

"Projekt Zakonu Ukrainy «Pro vnesennia zmin do de-iakykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo spravedyvoho mekhanizmu narakhuvannia yedynoho vnesku na zahalnoob-oviazkove derzhavne sotsialne strakhuvannia»" [Draft Law of Ukraine "On Amendments to Certain Legislative Acts of Ukraine Concerning the Fair Payment Mechanism for a Single Contribu-

tion to Mandatory State Social Insurance"]. <http://spo.fpsu.org.ua/na-obgovorenni-v-spo/4538-proekt-zakonu-ukrajini-pro-vnesennya-zmin-do-deyakikh-zakonodavchikh-aktiv-ukrajini-shchodo-spravedlivogo-mekhanizmu-narakhuvannya-edynogo-vnesku-na-zagalnoobov-yazkove-derzhavne-sotsialne-strakhuvannya>

УДК 336.2

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ КЛАСИФІКАЦІЇ ПЕРЕКЛАДАННЯ ПОДАТКІВ

©2018 ПАЄНТКО Т. В., САВЧЕНКО Ю. М.

УДК 336.2

Паєнтко Т. В., Савченко Ю. М. Теоретичні засади класифікації переказання податків

Стаття присвячена поглибленню вивчення сутності переказання податків як економічної категорії, зокрема через класифікацію переказання податків за трьома критеріями: механізм включення податку в ціну, вид податку та податкова юрисдикція. Охарактеризовано прямий і зворотний напрямки переказання податків у цілому, залежно від механізму включення податку в ціну. Узагальнено дослідження механізмів переказання таких ключових податків в Україні, як податок на додану вартість, податок на прибуток підприємств і податок на доходи фізичних осіб, проаналізовано можливості їх переказання. Здійснено розмежування переказання податків за податковою юрисдикцією на таке, що відбувається в межах однієї країни, і таке, яке виходить за межі однієї країни, зокрема з використанням офшорних територій. При цьому, щодо переказання податків у межах однієї країни, зосереджено увагу на використанні спрощеної системи оподаткування в Україні в процесах переказання податків, максимізації прибутків та мінімізації податкових платежів.

Ключові слова: податки, переказання податків, податкове навантаження, фіскальна політика, ухилення від оподаткування, попит та пропозиція, еластичність попиту та пропозиції.

Рис.: 1. **Бібл.:** 13.

Паєнтко Тетяна Василівна – доктор економічних наук, професор, професор кафедри фінансів, Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана (просп. Перемоги, 54/1, Київ, 03057, Україна)

E-mail: tpayentko109@gmail.com

Савченко Юлія Михайлівна – аспірантка, Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана (просп. Перемоги, 54/1, Київ, 03057, Україна)

E-mail: julia161093@gmail.com

УДК 336.2

Паєнтко Т. В., Савченко Ю. М. Теоретические основы классификации переложения налогов

Статья посвящена углублению изучения сущности переложения налогов как экономической категории, в частности с помощью классификации переложения налогов по трем критериям: механизм включения налога в цену, вид налога и налоговая юрисдикция. Охарактеризованы прямое и обратное направления переложения налогов в целом, в зависимости от механизма включения налога в цену. Обобщены исследования механизмов переложения таких ключевых налогов в Украине, как налог на добавленную стоимость, налог на прибыль предприятий и налог на доходы физических лиц, проанализированы возможности их перекачивания. Осуществлено разграничение переложения налогов по налоговой юрисдикции на происходящее в пределах одной страны и выходящее за пределы одной страны, в частности с использованием офшорных территорий. При этом, относительно переложения налогов в пределах одной страны, сосредоточено внимание на использовании упрощенной системы налогообложения в Украине в процессах переложения налогов, максимизации прибыли и минимизации налоговых платежей.

Ключевые слова: налоги, переложение налогов, налоговая нагрузка, фискальная политика, уклонение от налогообложения, спрос и предложение, эластичность спроса и предложения.

Рис.: 1. **Библ.:** 13.

Паєнтко Тетяна Василівна – доктор економічних наук, професор, професор кафедри фінансів, Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана (просп. Перемоги, 54/1, Київ, 03057, Україна)

E-mail: tpayentko109@gmail.com

Савченко Юлія Михайлівна – аспірантка, Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана (просп. Перемоги, 54/1, Київ, 03057, Україна)

E-mail: julia161093@gmail.com

UDC 336.2

Paientko T. V., Savchenko Yu. M. The Theoretical Foundations of the Tax Transfer Classification

The article is concerned with deepening of studying of the essence of tax transfer as an economic category, in particular by means of classification of tax transfer according to three criteria: mechanism for tax inclusion in price, type of tax, and tax jurisdiction. The direct and reverse directions of tax transfer as a whole are characterized, depending on the mechanism for tax inclusion in price. The authors generalize the studies on mechanisms for transfer of such main taxes in Ukraine as value added tax, corporate income tax and income tax of individuals, analyze possibilities of their transfer. The demarcation of taxes as to tax jurisdiction that happen within the borders of one country and going beyond the borders of one country, in particular making use of offshore territories, is made. At the same time, regarding the transfer of taxes within one country, the emphasis is placed on using a simplified tax system in Ukraine in the processes of tax transfer, maximizing profits and minimizing tax payments.

Keywords: taxes, tax transfer, tax burden, fiscal policy, tax evasion, supply and demand, elasticity of supply and demand.

Fig.: 1. **Bibl.:** 13.

Paientko Tetiana V. – D. Sc. (Economics), Professor, Professor of the Department of Finance, Kyiv National Economic University named after V. Hetman (54/1 Peremohy Ave., Kyiv, 03057, Ukraine)

E-mail: tpayentko109@gmail.com

Savchenko Yuliia M. – Postgraduate Student, Kyiv National Economic University named after V. Hetman (54/1 Peremohy Ave., Kyiv, 03057, Ukraine)

E-mail: julia161093@gmail.com

Перекладання податків є одним із найскладніших феноменів в економіці, дослідження якого не втрачає актуальності й на сучасному етапі розвитку економіки. Урахування феномена перекладання податків та механізмів його реалізації має важливе значення при розробці напрямів реформування податкової політики (зміна ставок, запровадження нових податків, розширення бази оподаткування тощо) та при розробці заходів, направлених на зменшення тіньової економіки, оскільки ухилення від сплати податків можна розглядати як одну з форм перекладання.

Процеси розподілу і перерозподілу податкового навантаження, що розглядаються найчастіше учасниками економічних відносин як один зі способів зниження податкового тягаря, здійсненні за рахунок здатності податків до перекладання. Вивчення здатності податку до перекладання, а також його впливу на носіїв податку, їх економічне становище мають важливе значення як при встановленні нових податків, так і при реформуванні окремих елементів податку.

Перекладання податків реалізується за допомогою механізму цін, веде до їх послідовної ланцюгової зміни лініями прямих і зворотних зв'язків, які пронизують всю економічну діяльність, є частиною процесу ціноутворення, виробництва і розподілу кінцевого продукту. Встановлення податку або зміна механізму його обчислення спричиняють ланцюговий вплив на розподільчий механізм, який реалізується в такому напрямку: податок – ціна – споживання – рівень платоспроможності населення – дохід підприємства – дохід держави.

Таким чином, використання закономірностей перекладання податків важливо як для товаровиробників при формуванні цінової політики підприємства, так і для здійснення фінансової політики держави при проведенні контролю над надходженнями доходів до бюджету та впровадженні податкових реформ.

Теоретичні засади щодо ролі податків у фіскальній політиці держави закладені ще в роботах класиків фінансової науки. Феномен перекладання податків та його роль у фіскальній політиці держави активно досліджується західними економістами, зокрема Е. Селігменом, Х. Нуссер, Н. Ріделем, К. Фінке, К. Ф'юестом, Дж. Х. Хекмейером, К. Шпенгелем, Ю. Шрайбером. У наукових колах України дослідження окремих питань щодо податкового навантаження та перекладання податків присвячені праці В. Андрущенка [2], Крисоватого А. І. [3], Опаріна В. М. [1], Соколовської А. М. [4], Суторміної В. М. [2], Федосова В. М. [2].

Високо оцінюючи наукові здобутки вітчизняних і зарубіжних учених із даної проблематики, зазначимо, що роль перекладання податків у фіскальній політиці держави потребує подальших досліджень, передусім у частині поглиблення теоретичних засад сутності та видів перекладання податків.

Метою даної статті є поглиблення дослідження сутності перекладання податків та вдосконалення класифікації форм перекладання.

Перекладання податків виступає багатofакторною та комплексною економічною категорією. Сутність перекладання податків полягає в тому, що в результаті обміну сума податків, будучи одним із ціноутворюючих факторів, перерозподіляється між учасниками обмінних операцій.

Важливим фактором, що вирізняє перекладання податків від інших категорій податкової системи, є добровільність, тобто можливість підприємства перекласти податкове навантаження на інші господарючі суб'єкти за умов, що визначені податки можливо перекласти. Перекладання податків включає сукупність видів і форм, за якими можна класифікувати та дослідити більш детально сутність даного процесу.

Уцілому механізм перекладання податків можна охарактеризувати як взаємодію між господарючими суб'єктами та державою, яка може як покращувати показники діяльності підприємств, так і ускладнювати можливість придбання певної продукції населенням.

Тому для того, щоб краще уявити суть процесу перекладання податків, а також повно та доступно надати характеристику напрямів перекладання податків, систематизуємо їх за критеріями класифікації, наведеними на *рис. 1*.

Відповідно до першого критерію перекладання податків може мати декілька напрямків, залежно від механізму включення податку в ціну товару чи послуги. Пряме перекладання відбувається 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, 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 зі зростанням цін на всі товари збільшувався і розмір непрямого податку, навіть за пропорційної його ставки. З урахуванням еластичності попиту по ціні попит зменшується, внаслідок чого продавці чи виробники цих товарів не отримують бажаних прибутків. Своєю чергою, через зменшення попиту конкуренція продавців або вироб-

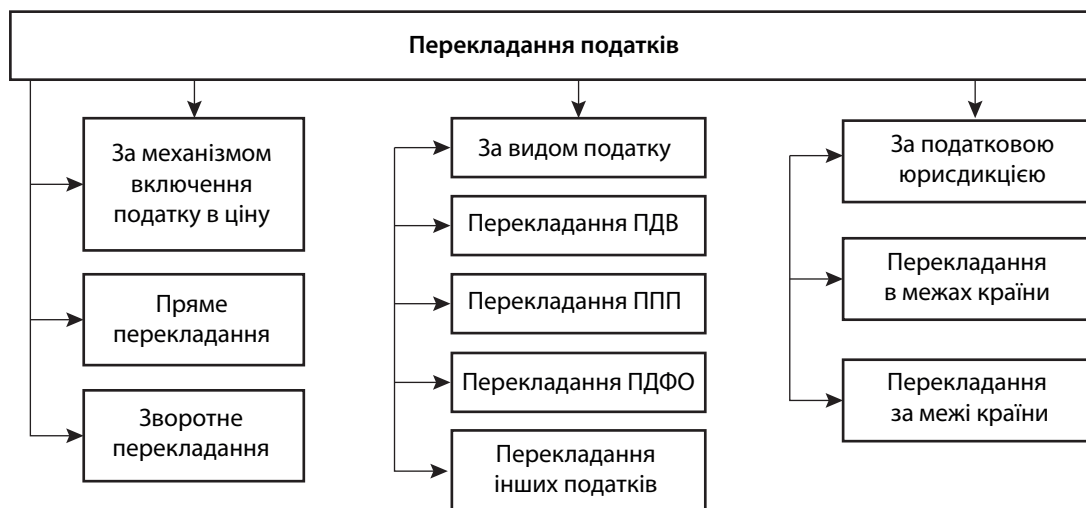


Рис. 1. Класифікація напрямів перекладання податків

Джерело: авторська розробка.

ників 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 мине споживачів і повністю ляже на продавців або виробників [5, с. 281].

Разом із розширенням світового ринку збуту та конкуренції товаровиробників зростають і можливості покупців перекладати податок на продавців. При адміністративно-командній системі управління, коли в колишньому СРСР існували фіксовані державні ціни, відсутньою була конкуренція, нерухомість не була об'єктом купівлі-продажу, покупець не міг перекласти податок на продавця, тобто на державу. Навпаки, держава володіла монопольним правом перекладення податкового тягаря на покупців через встановлення єдиних державних цін на товари та послуги із включенням в них податку з обороту та інших платежів. З переходом на вільні ринкові ціни та виникненням приватної власності держава втратила в цій сфері своє монопольне право.

Перекладення податку відбувається в основному в сфері обміну/обороту, при якому, як уже зазначалося, податок включається в ціну продукції та оплачується кінцевим споживачем. Меншою мірою перекладення податку відбувається у сфері виробництва. Основним методом при цьому виступає підвищення інтенсивності праці в умовах науково-технічного прогресу, у результаті якого скорочується необхідний робочий час. Таким чином, податкові втрати виробника компенсуються за рахунок зниження виробничих витрат і собівартості продукції, реальної заробітної плати та збільшення прибутку [6].

Перекладання за конкретним видом податку також має свої характерні особливості. Розглянемо при цьому можливості та механізм перекладання трьох основних податків в Україні: податку на додану вартість (далі – ПДВ), податку на прибуток підприємств

(далі – ППП) і податку на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО).

ПДВ належить до податків, перекладання яких закладено законодавцем уже в механізмі їх стягнення (непрямі податки). Даний 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 товарів, робіт, послуг для створення товарів (виконання робіт, надання послуг) кінцевим споживачам. Якщо розмір податкового кредиту перевищує податкове зобов'язання, підприємство має право на відшкодування податку на додану вартість грошима або через включення суми відшкодування до суми податкового кредиту в наступному періоді [7, с. 115–116].

ПДВ стягується на кожному етапі руху товару, зазвичай, за єдиною стандартною ставкою, але в платежі цього податку для кожного його платника передбачено «поглинання» вхідних сум цього податку в складі ціни придбаних ним матеріалів, частин, компонентів тощо, і до сплати в бюджет залишається тільки різниця між сумою податку «на оборот» цього платника і всіма «вхідними» сумами податку. Тому, теоретично, у результаті таких маніпуляцій та після завершення всіх етапів руху товару ПДВ перетворюється на «чистий податок» на кінцевого споживача (адже він є кінцевою ланкою в обороті товару і йому, відповідно, немає на кого перекладати та включати далі свої податкові платежі) [8, с. 122–123].

Проте на практиці виникають різні обставини, з огляду на складність процесу оподаткування ПДВ згідно із законодавством. Суть полягає в тому, що певні операції можуть звільнитися від податку; крім єдиної стандартної ставки, часто застосовуються ще й знижені, пільгові ставки податку; особливе регулювання застосовується для експортно-імпорتنих операцій.

Законодавець, з метою спрощення адміністрування та зменшення податкового навантаження на малий бізнес, звільняє малі підприємства, за певних умов, від оподаткування цим податком (якщо оподатковувані операції за 12 місяців не перевищують 1 000 000 грн або за умови перебування на спрощеній системі оподаткування 1, 2 групи та 3 група за ставкою 5%). Проте справді корисний ефект від цієї пільги отримують лише підприємства торгівлі та послуг, що надаються безпосередньо кінцевим споживачам, а для малих підприємств, зайнятих у виробничому секторі, вплив цієї пільги виявляється, швидше, негативним [9].

Справа в тому, що іншим підприємствам – їх контрагентам – стає не вигідною співпраця з малими підприємствами як з продавцями, що діють на режимі звільнення від ПДВ, адже рахунки, що виставляються ними, не включають ПДВ, відповідно, вони не матимуть податкового кредиту, який зменшує податкові зобов'язання та, в результаті, кінцеві платежі по ПДВ.

Проаналізуємо загальний економічний ефект від переказання ПДВ. Оскільки ПДВ нараховується на всіх етапах обороту продукції, то вже сама первинна сировина буде коштувати підприємцю на 20% дорожче. Фактично, ПДВ відразу починає діяти як податок на оборотний капітал. Так, цей податок є умовно тимчасовим, і для торговельного підприємства, де оборот не перевищує одного місяця, ПДВ може виявитися майже непомітним. Однак у сфері виробництва діловий цикл може складати і декілька місяців, у сільському господарстві – до року, у суднобудуванні може становити і півтора-два роки, у будівництві – 3 роки і більше. Таким чином, для підприємств важкої промисловості, машинобудування, продукція яких не завжди виготовляється на замовлення і, відповідно, навіть вже в готовому вигляді може досить довго чекати кінцевого покупця, ПДВ перетворюється на реальний і цілком відчутний тягар.

Тому можна зробити висновок, що ПДВ представляє реальний тягар для сфери виробництва, особливо для галузей з тривалим циклом виробництва, і для інвесторів у нові проекти в цих галузях ПДВ виступає як досить відчутний (з урахуванням його ставки) прямого податку на капітал.

Що стосується специфіки переказання податку на прибуток підприємств, варто наголосити на тому, що згідно із сучасним твердженням фахівців та експертів у сфері оподаткування, підприємство, яке встановлює на свою продукцію ціни, що забезпечують максимальний прибуток, не має підстав змінювати ціну або обсяг випуску в процесі оподаткування прибутку підприємств. Таке співвідношення ціни й обсягу виробництва, яке приносить найбільший прибуток перед вирахуванням податку, так і залишиться найбільш прибутковим і рентабельним і після того, як держава вилучить встановлений відсоток із прибутку фірми у вигляді податку [6, с. 199].

Відповідно до цієї точки зору власники акцій компанії (тобто власники підприємства) будуть змушені зазнати тягар оподаткування у формі нижчих дивідендів або меншої суми нерозподіленого прибутку. З іншого боку, податок на прибуток корпорацій частково переноситься на споживачів через підвищення цін і на постачальників ресурсів через більш низькі ціни. Також вирізняється ситуація, коли тягар податку на прибуток підприємств може бути розділений між власниками акцій, клієнтами фірми і постачальниками ресурсів [10, с. 106].

При розгляді можливостей переказання податків дуже важливу роль відіграє такий показник, як еластичність попиту по ціні того чи іншого товару. При еластичності попиту на певний товар можливості переказання податків ускладнені, оскільки будь-яке підвищення ціни, як наслідок, загрожує значним скороченням споживання того чи іншого товару, у результаті чого продавець повністю перекаже податок на споживача, але значно втратить обсяги продажу, а отже, і загальну суму прибутку. Тому в такому випадку продавцю стає вигідним змінити ціну товару не на всю суму податку, а лише на її частину, щоб зберегти обсяги продажу, або частково переказати податок на своїх постачальників за рахунок зменшення ціни постачання і, тим самим, частково податковий тягар взяти на себе за рахунок власного прибутку або переказати його на постачальника.

При нееластичності попиту відносно збільшення ціни, зумовлене податком, не спричинить значного скорочення обсягів споживання, а отже, продавець може повністю переказати податковий тягар на покупця. Слід зазначити, що до товарів із нееластичним попитом належать товари першої необхідності [11, с. 354].

Важливе значення для можливостей переказання 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. З цієї причини 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, щоб не втратити обсяги споживання монополізованого товару. Але такий теоретичний аспект визначення можливості переказання податків монополіями в Україні не спрацьовує, оскільки монополії за рахунок збільшення ціни переказують податки на споживачів, не втрачаючи прибутку. У конкурентному середовищі рівень цін більше відповідає рівню витрат, збільшення ціни може призвести до втрати частини покупців, а отже, переказати податок не завжди є можливим.

Тому в процесі моніторингу можливостей переказання податку на прибуток варто враховувати всі вищезазначені фактори, за допомогою яких можна передбачати вектори поведінки споживачів.

Що стосується третього податку, який ми розглядатимемо в цій статті, податок із доходів фізичних осіб зазвичай стягується з окремих осіб, тому його майже неможливо перекласти на когось. Але трапляються і винятки: наприклад, виплата доходу в натуральній формі. Тобто будь-які подарунки є додатковим благом у натуральній формі (включаючи оплату медичного страхування, путівок на відпочинок чи лікування, харчування працівників). Роботодавець повинен збільшити об'єкт оподаткування на натуральний коефіцієнт, а потім «утримати» і заплатити ПДФО. Але справа в тому, що утримувати немає звідки, тому податок фактично сплачується за рахунок роботодавця. Окремі особи або групи осіб, які можуть ефективно контролювати вартість послуг, що надаються ними, в змозі перекласти частину своїх податків. Наприклад, лікарі, юристи та інші фахівці можуть підвищити ставки за послуги, щоб компенсувати сплачені ними податки. Працівники розглядають податки як складову частину вартості життя, тому можуть вести переговори із роботодавцями про більш високу заробітну плату. Якщо працівник успішний і затребуваний, з'являється можливість перекладання частини податків від працівників до роботодавців, які шляхом подальшого підняття цін перекладають підвищення заробітної плати на населення. Проте в цілому більшість експертів стверджують, що саме ті особи, які є первинним носієм даного податку, несуть тягар особистого прибуткового податку. Така ж ситуація правомірна стосовно податків на заробітну плату і податків на спадщину.

Отже, з огляду на аналіз перекладання трьох ключових податків в Україні можна сміливо стверджувати, що механізм перекладання податків суттєво відрізняється залежно від того, до якого виду належить досліджуваний податок.

Важливим і значущим критерієм класифікації перекладання податків є поділ перекладання податків за податковою юрисдикцією на таке, що відбувається в межах країни, і таке, що виходить за межі країни.

Перший випадок включає в себе в тому числі й вищеописані механізми перекладання податку на додану вартість, податку на прибуток і податку на доходи фізичних осіб, але за умови, що сплачується цей податок у межах тієї ж країни, у якій і виник об'єкт оподаткування.

На нашу думку, варто звернути окрему увагу на ще одну особливість перекладання податків, притаманну Україні, – використання спрощеної системи оподаткування в цілях перекладання податкового тягаря. Першопричиною запровадження урядом України спрощеної системи оподаткування було намагання держави створити більш сприятливі умови для підтримки малих підприємств у країні на етапі започаткування власного бізнесу. Проте в сучасний реаліях цей податковий режим сприймається з того часу і дотепер як легальний спосіб зменшення податково-

го навантаження на підприємство – таке своєрідне створення своєї «податкової гавані», але в Україні.

Тобто відбувається перенесення компанією, що застосовує загальну систему оподаткування, прибутку, який є джерелом сплати податку на прибуток, та об'єкта оподаткування ПДВ на платника єдиного податку, який не сплачує ці податки. Така податкова оптимізація, що передбачає переведення грошових коштів у сферу з меншим рівнем оподаткування, вигідна тим, що грошові кошти не виводяться із легального обороту і, за необхідності, їх можна повернути назад. До того ж, це не є виведенням капіталу за кордон, оскільки процес перекладання податків відбувається в межах однієї країни.

Однак, враховуючи обмеження в застосуванні спрощеної системи оподаткування в Україні, для великого бізнесу стає не зручним таке «дроблення» в розподіленні прибутків на користувачів цього податкового режиму. В цьому випадку та з цією ж метою оптимізації та мінімізації податкових платежів, а також для одночасного збільшення своїх прибутків, великі компанії вдаються вже до іншого, масштабнішого засобу досягнення цієї цілі – переміщення прибутку до низькоподаткових юрисдикцій в інших країнах [12].

Зокрема, це відбувається за допомогою власного іноземного підприємства, зареєстрованого в країні з нижчим рівнем оподаткування або в офшорі, маніпулюючи рівнем цін купівлі-продажу. Така схема приваблива для підприємств, зайнятих експортно-імпортною діяльністю. Підприємство-резидент продає власній офшорній фірмі продукцію за нижчими цінами (навіть за собівартістю), яку згодом перепродають за ринковими. При закупівлі товарів, робіт, послуг в офшорній компанії спостерігається зворотна тенденція – завищення рівня цін. І в одному, і в іншому випадках прибуток залишається в розподіленні офшорної компанії, а підприємство-резидент практично уникає сплати податку на прибуток.

Для переведення фінансових ресурсів за межі юрисдикції, у тому числі для цілей податкового планування, у результаті якого відбувається розмивання бази оподаткування прибутку підприємств, підприємницькі структури використовують різноманітні схеми. Найбільшого поширення набули: лізингова, агентська, а також схеми експорту, імпорту, володіння активами, продажу бізнесу, використання нематеріальних активів [13].

Лізингова схема застосовується для виведення фінансових ресурсів за межі країни шляхом виплати лізингових платежів на користь лізингодавця, який зареєстрований як суб'єкт підприємницької діяльності в офшорній зоні. За агентською схемою офшорна компанія доручає резиденту (агенту) здійснити купівлю та продаж товарів (робіт, послуг) у юрисдикції, резидентом якої є такий агент, за мізерну винагороду,

наприклад, 0,5% вартості угоди, які і підлягають оподаткуванню за місцем реєстрації агента. Відповідно, офшорна компанія здійснює фінансове забезпечення цих операцій. У випадку передачі у власність активів задалегідь зареєстрованого трасту, припустимо в європейській країні, матеріальні цінності продаються офшорній компанії, яка їх придбає на кошти такого трасту. Одним із варіантів схеми передачі у власність активів може бути придбання акцій (паїв) компанії, зареєстрованої в офшорній зоні. У подальшому кошти вертаються в економіку, але у вигляді позики під конкретні відсотки, які дозволяють мінімізувати об'єкт оподаткування прибутку підприємств. Офшорні компанії також реєструють право інтелектуальної власності. Таку власність офшорні компанії передають користувачеві через транзитну компанію на умовах субліцензії. При імпорті (експорті) через офшорну зону підприємство штучно завищує або знижує вартість поставки товарів (робіт, послуг) залежно від завдань – мінімізувати зобов'язання зі сплати податку на прибуток підприємств або митних платежів [13]. Проте вищеперелічені схеми є вже не просто перекладанням податків, а саме уникненням оподаткування, з елементами агресивного податкового планування, спрямованого на зменшення податкової бази та переміщення оподатковуваного прибутку до юрисдикцій з більш сприятливими режимами оподаткування.

ВИСНОВКИ

Отже, у даній статті було поглиблено вивчення явища перекладання податків як економічної категорії, зокрема через розробку класифікації перекладання податків за трьома критеріями: механізм включення податку в ціну, вид податку та податкова юрисдикція перекладання податків. Охарактеризовано пряму та зворотну форми перекладання податків у цілому. Узагальнено дослідження механізмів перекладання таких ключових податків в Україні, як податок на додану вартість, податок на прибуток підприємств і податок на доходи фізичних осіб. Розмежовано перекладання податків на таке, що відбувається в межах однієї країни, зокрема із використанням в Україні спрощеної системи оподаткування, та таке, яке виходить за межі однієї країни. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. Податкова система України : підручник / В. М. Федосов, В. М. Опарін, Г. О. П'ятченко та ін. Київ : Либідь, 1994. 464 с.
2. Суторміна В. М., Федосов В. М., Андрущенко В. Л. Держава – податки – бізнес (Із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки). Київ : Либідь, 1992. 328 с.
3. Крисоватий А. І. Податкова політика України: концептуальні засади теорії та практики : дис. ... д-ра екон. наук : 08.04.01. Тернопіль : ТДЕУ, 2006. 437 с.
4. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. Київ : Кондор, 2010. 326 с.

5. Сідельникова Л. П., Костіна Н. М. Податкова система. Київ : Ліра-К, 2013. 579 с.

6. Галаганов В. О., Васишин Р. С., Каламбет (Юдіна) С. В. Теоретичні основи механізму перекладання податків. *Причорноморські економічні студії*. 2016. Вип. 10. С. 196–200.

7. Золотько І. А., Білик М. Д. Податкова система України. Київ : КНЕУ, 2000. 192 с.

8. Бондаренко О. В., Шлафман Н. Л., Бутенко А. І. Подолання асиметрії в податковій системі України. *Економічний вісник Донбасу*. 2016. № 3. С. 121–129.

9. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України. URL: <http://sfs.gov.ua/nk/>

10. Брежнева-Єрмоленко О. В. Конспект лекцій з дисципліни «Податкова система» для студентів за напрямом підготовки 6.030508 «Фінанси і кредит», 6.030509 «Облік і аудит» денної та заочної форм навчання. Кам'янське : ДДТУ, 2016. 180 с.

11. Ткаченко В. Є., Каламбет (Юдіна) С. В. Податки як інструмент вирівнювання фінансових результатів діяльності суб'єктів господарювання. *Економіка і суспільство*. 2016. Вип. 5. С. 350–356.

12. Слатвінська М. О. Критерії оцінювання ефективності функціонування альтернативних систем оподаткування. *Науковий вісник*. 2014. № 1. С. 128–144.

13. Меренкова Л. О. Причини, методи та наслідки відтоку інвестиційного капіталу з України в офшорні зони // Сучасні тенденції розвитку світової економіки : збірник матеріалів X Міжнародної науково-практичної конференції (м. Харків, 18 травня 2018 р.). Харків : ХНАДУ, 2018. С. 85–86.

REFERENCES

Bondarenko, O. V., Shlafman, N. L., and Butenko, A. I. "Podolannia asymetrii v podatkovii systemi Ukrainy" [Overcoming of asymmetry in the tax system of Ukraine]. *Ekonomicnyi visnyk Donbasu*, no. 3 (2016): 121-129.

Brezhnieva-Yermolenko, O. V. *Konspekt lektsii z dystsypliny «Podatkova systema» dlia studentiv za napriamamy pidhotovky 6.030508 «Finansy i kredyt», 6.030509 «Oblik i audyt» dennoi ta zaochnoi form navchannia* [Summary of lectures on discipline "Tax system" for students in the areas of preparation 6.030508 "Finance and credit", 6.030509 "Accounting and audit" of full-time and part-time forms of training]. Kamianske: DDTU, 2016.

Fedosov, V. M. et al. *Podatkova systema Ukrainy* [Tax system of Ukraine.]. Kyiv: Lybid, 1994.

Halahanov, V. O., Vasylyshyn, R. S., and Kalambet (Yudina), S. V. "Teoretichni osnovy mekhanizmu perekladannia podatkov" [Theoretical basis of the mechanism of tax transfer]. *Prychornomorski ekonomichni studii*, no. 10 (2016): 196-200.

Krysovatiy, A. I. "Podatkova polityka Ukrainy: kontseptualni zasady teorii ta praktyky" [Tax Policy of Ukraine: Conceptual Principles of Theory and Practice]: *dys. ... d-ra ekon. nauk* : 08.04.01, 2006.

Merenkova, L. O. "Prychyny, metody ta naslidky vidtoku investytsiinoho kapitalu z Ukrainy v ofshorni zony" [Causes, methods and consequences of outflow of investment capital from Ukraine in offshore areas]. *Suchasni tendentsii rozvytku svitovoi ekonomiky*. Kharkiv: KhNADU, 2018.

Oftsiyniyi sait Derzhavnoi fiskalnoi sluzhby Ukrainy. <http://sfs.gov.ua/nk/>

Sidelnikova, L. P., and Kostina, N. M. *Podatkova systema* [The tax system]. Kyiv: Lira-K, 2013.

Slatvinska, M. O. "Kryterii otsiniuvannia efektyvnosti funktsionuvannia alternatyvnykh system opodatkuvaniia" [Criteria for assessing the efficiency of the functioning of alternative taxation systems]. *Naukovyi visnyk*, no. 1 (2014): 128-144.

Sokolovska, A. M. *Osnovy teorii podatkiv* [Fundamentals of the theory of taxes]. Kyiv: Kondor, 2010.

Sutormina, V. M., Fedosov, V. M., and Andrushchenko, V. L. *Derzhava – podatky – biznes (Iz svitovoho dosvidu fiskalnoho rehuliuivannia rynkovoi ekonomiky)* [State – Taxes – Business (From

the Global Experience of Fiscal Regulation of a Market Economy)]. Kyiv: Lybid, 1992.

Tkachenko, V. Ye., and Kalambet (Yudina), S. V. "Podatky yak instrument vyrivniuvannia finansovykh rezultativ diialnosti subiektiv hospodariuvannia" [Taxes as a tool for the alignment of financial results of entities]. *Ekonomika i suspilstvo*, no. 5 (2016): 350-356.

Zolotko, I. A., and Bilyk, M. D. *Podatkova systema Ukrainy* [Tax system of Ukraine.]. Kyiv: KNEU, 2000.

УДК 336.14.352

БЮДЖЕТ ТЕРИТОРІАЛЬНОЇ ГРОМАДИ ЯК ОСНОВА МІСЦЕВИХ ФІНАНСІВ

©2018 КОРОВІЙ В. В.

УДК 336.14.352

Коровий В. В. Бюджет територіальної громади як основа місцевих фінансів

Метою статті є розкриття сутності та ролі бюджетів територіальних громад у системі фінансового забезпечення місцевого самоврядування, визначення підходів до формування місцевих бюджетів як вагомого інструменту соціально-економічного розвитку територій. Досягнення фінансової самодостатності місцевого самоврядування дозволить реалізувати принцип збалансованого функціонування місцевих фінансів. Важливим завданням є визначення ролі інституту місцевих фінансів у сучасному економічному середовищі, необхідності внесення інституційних змін у бюджетний процес, проведення адміністративно-територіальних перетворень. Міжбюджетні трансферти та видатки бюджету відіграють визначальну роль у збільшенні обсягу фінансування соціальних програм, забезпеченні фінансової стабільності та посиленні її впливу на соціально-економічний розвиток території та збалансованості місцевого бюджету. Доцільним є збільшення інноваційної складової місцевих бюджетів, обсягу фінансування соціальних програм, зменшення залежності місцевих бюджетів від трансфертів з державного бюджету, забезпечення економічної та фінансової стабільності, посилення впливу регулювання міжбюджетних відносин на соціально-економічний розвиток територій.

Ключові слова: бюджет, бюджетна система, місцеві фінанси, територіальна громада, міжбюджетні відносини.

Бібл.: 18.

Коровий Валерій Вікторович – кандидат економічних наук, докторант кафедри фінансів, Київський національний торговельно-економічний університет (вул. Кіото, 19, Київ, 02156, Україна)

E-mail: ndfi@knteu.kiev.ua

УДК 336.14.352

Коровий В. В. Бюджет территориальной общины как основа местных финансов

Целью статьи является раскрытие сущности и роли бюджетов территориальных общин в системе финансового обеспечения местного самоуправления, определение подходов к формированию местных бюджетов как весомого инструмента социально-экономического развития территорий. Достижение финансовой самодостаточности местного самоуправления позволит реализовать принцип сбалансированного функционирования местных финансов. Важной задачей является определение роли института местных финансов в современной экономической среде, необходимости внесения институциональных изменений в бюджетный процесс, проведение административно-территориальных преобразований. Межбюджетные трансферты и расходы бюджета играют определяющую роль в увеличении объема финансирования социальных программ, обеспечении финансовой стабильности и усилении её влияния на социально-экономическое развитие территории и сбалансированности местного бюджета. Целесообразно увеличение инновационной составляющей местных бюджетов, объема финансирования социальных программ, уменьшение зависимости местных бюджетов от трансфертов из государственного бюджета, обеспечение экономической и финансовой стабильности, усиление влияния регулирования межбюджетных отношений на социально-экономическое развитие территорий.

Ключевые слова: бюджет, бюджетная система, местные финансы, территориальная община, межбюджетные отношения.

Библ.: 18.

Коровий Валерий Викторович – кандидат экономических наук, докторант кафедры финансов, Киевский национальный торгово-экономический университет (ул. Киото, 19, Киев, 02156, Украина)

E-mail: ndfi@knteu.kiev.ua

UDC 336.14.352

Koroviy V. V. The Territorial Community Budget as a Basis of Local Finances

The article is aimed at disclosing the essence and role of budgets of territorial communities in the system of financial provision of the local self-government, defining the approaches to formation of local budgets as a weighty instrument of the socio-economic development of territories. Achieving the financial self-sufficiency of local government will allow implementing of the principle of balanced functioning of local finances. An important task is to determine the role of the institution of local finances in the modern economic environment, the need to introduce institutional changes in the budget process, the carrying out of administrative-territorial transformations. The inter-budgetary transfers and budget expenditures play a decisive role in increasing the volume of financing of social programs, ensuring financial stability, and strengthening its influence on the socio-economic development of territory along with balance of the local budget. It is expedient to increase the innovation component of local budgets, the volume of financing of social programs, decrease dependence of local budgets on transfers from the State budget, ensuring economic and financial stability, strengthening the influence of regulation of the inter-budgetary relations on the socio-economic development of territories.

Keywords: budget, budgetary system, local finances, territorial community, inter-budgetary relations.

Bibl.: 18.

Koroviy Valeriy V. – PhD (Economics), Candidate on Doctor Degree, Department of Finance, Kyiv National University of Trade and Economics (19 Kioto Str., Kyiv, 02156, Ukraine)

E-mail: ndfi@knteu.kiev.ua