

УДК 336. 226

Ясенова І.Б.,

кандидат економічних наук,

ст. викладач кафедри бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту

Одеського національного політехнічного університету

ДОСЛІДЖЕННЯ ПОДАТКОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ В СИСТЕМІ ВИЗНАЧЕННЯ ГРОМАДСЬКИХ БЛАГ

Загальні передумови оподаткування, на думку ряду авторів, укладені в відокремленні різних форм власності на економічні блага і ресурси, а також у відділенні виробництва благ індивідуального споживання від виробництва суспільних благ [5].

При підготовці даної роботи використані дослідження таких спеціалістів: Захарченко В. [2], А. Коломієць [3], М. Чепурина [4], М. Шалюхіной [6] та ін. У більшості праць з приводу розглянутого питання не дається кількісної оцінки податкового потенціалу, не розглядаються умови єдності та відзнаки економічних та суспільних благ. Податковий потенціал покликаний задовольняти зростаючі потреби суспільства. Але разом з тим слід зазначити, що потенційний податок сам по собі нічого не значить без оцінки можливості реального механізму його вилучення. Найбільш повно задовольнити зростаючі потреби суспільства може тільки реалізована частина податкового потенціалу.

Податки представляються історично певною формою мобілізації ресурсів громадян, підприємств і організацій для виробництва суспільних благ. Конкретні причини встановлення і збору податків в тій чи іншій державі визначаються потребами цієї держави в конкретний період часу, інтересами правлячих класів суспільства, структурою державних органів і багатьма іншими факторами.

У теорії оподаткування під об'єктом оподаткування розуміють предмет, який підлягає оподаткуванню: прибуток, майно, обіг товарно-матеріальних цінностей тощо.

Оскільки держава через податки вилучає частину прибутків господарських суб'єктів і населення, то об'єкти оподаткування мусять певною мірою стосуватися або до самого джерела прибутку, або до реалізації якогось виду прибутків.

З цього погляду всі можливі об'єкти оподаткування можна розділити на декілька груп за ступенем їхнього стосунку до можливих джерел прибутку. Це такі, що:

- представляють безпосередньо одне із джерел прибутку;
- представляють безпосередньо певну групу джерел прибутку;
- відображають реалізацію прибутків кінцевих платників податків;
- представляють джерела потенційних прибутків;
- відображають потенційні можливості суб'єкта оподаткування отримувати прибутки;

- не пов'язані із джерелами прибутків суб'єкта оподаткування.

Переважно об'єкти останньої групи не розглядають як об'єкти оподаткування. До складу цієї групи в багатьох країнах входять:

- особисті речі;
- об'єкти старовини й антикваріат;
- твори мистецтва;
- природно-ландшафтні комплекси, які не піддаються змінам, тощо.

Досить специфічною групою є об'єкти оподаткування, які безпосередньо не пов'язані з джерелами прибутків суб'єктів оподаткування, але передбачають наявність у них яких-небудь джерел прибутку для покриття тих витрат, які має держава (на рівні країни й локальних співтовариств) у зв'язку з існуванням або використанням цих об'єктів.

До такого типу об'єктів можна віднести:

- житло, яке використовують як основне місце проживання;
- особисті транспортні засоби (автомобіль, літак тощо).

Для окремих типів цих об'єктів, зокрема житла, у деяких розвинених країнах встановлено градацію в їхньому оподаткуванні залежно від спроможності суб'єкта оподаткування одержувати прибутки. Так, у Франції особи, старші 75 років (старшого пенсійного віку), й особи, які дістають соціальні допомоги із суспільних фондів або допомоги за інвалідністю, звільнені від податку на житлові будинки (що передбачений у складі податку на забудовані ділянки). Крім того, малозабезпечені особи можуть цілком або частково бути звільнені від податку на житло.

Об'єкти обох розглянутих груп є різними видами реального майна. Ще декілька видів реального майна становлять групу об'єктів оподаткування, які відображають потенційні джерела прибутків суб'єкта оподаткування. До складу цієї групи входять:

- земельні ділянки;
- родовища корисних копалин;
- споруди тощо.

Усі ці об'єкти становлять національне багатство країни, й у загальних інтересах необхідно забезпечити їхнє раціональне використання. Це визначає вибір показника для оцінки такого типу об'єктів — прибутку від використання об'єкта за середніх, наявних у поточному періоді умов економіки.

Наприклад, у Франції для визначення податків на земельні ділянки як показник, що характеризує ці об'єкти, застосовують «орендну вартість власності», тобто той прибуток, який міг би отримати власник ділянки, здаючи її в оренду.

Оцінку об'єктів з погляду отримання можливих прибутків від їх використання провадять незалежні оцінні комісії. Для земельних ділянок — це створена державою комісія із земельного кадастру. Для різноманітних видів нерухомості — спеціальні оцінні комісії при державних органах управління різного рівня або фахові оцінювачі, які мають право здійснювати таку оцінку.

З огляду на складність і трудомісткість оцінки нерухомості й земельних ділянок, особливо упорядкування земельного кадастру, такого роду оцінку здійснюють досить рідко. Тому з часом можливі розбіжності між реальною та кадастровою оцінкою об'єкта оподаткування.

Поряд із реальним майном, одержання прибутків від якого залежить від платника податків, громадянин може володіти майновими правами, зафіксованими в належних йому цінних паперах. Прибутки від цінних паперів не залежать від дія-

льності суб'єкта оподаткування, і тому для оцінки цього виду об'єктів оподаткування застосовують не показник їхньої прибутковості, а номінальну вартість відповідних цінних паперів.

Пряме оподаткування цих об'єктів як особливого виду власності здійснюють не у всіх країнах, оскільки як окремий об'єкт оподаткування або у складі агрегованих об'єктів оподаткування присутні прибутки від цінних паперів.

В сучасних умовах велику увагу з боку держави приділено об'єктам оподаткування, через які можна було б, хоча б побічно, оподаткувати прибутки кінцевих платників податків (населення).

Зробити це можна тільки в процесі реалізації (витрачання) отриманих населенням прибутків, приєднавши до ціни продаваної продукції, наданих послуг і виконуваний робіт відповідні податки.

У цьому випадку об'єктом стають обсяги реалізації продукції, послуг, робіт (товарообіг, продаж). Оскільки реальним джерелом податку є прибутки кінцевих споживачів, цей вид податків не залежить від фінансового становища платника податку за законом — юридичної або фізичної особи, яка здійснює продаж продукції, надання послуг або виконання робіт.

Проте в разі використання як об'єкта оподаткування товарообігу або продажу варто мати на увазі, що вони однозначно відповідають прибуткам кінцевих споживачів тільки за безпосередньої (однократної) реалізації їм продукції (робіт, послуг).

Оскільки готова продукція є наслідком багатоступеневих взаємодій різноманітних господарських суб'єктів і, відповідно, багатократних актів купівлі-продажу, то можливі три різні підходи до використання товарообігу (продажу) як об'єкта оподаткування:

- розглядати як об'єкти оподаткування тільки продаж безпосередньо кінцевому споживачеві (роздрібний товарообіг);
- приймати як об'єкт оподаткування будь-який продаж (товарообіг), але робити коригування ставки оподаткування на кратність продажів по ланцюжку одержання готової продукції;
- враховувати тільки частину продажною ціни товарів (послуг, робіт), яка відповідає приросту вартості в суб'єкта оподаткування, тобто розглядати як об'єкт оподаткування додану вартість.

В сучасних умовах практичне застосування знайшли об'єкти оподаткування, які відповідають першому й третьому підходам. Причому для збільшення надходжень до бюджету держава одночасно використовує в системі оподаткування обидва ці типи об'єктів оподаткування, але з різним ступенем охоплення оподаткуванням продажу (товарообігу).

Оподаткування доданої вартості здійснюють для всіх продаж, а спеціальне оподаткування роздрібного товарообігу у формах акцизів або «непрямих мит» провадять тільки стосовно деяких видів товарів. Перелік таких товарів може різнитися за країнами, але звичайно до нього входять спирт та алкогольні напої, тютюнові вироби й деякі інші товари масового споживання (сірники, сіль, цукор). Серед оподатковуваних «непрямим митом» послуг — видовищні заходи, телевізійна реклама, туристичні послуги.

Певною мірою подібні принципи виділення об'єктів оподаткування використовують також для оподаткування імпорту (оподаткування митами). Тут також законодавчо визначено перелік товарів, увезення яких оподатковують митами. Як об'єкт оподаткування, аналогічний до товарообігу, використовують обсяг увезення (імпорту) відповідних товарів.

Застосовуючи як акцизи, так і інші види «непрямого мита», включаючи митні збори, держава може здійснювати різноманітну політику стосовно окремих груп товарів і послуг — призначаючи підвищені ставки оподаткування, обмежуючи споживання певних видів товарів і послуг або їхній доступ на внутрішній ринок. Тому як об'єкт оподаткування реально виступає обсяг продажу або імпорт за групою товарів або послуг, за якими держава здійснює єдину політику споживання.

Таким самим способом держава здійснює селективну політику стимулювання або обмеження попиту й щодо товарів, які не оподатковано акцизами й іншими видами непрямого мита. Під час її здійснення різною мірою (за різними ставками оподаткування, включаючи й нульові) оподатковують додану вартість за різними групами продукції, послуг і робіт. Найчастіше за пільговими ставками оподатковують продаж основних продуктів харчування, сільгосппродукцію, приватну викладацьку та медичну діяльність. Наприклад, знижену ставку в 5,5% (загальна ставка — 18,6%) застосовують у Франції для більшості продовольчих товарів і видів сільгосппродукції, фуражних кормів, медикаментів, книг, туристичних і готельних послуг, обідів для працівників підприємств, вантажних і пасажирських перевезень, видовищних заходів. Застосування зниженої ставки розширює, внаслідок нижчої ціни на продукцію й послуги, ринок для цих видів товарів і послуг і підвищує, за рахунок зростання масштабів виробництва, ефективність діяльності у відповідних галузях.

Поява податків пов'язано з певною сходинкою розвитку суспільства, де формуються його суспільні потреби і з'являється можливість задоволення цих потреб шляхом злагодженого функціонування державних інститутів.

Виробництво громадських благ є однією з найважливіших функцій держави. До числа громадських благ відносяться деякі матеріальні об'єкти, але частіше це блага нематеріальні, не схожі на звичайні товари. Проте це цілком реальні економічні блага, оскільки, з одного боку, вони володіють корисністю, а з іншого — їх створення вимагає витрат ресурсів, які могли б бути використані для виробництва інших благ.

З точки зору економічної теорії під громадськими розуміються такі блага, головною характеристикою яких є не суперництво в споживанні і невиключеність із споживання [4]. Не суперництво в споживанні означає, що збільшення числа споживачів блага не тягне за собою зниження корисності, доставленої кожному з них. Невиключеність зі споживання означає, що обмеження доступу споживачів до такого блага практично неможливо.

Між тим слід зазначити, що різним суспільним благам в неоднаковій мірі притаманні властивості не суперництво в споживанні і невиключеності.

Ті, які у високій мірі володіють обома властивостями, називаються чистими суспільними благами (послуги з забезпечення законодавства, національна оборо-

на). Ті, у яких хоча б одна з властивостей виражено в помірному ступені, називаються змішаними суспільними благами (автодороги). Між тими і іншими не можна, зрозуміло, суворо провести грань. Проте відмінність між ними практично значима, оскільки сфера чистих громадських благ приблизно відповідає мінімально можливим кордонам громадського сектора, а сфера змішаних суспільних благ дає уявлення про допустимі межі експансії цього сектора і служить ареною його конкуренції з приватним сектором.

Сучасна наука розглядає принципи єдності і відмінності приватних економічних і суспільних благ.

Принципи єдності: на відміну від природних благ (вода, земля, повітря) приватні економічні та суспільні блага створюються в процесі трудової діяльності людини, причому ті й інші створюються в обмеженій кількості, їх майже завжди не вистачає (виняток – кризи перевиробництва).

Принципи відмінності: принцип подільності, виключення або достатності і принцип можливості еквівалентного обміну.

До суспільних благ світова економічна наука відносить ті товари та послуги, «які ринкова система взагалі не має наміру виробляти, оскільки їх особливості різко протилежні особливостям товарів індивідуального споживання»: будучи спожитими одним суб'єктом, вони залишаються достатніми для споживання іншими [5].

Громадські блага можуть споживатися одночасно багатьма людьми. Наприклад, транспортні магістралі, парки, система національної оборони, державної безпеки, правопорядку і т.д. На громадські блага не поширюється принцип виключення. К.Р. Макконнелл і С.Л. Брю зазначають: «Це означає, що не існує ефективного способу відсторонити індивідуумів від отримання вигоди, принесеної громадськими благами, тільки-но вони виникають» [5]. Крім того, обмін приватними економічними благами на ринку здійснюється в еквівалентній формі, в той час як для громадських благ можливий переважно без еквівалентний обмін (оборона, правопорядок).

На нашу думку, слід відзначити раніше обґрунтований, але не названий в науковій літературі тимчасовий принцип. «Отримання вигоди від індивідуальних благ відбувається після їх придбання, вигоди від суспільних благ починають надходити до суспільства відразу після виробництва останніх» [5]. Причому до окремих його членів вони надходять і до того, як він зможе платити податки (допомоги по вагітності та пологах).

Громадські блага характеризуються також тим, що вони мають складну структуру, для їх відтворення потрібні великі витрати, окупність цих витрат досягається в тривалі терміни. Вигоди від використання суспільних благ дістаються суспільству, а не лише одній особі. Суспільство в особі держави організовує їхнє відтворення, мобілізує для цього ресурси окремих громадян, домашніх господарств, підприємств та організацій. Акумуляція ресурсів здійснюється в бюджеті держави. При цьому основним джерелом формування доходів бюджету виступають податки, які являються найбільш ефективним способом мобілізації ресурсів для відтворення громадських благ, не зменшуючи при цьому стимул задоволення особистих потреб індивіда. Причому «державні витрати, джерелом яких служать подат-

кові надходження, дозволяють потім втягнути ці ресурси у виробництво суспільних товарів і послуг» [5].

Податки опосередковують процес відтворення суспільних благ. По ряду підстав вони можуть розглядатися в якості економічної базової категорії. Податки як результат людської праці висловлюють відносини розподілу і перерозподілу новоствореної вартості (національного доходу) і валового внутрішнього продукту (ВВП).

У сучасній практиці через державний бюджет різних країн проходить від 25% до 50% і більше національного доходу. При цьому розміри і динаміка податкових вилучень зумовлені об'ємом і динамікою ВВП, об'єктивними потребами вдосконалення структури продуктивних сил і виробничих відносин. У Франції податки приносять 95% доходів державного бюджету, в США понад 90%, у ФРН близько 80%, в Японії 75%.

Таким чином, податки є головним джерелом фінансових ресурсів, централізуємих державою для забезпечення суспільно необхідних і законодавчо встановлених потреб.

Фінансові ресурси, як будь-який інший вид ресурсів, володіють рідкістю, тобто їх обсяг обмежений. На противагу цьому людські потреби безмежні і постійно ростуть, що виражається в законі «вивищення потреб».

Зважаючи на обмеженість фінансових, у тому числі податкових, ресурсів вірно буде припустити, що інструментом більш повного задоволення суспільних потреб виступає податковий потенціал. Від масштабів податкового потенціалу країни і його цілковитої реалізації практично цілком залежить надання державою членам суспільства громадських благ і послуг, а також їх якість і кількість.

Податковий потенціал країни визначається загальним економічним потенціалом, і навпаки. Економічний потенціал країни характеризується її природними ресурсами, засобами виробництва, трудовим і науково-технічним потенціалом, накопиченим національним багатством [1, с. 482].

До визначення податкового потенціалу зверталися багато авторів, але до цих пір в науковій літературі немає єдиного поняття податкового потенціалу. Ряд авторів під податковим потенціалом розуміють максимально можливу суму надходжень податків в умовах чинного законодавства або максимальну суму нарахувань цих податків [3, 6]. З таким розумінням важко погодитися. Дана оцінка не відповідає вимогам забезпечення відтворювального процесу. На наш погляд, цілі вивчення податкового потенціалу ширше. Податковий потенціал можна досліджувати з різних позицій, виходячи з різних умов, але його параметри не повинні ототожнюватися з максимальною величиною.

На нашу думку, під податковим потенціалом розуміється здатність національного господарства виробити і мобілізувати в бюджет усіх рівнів частку національного доходу, яка визначається потребами суспільного розвитку і можливостями державних податкових інститутів.

Формула обчислення податкового потенціалу може мати вигляд:

$$НП = (НБ_i \cdot N_i) X_1 \cdot X_2 \cdot \dots \cdot X_i \quad (1)$$

$$i = n$$

де $НП$ – податковий потенціал; $НБ$ – податкова база по i -му податку; N – податкова ставка по i -му податку; $X_1, X_2 \dots, X_i$ – коефіцієнти, що визначають задані умови. Перелік коефіцієнтів, що відображають задані умови дослідження, може бути різним залежно від мети дослідження та чинників, які надають вплив на величину податкового потенціалу.

Податковий потенціал, як потенціал взагалі, не має чітких кордонів ступеня своєї реалізації, але він реалізується в доходах бюджету. Можливість реалізації податкового потенціалу залежить від ряду суб'єктивних та об'єктивних факторів.

Серед цих факторів можна виділити дві групи:

1) чинники економічного зростання (рівень технічного розвитку країни, професійний склад і рівень трудових ресурсів, сировинні багатства, стан конкурентного середовища і свободи підприємництва, стабільність національної валюти і т.д.);

2) політичні фактори (демократизація суспільства, правова грамотність громадян, податковий менталітет, національні традиції і т.д.).

Не можна не враховувати і перспективних змін в економіці.

Слід зазначити, що між розвитком економіки, податковим потенціалом і суспільними потребами існують певні стійкі зв'язки і взаємозалежності. Зростання суспільних потреб стимулює розвиток економіки за принципом «є попит – є пропозиція». Своєю чергою, розвиток економіки розширює податковий потенціал, забезпечуючи матеріальну базу для реалізації зростання суспільних потреб, а також потребує додаткових витрат на регулювання цього розвитку.

Отже, затребувані суспільством потреби найбільш повно може задовольнити тільки інститут держави. Для їх задоволення державі необхідні фінансові ресурси. Основним доходним джерелом державних фінансів виступають податки. Зважаючи на обмеженість податкових джерел з одночасним зростанням державних витрат, пов'язаних з виконанням економічних функцій держави, має сенс звернутися до поняття податковий потенціал. Податковий потенціал – це вилучення максимально можливої частки національного доходу для найбільш повного задоволення суспільних потреб. Від податкового потенціалу залежать якість і кількість послуг, що надаються державою своїм членам.

Література

1. Большой экономический словарь / Под ред. А.Н. Израильяна. – М. : ИНЕ, 2002. – 1280 с.
2. Запоточний І.В. Державне регулювання регіональної економіки / І.В. Запоточний, В.І. Захарченко. – Харків : Одіссей, 2003. – 592 с.
3. Коломієць А.Л. Про поняття податкового та фінансового потенціалу регіону/ А.Л. Коломієць, А.Д. Мельник // Податковий вісник, 2000. – №1. – С. 3-5.
4. Курс Экономической теории : [учеб. пособ.] / под ред. М.Н. Чепурина. – Киров : АСА, 2000. – 752 с.
5. Макконнел К.Р. Экономикс / К.Р. Макконнелл, С.Л. Брю. – М. : ИНФРА-М, 1999. – 598 с.
6. Шалюхіна М.Н. Податковий потенціал регіону: проблеми оцінки // М.Н. Шалюхіна // Податковий вісник. – 2001. – №1. – С. 31-34.

Анотація

Ясенова І.Б. Дослідження податкового потенціалу в системі визначення громадських благ. – Стаття.

Досліджено податковий потенціал як джерело найбільш повного задоволення громадських потреб у державі. Розглянуто принципи єдності та відзнаки економічних та суспільних благ.

Ключові слова: податковий потенціал, інструмент, блага, суспільство, бюджет, ресурс.

Аннотация

Ясеновая И.Б. Исследование налогового потенциала в системе определения общественных благ. – Статья.

Исследован налоговый потенциал или источник наиболее полного удовлетворения общественных потребностей в государстве. Рассмотрены принципы единства и отличия экономических и общественных благ.

Ключевые слова: налоговый потенциал, инструмент, блага, общество, бюджет, ресурс.

Annotation

Jasenovaja I.B. Research tax capacity in the determination of public goods. – Article.

Investigated the potential tax or source the most complete satisfaction of social needs in the state. The principles of unity and differences of economic and social benefits.

Keywords: tax capacity, tools, benefits society, budget, resource.