи залежить фіскальна поведінка платника від величини отриманого доходу?

Обґрунтовуючи вибір методологічних підходів неокласики, ми окремо зупинилися на ідеях неолібералізму, зокрема, на ідеї Ф. Хайєка щодо нейтрального податку [4, с.23–24]. Нагадаємо, що він вважав за необхідне здійснювати оподаткування на основі “... згоди стосовно загального обсягу державних послуг, тобто згоди щодо загальної сукупності ресурсів, яку треба доручити державі...” [5, с.71]. Така згода має досягатися через голосування на основі порівняння вигод з витратами. Тільки тоді, коли кожний учасник голосування усвідомлює, що йому доведеться брати участь у всіх витратах, схвалених ним згідно з якимось установленим правилом, а не через наказ робити будь-що за рахунок когось іншого, можна розраховувати на розумне вирішення питання [5, с.72]. При такому підході податковий борг виникав би в результаті відмови платника від свого ж власного рішення сплачувати податок, підтвердженого голосуванням. Наскільки така відмова була б правомірною, ми не знаходимо відповіді в провідного вченого. Мабуть, він вважав, якщо рішення сплачувати визначений внесок у державну казну прийнято свідомо на демократичних засадах, то воно буде обов'язково виконано.

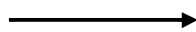
Такий принцип побудови взаємовідносин між платниками та державою Ф. Хайєк бачив як альтернативу існуючому порядку. Чи можливо його ідею взяти за основу

реформування системи оподаткування в Україні з метою подолання проблеми податкової заборгованості? Спробуємо відповісти на це питання, опираючись на теорему неможливості, сформульовану нобелівським лауреатом 1972 року К.-Дж. Ерроу (нар. 1921 р.).

Учений доводить, що прийняття рішень, які задовольняли б абсолютно всіх, неможливе через парадокс голосування. Суть парадоксу в тому, що принцип більшості не забезпечує вияву переваг суспільства щодо економічних благ. Отже, якщо більшістю голосів буде прийняте рішення про певний обсяг і види державних благ, які має надавати держава, то це не означатиме, що з таким рішенням згодні всі. Це може впливати на фіскальну поведінку платників, не згодних з даним рішенням.

На нашу думку, у всіх демократичних країнах кожний член суспільства голосує не за обсяг державних видатків, а обирає уряд, який вирішує це питання, а відтак і рівень податкового навантаження, без голосування платників. Нереально залучити всіх платників у процес контролю обсягів державних витрат і визначення їх граничних меж. Відтак це питання віддається на розсуд самої держави, і лише вона може визначати, які суспільні товари й послуги буде надавати, і який обсяг ресурсів їй для цього потрібний. “Держава, формуючи економічну стратегію, повинна враховувати інтереси всіх громадян” [6, с.98]. Цей висновок, зроблений українським сучасним ученим М.В. Довбенком, відображає суть запропонованої К.-Дж. Ерроу концепції демократичного вибору, спрямованої на захист вільної ринкової конкуренції, що має підтримуватися державою. Але виникає питання, у який спосіб держава може врахувати інтереси всіх. Адже, навіть за умови представницької демократії, парламент, членам якого делегують повноваження виборці, не можна вважати співтовариством із більш-менш однорідними перевагами, яке здатне прийняти рішення, що задовольнить усіх. Отже, ані платники, ані держава (через демократичний орган, який, до речі, приймає рішення також через голосування) навряд чи в змозі прийняти рішення відносно видів суспільних товарів та послуг і необхідного для їх надання обсягу ресурсів, яке було б абсолютно прийнятне для всіх. Відтак на основі згоди шукати шляхів вирішення проблеми податкового боргу безперспективно. Тому відштовхнемося від загальновідомої залежності:

Функції держави



Обсяг видатків бюджету

В Україні функції держави визначаються Конституцією і, як було зазначено вище, вони мають соціальну спрямованість. У зв'язку із цим, логічним буде звернутися до теоретичних розробок французької (М. Алле) і німецької (В. Ойкен, А. Мюллер-Армак, Л. Ерхард) шкіл, які відстоювали ідею соціального ринкового господарства та соціального вирівнювання. Це дозволить також продовжити дослідження податкового боргу в контексті розподілу доходів, про що йшлося вище.

Спочатку з'ясуємо, що означає “соціальне ринкове господарство” у розумінні неолібералістів. Уперше це поняття використав А. Мюллер-Армак. На його думку, “це метод соціальної політики, який поєднує в собі принцип свободи ринку з принципом соціального вирівнювання” [7, с.9]. Метою держави є досягнення суспільного благополуччя, миру й добробуту. Під добробутом мається на увазі забезпеченість усіх членів даного суспільства матеріальними благами [7, с.9]. Науковець був прихильником активної соціальної політики “компенсації”, тобто політики перерозподілу коштів на користь малозабезпечених через бюджетні дотації на утримання дітей, надання житлових субсидій, поручительство на надання кредитів за пільговими процентними ставками.

Він також пропагував створення розвиненої системи соціального страхування та формування об'єктів соціальної інфраструктури. “Політика перерозподілу доходів покликана нівелювати значні відмінності в розмірі отримуваних доходів, які потенційно могли б стати джерелом соціальної конфронтації в суспільстві” [8, с.353].

Необхідність перерозподілу доходів також обґрунтовував представник французької школи неолібералізму М.Ш. Алле (р. н. 1911). Дослідник мав на меті пояснити “сенса та умови істинної економіки ринків, що забезпечує одночасно економічну ефективність і справедливість у розподілі доходів, а також децентралізацію влади за допомогою приватної власності й усунення незароблених доходів шляхом дійсно конкурентної організації або ж шляхом їх колективізації за допомогою податків” [9, с.23]. Науковець постійно підкреслював необхідність перерозподілу доходів, відтак, купівельної спроможності в “потрібних пунктах”, оскільки остання є “суверенним двигуном конкурентного механізму”. Застосовуючи цей важіль, держава може відновити економічну ефективність і розв'язати основну економічну проблему [9, с.22]. Основним критерієм добробуту М. Алле вважав показник чистого споживчого реального доходу на душу населення.

На взаємозв'язок розподілу доходів і купівельної спроможності також звертав увагу В. Ойкен (1891–1950). Суттєві розбіжності в розподілі купівельної спроможності, спричинені нерівністю доходів, визначають орієнтованість виробництва на задоволення відносно незначних потреб, у той час як насущні потреби інших отримувачів доходів залишаються незадоволеними [10, с.389]. Отже, нерівність у розподілі доходів обмежує можливості подальшого розвитку виробництва, оскільки як предмети розкоші, так і товари повсякденного попиту можуть купити не всі споживачі за браком коштів. Цю проблему представники французького та німецького неолібералізму пропонували вирішувати за допомогою прогресивного оподаткування (простежується спорідненість з ідеями А. Пігу). При цьому прагнення підприємців до інвестування не повинно обмежуватися прогресивним оподаткуванням. Крім того, “політика перерозподілу доходів покликана нівелювати значні відмінності у розмірі отримуваних доходів, які потенційно могли б стати джерелом соціальної конфронтації у суспільстві” [8, с.353]. Звідси виникає необхідність дослідження впливу податкового боргу на соціальне вирівнювання в Україні у взаємозв'язку з інвестиційною діяльністю платників податків. З одного боку, не сплачені своєчасно податки є додатковим джерелом інвестицій суб'єкта господарювання. З іншого, – це несвоєчасно виплачені зарплати, пенсії, не реалізовані можливості збільшення рівня доходів працівників бюджетної сфери та соціальних виплат. Чи може бути виправданою інвестиційна активність за рахунок спричинених податковим боргом суттєвих розбіжностей у рівні оплати праці робітників соціально-культурної сфери порівняно з іншими галузями економіки? Яким міг би бути розподіл доходів за умови погашення податкового боргу і як би це вплинуло на соціально-економічний розвиток в Україні? Пошук відповідей на ці питання варто поєднати з дещо іншим баченням суті соціально орієнтованого ринкового господарства. Так, Л. Ерхард (1897–1977) досить обережно ставився до соціальної політики. Не відмовляючись повністю від соціальної підтримки з боку держави, він негативно ставився до гарантованого матеріального забезпечення: “Господарський прогрес і заснований на досягненнях продуктивності добробут не сумісні із системою колективної гарантованої забезпеченості” [11, с.233]. На думку німецького вченого й практика, кожна людина має розраховувати на себе, а не на державу, самостійно нести ризики й бути відповідальною за свою власну долю і за долю своєї сім'ї. Тільки такі риси людини, як працездатність, ініціатива, прагнення досягнень у продуктивності є визначальними для економічного розвитку й добробуту нації. Науковець ставить питання: “Куди ми прийдемо й чи зможемо взагалі йти шляхом прогресу, якщо все більше будемо прагнути такої форми громад-

ського життя, коли ніхто не буде більше готовий прийняти на себе відповідальність і коли кожний тільки й буде думати про те, щоб забезпечити свою долю лише за допомогою колективу?” [11, с.233]. Суть соціального ринкового господарства вчений вважав повністю досягнутою, коли, відповідно до зростання продуктивності, водночас знижуються ціни й забезпечується в такий спосіб дійсне підвищення реальної заробітної плати. Термін “соціальне вирівнювання” ми не знаходимо в працях Л. Ерхарда.

У зв’язку з викладеним вище, виникають питання: чи не є формою гарантованого державного забезпечення фінансування сфери освіти й охорони здоров’я; чи варто державі в умовах невиконання податкових зобов’язань, що призводить до податкового боргу, брати на себе відповідальність за надання цих видів державних благ. Установлюючи низьку заробітну плату працівникам сфери освіти, держава сама сприяє збільшенню біднішої частини населення. Ця частина населення не може створити попит, відповідний пропозиції товарів і послуг. А коли виплати з бюджету здійснюються без взаємозв’язку з реальними податковими надходженнями, то це призводить до інфляційних процесів. Має місце парадоксальна ситуація: за високих темпів інфляції значна товарна маса залишається не реалізованою. Відсутні умови для економічного зростання.

Як відомо, від видатків бюджету залежить обсяг податкових надходжень, що впливає на податкове навантаження, і всі платники прагнуть його зниження. На думку Л. Ерхарда, зменшити податки можна, якщо намагатися утримувати на досягнутому рівні видатки бюджету. У цьому разі зменшення оподаткування можливе за рахунок збільшення національного продукту [11, с.18]. Ми вважаємо, що зростання національного продукту повинно мати наслідком збільшення заробітних плат працівників бюджетної сфери та соціальних виплат. Якщо купівельна спроможність осіб, що матеріально залежать від бюджету, залишиться на попередньому рівні, то навряд чи увесь приріст національного продукту буде реалізований. Утримати бюджетні видатки при значній ролі держави у фінансуванні бюджетної сфери навряд чи можна. Отже, залишається в силі дилема: чи треба зосередити зусилля на мобілізації всіх платіжів, що платники податків заборгували державі, чи доцільніше переглянути соціальну політику держави в напрямі зменшення її зобов’язань перед суспільством, що, у свою чергу, зменшить податкове навантаження. Відтак, можливо, покращиться платіжна поведінка і, як наслідок, зменшиться податковий борг.

Висновки. Методологія неокласичної школи дає ключ до осмислення впливу податкового боргу на державне регулювання економіки та перерозподіл доходів і ставить питання щодо ролі держави в соціально-економічному розвитку суспільства й принципів взаємовідносин з платниками податків. Виявлення наслідків впливу податкового боргу на виконання державою конституційних функцій і на розподіл доходів в Україні стане основою пошуку оптимального співвідношення між обсягом державних благ, яких потребує суспільство, і рівнем оподаткування. Це питання є ключовим з огляду на економічну природу податкового боргу.

1. Пигу А. Экономическая теория благосостояния / А. Пигу ; [пер. с англ., ред. С. П. Аукуционик]. – М. : Прогресс, 1985. – Т. 1. – 512 с.
2. Пигу А. Экономическая теория благосостояния / А. Пигу ; [пер. с англ., ред. С. П. Аукуционик]. – М. : Прогресс, 1985. – Т.2. – 1985. – 454 с.
3. Україна у цифрах у 2008 році : статистичний збірник / ред. О. Г. Осауленко ; Державний комітет статистики України. – К., 2009. – 259 с.
4. Тимченко О. М. Податковий борг в Україні : причини, наслідки, менеджмент: [монографія] / О. М. Тимченко. – К. : КНЕУ, 2009. – 228 с.
5. Хайек Ф. Право, законодавство та свобода: нове викладення широких принципів справедливості та політичної економії : у 3 т. / Ф. Хайек ; [пер. з англ. Н. Комарова]. – К. : Сфера, 1999. – Т. 3. : Політичний устрій вільного народу. – 2000. – 252 с.
6. Довбенко М. В. Сучасна економічна теорія (економічна нобелелогія) : навчальний посібник / М. В. Довбенко. – К. : Видавничий центр “Академія”, 2005. – 336 с.

7. Бласко Г. Экономическое чудо или экономическая загадка / Г. Бласко. – Культурный центр “Світовид”, 1992. – 56 с.
8. Історія економічних учень : підручник : у 2 ч. / [В. Д. Базилевич, Н. І. Гражевська, Т. В. Гайдай та ін.]; за ред. В. Д. Базилевича. – [2-ге вид., випр.]. – К. : Знання, 2005. – Ч. 2. – 567 с.
9. Алле М. Экономика как наука / М. Алле ; [пер. с франц. И. А. Егоров]. – М. : Изд. центр Рос. гос. гуманитар. ун-та, 1995. – 168 с. – (Современная экономическая мысль).
10. Ойкен В. Основные принципы экономической политики / В. Ойкен ; [пер. с нем., общ. ред. Л. И. Цедилин, К. Херрманн-Пиллат ; вступ. сл. О. Р. Лацис]. – М. : Прогресс, 1995. – 429 с.
11. Эрхард Л. Благополучие для всех / Л. Эрхард ; [пер. с нем.]. – М. : Дело, 2001. – 335 с.

Рецензенти:

Опарін В.М. – доктор економічних наук, професор кафедри фінансів ДВНЗ “Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана”;

Гаманкова О.О. – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри страхування ДВНЗ “Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана”.

УДК 336

ББК 65.9 (2 Укр) 261.8

Ткачик Л.П.

ОСОБЛИВОСТІ ЗДІЙСНЕННЯ ПОДАТКОВОГО АНАЛІЗУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Львівський національний університет
імені Івана Франка,
Міністерство освіти і науки, молоді та спорту України,
кафедра фінансів, грошового обігу і кредиту,
79008, м. Львів, просп. Свободи, 18,
e-mail: tkachyklesja@gmail.com

Анотація. У статті розкрито особливості й обґрунтовано необхідність здійснення податкового аналізу в рамках корпоративного податкового менеджменту для оптимізації оподаткування. Автором запропоновано комплекс показників для аналізу податкового навантаження як одного з основних факторів результативності діяльності підприємства, а також представлено модель взаємозалежності податкового навантаження від величини витрат на оплату праці й оподаткованого прибутку.

Ключові слова: корпоративний податковий менеджмент, податковий аналіз, податкове навантаження, податкове поле, оподатковуваний прибуток, витрати на оплату праці.

Annotation. The article exposed the necessity and carried out the tax analysis in the framework of corporate tax management to optimize taxation. The author has proposed a set of indicators for the analysis of the tax burden as one of the key factors of business performance and model of the interdependence of the tax burden on the value of labor costs and taxable income.

Key words: corporate tax management, tax analysis, tax burden, tax field, taxable income, labor costs.

Вступ. У відносинах між державою та підприємствами перша переслідує фіскальну мету, адже від суми сплачених податків залежить величина доходної частини бюджету. Платники податків, у свою чергу, намагаються залишити у своєму розпорядженні якомога більшу частку отриманого доходу для розвитку свого бізнесу, тому використовують різноманітні способи зменшення податкових платежів у рамках корпоративного податкового менеджменту в цілому та в розрізі його функціональних елементів.

Проблеми функціонування й розвитку корпоративного податкового менеджменту та його елементів розглядає у своїх працях ряд вітчизняних і зарубіжних учених, зокре-