



ЦІНОВІ АСПЕКТИ ПОДАТКІВ НА СПОЖИВАННЯ: ТЕОРЕТИЧНА КОНЦЕПТУАЛІЗАЦІЯ

Ірина СИДОР

Розглянуто соціально-економічний зміст податків на споживання, подано їх уточнене визначення з позиції впливу на процеси ринкового ціноутворення. Обґрунтовано взаємозв'язок податків на споживання і цін. Висвітлено взаємовплив податків на споживання і рівня ринкових цін під дією економічного феномену – перекладання податків.

The author considers the socio-economic essence of indirect taxes and gives its determination from the position of influence on the market pricing processes. The interrelation of indirect taxes and prices is proved. The interplay of indirect taxes and the level of market price according to the economic phenomenon effect – taxes transferring – is shown.

Необхідною умовою функціонування будь-якої держави є податки – як інструмент фінансового забезпечення виконання державою покладених на неї функцій та важіль впливу на соціально-економічні процеси в суспільстві. Як основа формування фінансових ресурсів держави податки виступають знаряддям реалізації її фінансової політики в умовах становлення та розвитку ринкових відносин. Саме тому особлива увага вітчизняних науковців і практиків прикута до функціонування тих податків, які забезпечують близько 40% обсягу податкових надходжень до бюджету – податків на споживання (ПДВ, акцизний збір і мито).

Податки на споживання, задовільняючи інтереси фіска, виконують і регулюючу функцію, зачіпаючи при цьому різні сторони діяльності суб'єктів господарювання, а саме: впливають на наявність обігових коштів, обсяг фінансових ресурсів, суму прибутку, яку можна отримати при певному рівні цін, що склалися на конкретному сегменті ринку. Поряд з тим, податки

на споживання, будучи елементом ринкової ціни, безпосередньо впливають на обсяги споживання товарів (послуг) через рівень цін на них, зачіпаючи при цьому інтереси споживача. Поряд із прямим впливом податків на споживання на рівень цін, а відтак і на стан суспільного добробуту споживачів товарів (послуг), рівень ринкових цін має здатність опосередковано впливати на обсяги надходжень податків на споживання до бюджету, які у вигляді соціальних виплат окремим категоріям громадян впливають на стан їх суспільного добробуту. Таким чином, регулюючий вплив податків на споживання чітко прослідковується через їх взаємозв'язок із процесами ринкового ціноутворення. А відтак, дослідження взаємозв'язку податків на споживання та ринкових цін є доволі актуальним саме в контексті їх впливу на суспільний добробут.

Теоретичні основи сучасних наукових підходів до побудови оптимальної системи оподаткування, дослідження соціально-еко-

номічного змісту податків, зокрема податків на споживання викладені у роботах зарубіжних вчених-економістів, таких як: Альтшулер В. А. [1], Болдирев Б. Г. [26], Дробозина Л. А. [26], Іловайський С. І. [7], Лебєдев В. А. [11], Мікеладзе П. В. [14], Озеров І. Х. [18], Пепеляєв С. Г. [16], Пушкарьова В. М. [20], Самуельсон П. [21], Соколов А. А. [22], Тургенєв М. [24], Чернік Д. Г. [15] та інші.

Проблемам реформування податкової системи в умовах ринкової трансформації економіки України, теоретичним та практичним аспектам впливу податків, зокрема податків на споживання, на формування доходів бюджету, оптимізації системи оподаткування з позиції фіскальної достатності і економічної ефективності присвятили свої наукові дослідження такі відомі вітчизняні економісти як: Андрущенко В. Л. [2], Буряковський В. В. [3], Загорський В. С. [6], Крисоватий А. І. [9], Лютий І. О. [12], Мельник П. В. [13], Суторміна В. М. [19], Федосов В. М. [19] та інші.

Спираючись на наукові здобутки та віддаючи належне працям зазначених дослідників зауважимо, що податки на споживання, виконуючи фіскальну функцію, торкаються інтересів платників й усіх членів суспільства через процес їх «вмонтування» в ціну товару. І якщо механізму справляння податків на споживання, їх ролі у забезпеченні формування доходів бюджету присвячено багато досліджень, то взаємозв'язок податків на споживання та цін через призму їх впливу на суспільний добробут – це питання, яке потребує дослідження.

Обґрунтування та якісне використання у практичній площині тісних ланцюгових взаємозв'язків:

- податки на споживання – ринкова ціна – суспільний добробут;
- ринкова ціна – податки на споживання – суспільний добробут,
- вимагають, насамперед, визначення змісту податків на споживання і концептуальних підходів їх взаємного впливу з процесами ринкового ціноутворення на стан суспільного добробуту.

Виходячи із вище викладеного, метою наукової статті є обґрунтування соціально-економічного змісту податків на споживання, дослідження взаємозв'язку податків на споживання і цін та визначення їх взаємного впливу на суспільний добробут населення.

В основі дослідження економічної природи податків на споживання лежать класифікаційні ознаки розмежування податків, їх групування за відповідними критеріями, що дозволяє розкрити їх сутність, призначення та роль у реалізації податкової політики держави, а також вплив на соціально-економічні процеси в суспільстві.

Дискусія про класифікацію податків проводиться в науковій літературі з XVI століття. Однею з перших класифікаційних ознак поділу податків було їх розмежування на прямі і непрямі. Поділ податків на прямі і непрямі вперше здійснено Ж. Боденом наприкінці XVI століття. Особливість прямих податків полягає в тому, що їх справляння безпосередньо пов'язане з об'єктом оподаткування, їх платниками виступають конкретні особи (фізичні або юридичні). Завдяки такій особливості розмір прямих податків можна диференціювати в залежності від величини доходів та майна суб'єктів оподаткування. Тому ці податки вважають справедливими і завдяки їм здійснюється перерозподіл доходів між окремими групами населення, вони виконують певну соціальну функцію. Непрямі податки – це податки, які визначаються розміром споживання і не залежать від величини доходу чи майна платника, виступають у вигляді надбавки до ціни і їх платником виступає кінцевий споживач даного товару чи послуги [13, 15].

Слід відмітити, що чіткі критерії поділу податків на прямі і непрямі і до сьогодні не визначені. Відомий вітчизняний вчений, економіст В. Л. Андрущенко, досліджуючи податкові фінанси Заходу, посилається на позицію економістів минулого, що “на початку XX століття нараховувалось до десяти різних версій поділу податків на прямі і непрямі” [2, 170]. Найбільш поширеною була класифікація за принципом співпадання чи неспівпадання юридично виз-

наченого і фактичного платника податку, тобто можливість перекладання податків з одних платників на інші. До прямих відносили податки, що сплачувались платниками, на яких вони фактично покладені, а непрямі податки – які повністю або частково перекладались на інших платників через механізм ціноутворення.

Поділ податків на прямі і непрямі, в основі якого лежить критерій їх перекладання, розглядали А. А. Соколов [22, 258], І. Х. Озеров [18, 544], Г. Якобі, М. І. Мітіліно, М. Тургенев [24, 326], фізіократи. Зокрема, представники фізіократів (Д. С. Мілль, Рау, А. Вагнер, Л. Больє) вказують, що відмінність прямих і непрямих податків обумовлена, насамперед, їх перекладанням. Всі податки, що безпосередньо падають на платника податку і не можуть бути перекладені шляхом їх включення в ціну товару – є прямими податками. Ті податки, які законодавчо або в процесі економічної взаємодії податків та ринкових важелів (попиту і пропозиції) перекладаються законодавчо визначеним платником на споживача – є непрямими податками [14, 4]. Серед вчених дослідників сучасності таких поглядів дотримується Сінігевич А. В., Кочетков А. І. Зокрема, Кочетков А. І. зазначає, що «кінцевим платником прямого податку є власник оподаткованого доходу або одержувач оподаткованого доходу, тоді як платником непрямих податку є споживач товару, на якого податок перекладається через надбавку до ціни» [8, 5].

Ми не заперечуємо самого існування процесу перекладання податків в теоретичному плані, однак на практиці досить важко визначити суму податку, яка перекладається на споживача. Тому, на нашу думку, критерій перекладання податків не може служити ознакою їх поділу на прямі і непрямі ще з таких міркувань:

- по-перше, з економічної точки зору податок – це відносини між державою та юридичними і фізичними особами (суб'єктами податку). Тобто, суб'єкти податку при сплаті податку вступають з державою у податкові відносини. Споживач (покупець) товару не вступає з

державою у відносини, тому не може виступати платником податку. Споживач товару вступає у відносини з продавцем, який реалізує цей товар. Однак, ці відносини є не податковими, а товарно-грошовими (відносини обміну), при яких товар обмінюється на гроші. У процесі придбання (купівлі) товару споживача не цікавить сума включених в ціну податків, а те, наскільки пропозиція товару на ринку за певною ціною задовільняє споживчу потребу покупця;

- по-друге, джерелом сплати непрямих податків виступає виручка від реалізації продукції, валовий дохід продавця. Платник податку сплачує податок за рахунок власних доходів. Сплата як прямого, так і непрямих податку означає перехід власності від платника податку до держави. Тому, платник виступає носієм як непрямих податків, так як і прямих.

Виходячи із вищезазначеного, теза про те, що кінцевим платником прямих податків виступає той, хто отримує дохід чи є власником майна, а непрямих – споживач товару, на якого податок перекладається шляхом надбавки до ціни є суперечливою. Як стверджує Д. Г. 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» [15, 3]. Тобто, межа між прямими та непрямими податками нерідко буває умовною. Зважаючи на цю умовність в економічній літературі окремими авторами пропонується відмінити такий поділ, а за критерій класифікації податків прийняти ознаку, яка дозволяє оцінити вплив кожного з них на мотиви економічної поведінки виробника. Зокрема, Л. І. Якобсон [29, 122] вважає, що прямі податки безпосередньо

пов'язані з характеристиками платника: ними обкладаються юридичні і фізичні особи, а також їх доходи, а непрямі – з діяльністю, якою займається платник податків, тому ними оподатковуються ресурси, види діяльності, товари та послуги. У той же час Нікітін С. М., Степанова М. П., Глазова Є. С. [17, 36] підкреслюють принципову відмінність прямих податків, які орієнтовані на обкладання доходів підприємництва чи населення, від непрямих, які спрямовані на кінцеве споживання. Такої ж думки дотримується Хімічова Н. І. та вказує, що «поділ податків на прямі і непрямі передбачає, з однієї сторони, оподаткування доходів, а з іншої – витрат» [27, 272].

Окремі автори, зокрема Худяков А. І., Бродський М. Н., Бродський Г. М. [28, 70] вказують, що відмінність прямих та непрямих податків полягає в особливостях формування джерела сплати податку. По непрямих податках це джерело формує сама держава шляхом встановлення в директивному порядку надбавок до ціни товару. Внаслідок цього платник податку після реалізації товару одержує виручку в складі якої наявні кошти, необхідні для сплати податку. При прямих податках джерелом сплати податку виступає доход платника.

Розмежування податків на прямі і непрямі може здійснюватись з врахуванням такого критерію як платоспроможність платника. Так вважають Лебєдев В. А. [11, 467], Іловайський С. І. [7, 250], Соколов А. А. [22, 256] та інші. Оцінка платоспроможності, на їх думку, має обов'язково враховувати обсяги і види споживання, які є змістом всієї системи прямого оподаткування. Зокрема, професор Лебєдев В. А. вказує, якщо особа має певний дохід, то може заплатити певну суму податку пропорційну доходу. Якщо особа купує предмети споживання, це означає, що у неї є кошти для купівлі, а отже вона має певну податкову спроможність [11, 468]. З цього приводу Мікеладзе П. В. пише [14, 6], що згідно критерію поділу податків на прямі і непрямі за ознакою платоспроможності платника прямі податки безпосередньо оцінюють суб'єктивну платоспроможність окремих осіб (так як вона визначається наявними доходами та майном), а

непрямі податки дозволяють визначити платоспроможність платника через рівень споживання товарів та послуг, тобто через їх витрати.

Певний інтерес представляє точка зору Худякова А. І., Бродського М. Н., Кучерявенка М. П., які вважають, що в основі поділу податків на прямі і непрямі лежить такий критерій як «носії податкового тягара». Зокрема, Кучерявенко М. П. [10, 123] вказує, що при прямому оподаткуванні юридичний і фактичний платники співпадають, а при непрямому – таке співпадання може не відбутися. А саме, згідно чинного законодавства зобов'язання внесення суми податку до бюджету покладається на особу, що виробляє чи реалізує товар (надає послуги). Фактично тягар сплати податку покладено на споживача, який купує товар (послуги) за цінами, збільшеними на суму непрямих податків. Кучерявенко М. П., також, підкреслює особливість розмежування прямих і непрямих податків їх участю у процесі формування ціни: якщо прямі податки включаються в ціну на стадії виробництва, то непрямі – лише на стадії реалізації як надбавка до ціни товару (послуги).

Узагальнюючи різноманітні підходи до визначення критерію розмежування податків на прямі і непрямі слід відмітити, що погляди на них зазнавали значних трансформацій в процесі розвитку теорії податків, однак одностайної думки на сьогодні так і не досягнуто. Зазначимо, що у вітчизняному податковому законодавстві відсутнє визначення прямих і непрямих податків. Однак, у спеціальних податкових нормативних актах використовують поняття непрямі податки. Так, згідно статті 1 Декрету Кабінету Міністрів України «Про акцизний збір» від 26.12.1992 р. «акцизний збір – це непрямий податок на окремі товари (продукцію), визначені законом як підакцизні та включається до ціни цих товарів (продукції)» [4]. У сучасній науковій економічній літературі зустрічаються такі визначення:

- «непрямі податки – це податки, які визначаються розміром споживання і не залежать від доходу або майна платника, виступають у вигляді надбавки до

ціни на товар або послугу і платником яких є кінцевий споживач такого товару чи послуги [3, 90];

- “податок непрямий – податок, суму якого долучають до ціни продукції, робіт чи послуг. На відміну від прямого податку непрямий податок не пов’язаний з доходом (майном) платників податку” [5, 344];
- “непрямі податки встановлюються в цінах товарів і послуг, їх розмір для окремого платника не залежить від його доходів” [19, 22].

В сучасних умовах при перенесенні стягнення універсальних акцизів зі сфери реалізації до сфери виробництва відмінність між прямим і непрямим оподаткуванням дещо «розмивається». Насамперед, чітко визначений об’єкт оподаткування – обороти по реалізації продукції або додана вартість. При цьому об’єкти оподаткування частково збігаються: пряма форма – податок на прибуток і непрямая форма – податок на додану вартість, частину якого складає той же прибуток. З точки зору платника це практично однакові податки, тільки податок на додану вартість безпосередньо включається в ціну через надбавку до ціни виробника, а податок на прибуток враховується при формуванні ціни виробника через рівень рентабельності товарів. Також непрямыми і прямими податками в рівних частинах оподатковуються доходи споживачів – носіїв податків, так як в одному випадку непрямі податки виступають у вигляді надбавки до ціни, а в другому – прямі податки включаються в ціну на стадії виробництва. Це свідчить про те, що різниця між прямим і непрямим оподаткуванням в сучасних умовах дещо нівелюється.

Сучасна класифікація податків відходить від традиційного їх поділу на прямі і непрямі надаючи перевагу класифікації податків за ознаками податкової бази (за економічним змістом об’єкта оподаткування). Традиційний поділ податків на прямі і непрямі сьогодні, за твердженням Андрущенко В. Л., є архаїчним. Такої думки дотримуються і Альтшулер В. [1, 343], Болдирев Б. [26, 345], Меньков Ф., Пепеляєв С. Г. [16, 9]. Зокрема, Пепеляєв С. Г.

вказує, що згідно такої класифікації прямі податки розглядаються як податки на доходи, майно, а непрямі – як податки на споживання.

Слід відмітити, що класифікація податків за формою оподаткування і економічним змістом об’єкта оподаткування беззаперечно є взаємодоповнюваними та вказують на багатогранність прояву податку як економічної категорії, сутність якої яскраво проявляється у виконуваних нею функціях (фіскальна та розподільчо-регулююча).

Узагальнюючи концептуальні підходи до визначення податків на споживання (непрямих податків) приходимо до висновку, що найпоширенішим їх визначенням, що подається у сучасній науковій економічній літературі, є таке: податки на споживання – це податки, які виступають однією з причин зростання цін на споживчі товари і сплачуються споживачами побічно у вигляді більш високої плати за товари. Тобто, ознакою даних податків є завуальована від справжніх платників форма вилучення частини їх доходів. З даним визначенням податків на споживання ми не погоджуємось з таких міркувань:

1) податки на споживання лише за умови нееластичного попиту можуть зумовлювати ріст цін на всю величину податку, за умови ж еластичного попиту на товари, послуги ці податки на величину ціни не впливають;

2) податки на споживання, як податки на доходи і майно включаються в ціну товару і фактичними їх платниками виступають кінцеві споживачі товарів, послуг.

Зважаючи на те, що податки на споживання, безпосередньо, пов’язані з процесами ціноутворення, їх соціально-економічну сутність потрібно давати саме з позиції впливу на формування та визначення ціни. Таким чином, ми більш схилиємось до думки, що податки на споживання – це податки, які виступають видимими елементами цін товарів (послуг) та регулюють обсяги споживання, впливаючи при цьому на купівельну спроможність населення, а відтак і на суспільний добробут. Дане тлумачення дозволяє визначити місце і сферу дії податків на споживання, а також їх роль у

процесах оподаткування споживання за посередництвом ціни.

Взаємозв'язок податків на споживання і цін товарів, послуг зумовлений можливістю перекладання податків, тобто визначення фактичного платника (суб'єкта податку) і носія податку. Адже, ціна виступає основою здійснення розподільчих процесів. А відтак, перекладання податків – це процес реалізації їх розподільчо-регулюючої функції. Однак, розподільчо-регулююча функція податку, як об'єктивно існуюча, в даному випадку, здійснює розподіл вартості між окремими суб'єктами податку. Реальна невідповідність первинної адресності податку і його фактичного платника – характерна ознака податків на споживання, зумовлена особливостями їх функціонування.

Не претендуючи на вичерпність висвітлення даної проблеми з огляду на те, що вона надзвичайно багатогранна і складна, спробуємо узагальнити концептуальні підходи економічного феномену перекладання податків на споживання у їх взаємозв'язку з процесом ринкового ціноутворення.

За трактуванням професора А. А. Соколова під перекладанням податків слід розуміти «вызванное налогом изменение цен товаров и услуг, при котором плательщик получает возможность в той или иной мере перенести бремя налога на других лиц, либо на своих покупателей (случай прямого переложения), либо на своих поставщиков (случай обратного переложения)» [22, 178]. Перекладання податку з однієї особи (платника податку) на іншу (носія податку), який виступає фактичним його платником, або ж навпаки здійснюється через процеси ринкового ціноутворення, безпосередній вплив на які справляють попит та пропозиція товарів, послуг на ринку. Тому, як вірно зазначає П. Самуельсон [21, 333], головним завданням у системі оподаткування є з'ясування того, хто виступатиме дійсним платником податку: продавець чи споживач, що, в свою чергу, впливатиме на розподіл податкового навантаження між виробниками (продавцями) та споживачами товарів, послуг.

Теорія перекладання податків є мало дослідженою у світовій фінансовій науці. Її осно-

вним завданням є дослідження ролі та значення податку, як особливого ціноутворюючого фактору під впливом якого змінюється ринкова рівновага між попитом та пропозицією, що безпосередньо зачіпає інтереси споживача товарів, послуг.

У науковій літературі часто зустрічається визначення абсолютно нееластичний попит та абсолютно еластичний попит. Абсолютно нееластичний попит (при значному зростанні ціни, зумовленому підвищенням ставки податків, попит на товари, практично, не змінюється) призводить до вилучення більшої частини доходу споживачів – товар купується за будь-якою ціною. При абсолютно нееластичному попиті ціна зростає на повну величину податку, увесь тягар податку лягає на споживача. До товарів нееластичного попиту за ціною відносять, насамперед, продукти харчування та товари повсякденного вжитку. Підвищення ставок податків на споживання на товари нееластичного попиту за ціною зумовлює ріст цін, а відтак – зниження купівельної спроможності споживачів. Саме тому, податкова політика у сфері оподаткування споживання товарів першої необхідності повинна бути виваженою та гнучкою.

При абсолютно еластичному попиті (при незначному зростанні ціни на товари і послуги попит відсутній) зростання податків призводить до скорочення обсягу випуску товарів та вилучення більшої частини доходу виробників. Це, так званий, ринок споживача, тобто ціни на товари не перевищують граничну ціну, яку погоджується заплатити споживач. Абсолютно еластичний попит при зростанні суми податку зумовлює стабільність ціни. У даному випадку увесь тягар сплати податку припадає на виробника, як правило, за рахунок зменшення величини прибутку в ціні товару. Таким чином, зміна ставок податків на споживання (їх підвищення чи зниження) при абсолютно еластичному чи нееластичному попиті на товар (послугу) за ціною впливає на рівень цін товарів (послуг), купівельну спроможність споживача, або ж на суму прибутку виробника (продавця) товарів (послуг).

Виходячи із вищезазначеного, слід відмітити, що приналежність тих чи інших груп товарів до таких, що є абсолютно еластичними або ж абсолютно нееластичними є лише відносним. Адже еластичність попиту на одні і ті ж товари, послуги для населення з різним рівнем доходів є неоднаковою. Як вірно відмічає В. М. Федосов “попит на багато які блага вельми еластичний з боку заможних верств населення, і навпаки. Інакше кажучи, розміри і структура споживання залежать від величини доходу (еластичність попиту відносно доходу)” [19, 83]. Якщо для населення з низьким рівнем доходів до товарів абсолютно еластичного попиту відносяться такзвані “предмети розкошу” – автомобілі, побутова техніка, ювелірні вироби та інші, то для населення з високим рівнем доходів ці товари визначаються низькою ціновою еластичністю. Поряд з тим, досить важко визначити абсолютну еластичність чи абсолютну нееластичність того чи іншого товару, послуги для різних груп населення, як з високим, так і з низьким рівнем доходів. Адже, визначення “абсолютно” містить певний критерій, який на практиці досить важко визначити, а тому можна зробити лише теоретичні припущення відносно абсолютно еластичного та абсолютно нееластичного попиту на товари, послуги за ціною. Якщо ж відкинути критерій “абсолютно”, то як при еластичному, так і при нееластичному попиті на товар, послугу ціна зростає не на всю величину податку, тобто має місце дифузія податку – часткове його перекладання.

Часкове перекладання податків на споживання може здійснюватись у різних пропорціях між виробниками і споживачами. Визначальним при цьому виступає рівень збалансованості попиту і пропозиції товарів (послуг) на ринку.

Зазначимо, що на можливість перекладання податків на споживання впливає також стан пропозиції товарів, послуг на ринку. За умови еластичної пропозиції перекладання податків здійснюється важче, ніж за умови нееластичної пропозиції, адже зростання величини податків зумовлюють зниження пропозиції, а тому податки на споживання легше перекласти на споживача, і навпаки, чим менш еластичною

є пропозиція, тим більшу частку податку сплачують виробники. Основне правило розподілу податкового тягаря полягає в тому, що більша частина податкового тягаря припадає на менш еластичну частину ринку – якщо пропозиція є більш еластичною, ніж попит, більша частина податкового тягаря припадає на споживача; якщо попит є більш еластичним, ніж пропозиція, більша частина податкового тягаря лягає на виробника.

Слід відмітити, що податки на споживання як інструмент державного регулювання соціально – економічних процесів не порушують закону попиту і пропозиції на ринку, а лише модифікують їх дію, а саме: зумовлюють зміщення кривої пропозиції, визначаючи, тим самим, переміщення точки ринкової рівноваги.

Можливі варіанти впливу еластичності попиту і пропозиції на рівень цін товарів, послуг притаманний вільному ринковому ціноутворенню, однак в Україні поряд з вільним ціноутворенням здійснюється і державне регулювання ціноутворення через встановлення фіксованих та регульованих цін і тарифів. Якщо на рівень фіксованих цін (тарифів) еластичність попиту та пропозиції не впливає, то на рівень регульованих державою цін еластичність попиту та пропозиції впливає через величину прибутку суб'єктів господарювання. За умови еластичного попиту на товар (послугу) рівень регульованих цін знижується перекладаючи тягар сплати податків на споживання на виробника через зменшення величини прибутку, як елементу ціни. За умови нееластичного попиту державне регулювання ціноутворення через встановлення граничного рівня рентабельності продукції та граничного рівня торговельної надбавки не дозволяє підвищити ціну товару (послуги), обмежуючи можливість одержання виробником додаткового прибутку за рахунок споживача. Таким чином, зміна попиту та пропозиції на товар (послугу) через зміну (підвищення, зниження) ставок податків на споживання впливає на рівень як вільних, так і регульованих цін. Відмінність даного впливу проявляється лише у випадку нееластичного попиту. Так, за умови нееластичного попиту на товар (послугу) та

формування вільної ціни виробник (продавець) перекладає увесь тягар сплати податків на споживання на споживача, а відтак – має можливість одержати більшу суму прибутку, тоді як при формуванні регульованих цін величина прибутку, що включається в ціну товару (послуги) законодавчо обмежена.

Інший напрям кінцевої дії податків на споживання на суспільний добробут здійснюється через рівень цін на товари (послуги), тобто через формування доходів бюджету. Податки на споживання як провідне джерело формування доходів бюджету шляхом перерозподілу коштів забезпечують фінансування соціальних програм та заходів. Тобто, рівень ринкових цін впливаючи на обсяги поступлень податків на споживання до бюджету через видатки бюджету має здатність впливати на суспільний добробут населення.

Підсумовуючи вищесказане, приходимо до таких висновків і узагальнень.

1. Враховуючи теоретичні узагальнення та висновки, напрацьовані як вітчизняною, так і зарубіжною економічною наукою стосовно визначення суті податків на споживання (непрямих податків) слід відмітити, що в її основі лежать, насамперед, критерії розмежування податків відповідно до класифікаційних ознак виходячи з таких позицій:

- можливість перекладання податків шляхом їх включення до ціни товару, послуги;
- відповідно до формування джерела сплати;
- за ознакою платоспроможності платника, тобто через рівень споживання;
- відповідно до визначення платника податку та його носія;
- безпосередня участь у формуванні ціни.

2. Усі вищезазначені критерії зводяться до єдиної ключової позиції про тісний безпосередній взаємозв'язок податків на споживання та цін товарів, послуг. А тому, на нашу думку, визначення сутності цієї дефініції потрібно давати саме з позиції її впливу на формування та визначення ціни. Таким чином, податки на споживання – це податки, які виступають видимими елементами цін товарів, послуг та ре-

гулюють обсяги споживання, впливаючи при цьому на купівельну спроможність населення, а відтак і на суспільний добробут.

3. Природа податків на споживання визначається тим, що вони здійснюють як прямий вплив на стан суспільного добробуту населення через рівень цін, так і опосередкований. Опосередкований вплив полягає в тому, що податки на споживання, будучи залежними від рівня ринкових цін, впливають на суспільний добробут через видатки бюджету.

4. Обґрунтування теоретичної можливості перекладання податків на споживання через механізм ціноутворення залежно від еластичності попиту та пропозиції дозволило зробити висновок про те, що сила впливу податків на споживання на ціну, обсяги продажу товарів та розподіл податкового тягаря між виробником і споживачем залежить від еластичності попиту і пропозиції на окремі товари. Саме тому, податкова політика в сфері оподаткування процесів споживання повинна бути обґрунтованою і виваженою, особливо щодо оподаткування товарів першої необхідності, враховуючи можливість перекладання податків.

Таким чином, подальші ґрунтовні дослідження економічного феномену перекладання податків на споживання дозволять визначити та, певною мірою, прогнозувати рівень податкового навантаження на суб'єкти податкових відносин, що виступає вагомим аргументом при формуванні податкової політики держави та здійсненні державного регулювання економічних і соціальних процесів в країні.

Література

1. Альтшулер В. А. *Налоги*. – М.: Экономическая жизнь. 1926. – С. 343.
2. Андрущенко В. Л. *Фінансова думка Заходу в ХХ столітті: (Теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів)*: – Львів: Каменяр, 2000. – С. 170.
3. Буряковський В. В., Кармазин В. Я., Каламбет С. В., Водолазская О. А. *Налоги / Под ред. Буряковского В. В. Дніпропетровськ: Пороги, 1998. – 611 с.*
4. *Декрет Кабінету Міністрів України «Про акційний збір» від 26.12.1992 р.*

5. Загородній А. Г., Вознюк Г. Л., Смовженко Т. С. *Фінансовий словник*. – 2-е видання. – Львів: Центр Європи, 1997. – С. 344.
6. Загорський В. С., Благун І. Г. *Податки на споживання в системі доходів бюджету // Фінанси України*. – 1999. – № 10. – С. 67–72.
7. Иловайский С. И. *Косвенное обложение в теории и практике*. – Одесса: 1892. – 250–254 с.
8. Кочетков А. И. *Налогообложение предпринимательской деятельности* – М., 1994. – С. 5.
9. Крисоватий А. І. *Теоретичні засади податку як соціально-економічної категорії // Фінанси України*. – 2003. – № 2 – С. 7.
10. Кучерявенко Н. П. *Налоговое право* – Харьков: Консум, 1998. – С. 123.
11. Лебедев В. А. *Финансовое право: Изд. 2-е. Т. 1.* – 1889. – 468 с.
12. Лютий І. О., Дрига А. Б., Петренко М. О. *Податки на споживання в економіці України – К.: Знання, 2005.* – 335 с.
13. Мельник П. В. *Розвиток податкової системи в перехідній економіці – Ірпінь, 2001.* – 362 с.
14. Микеладзе В. П. *Косвенные налоги Л.: Фин. изд. НКФ СССР, 1927.* – С. 4–6.
15. *Налоги / Под ред. Черника Д. Г. – М.: Финансы и статистика, 1998.* – 366 с.
16. *Налоговое право: Учеб. пособие / Под ред. Пепеляева С. Г. – М.: ИДФБК-Пресс, 2000.* – С. 9, 22.
17. Никитин С. М., Глазова Е. И., Стеланова М. П. *Налог на добавленную стоимость: опыт развитых стран // Деньги и кредит.* – 1998. – № 1. – С. 36.
18. Озеров И. X. *Основы финансовой науки.* – М.: Типография Т-ва Н. Д. Сытина. – 1917. – С. 544.
19. *Податкова система України / За ред. Федосова В. М. – К.: Либідь, 1994.* – С. 22, 83, 344.
20. Пушкарева В. М. *История финансовой мысли и политики налогов М.: Инфра, 1996.* – С. 56.
21. Самуэльсон П. *Экономика: в 2-х кн. – М.: НПО Алгон-ВНИИСИ Машиностроение, 1993.* – Кн. 1. – С. 333.
22. Соколов А. А. *Теория налогов.* – М.: Финансовое издательство НКФ СССР, 1928. – С. 170–258.
23. Сотніченко О. *Економічний зміст непрямих податків // Бухгалтерія в с/г.* – 2002. – № 3. – С. 15.
24. Тургенев Н. *Опыт теории налогов.* – М.: 1837. – 326 с.
25. *Финансы капиталистических государств / Болдырев Б. Г., Дробозина Л. А., Павлова Л. П. и др. / Под ред. Болдырева Б. Г. – М.: Финансы и статистика, 1985.* – С. 345.
26. *Финансы капиталистических государств / Болдырев Б. Г., Дробозина Л. А., Павлова Л. П. и др. / Под ред. Болдырева Б. Г. – М.: Финансы и статистика, 1985.* – 344 с.
27. Химичева Н. И. *Финансовое право.* – М.: Изд-во БЕК, 1997. – С. 272.
28. Худяков А. И., Бродский М. Н., Бродский Г. М. *Основы налогообложения – Санкт-Петербург: Европейский дом, 2002.* – С. 70.
29. Якобсон Л. И. *Экономика общественного сектора: основы теории государственных финансов – М.: Аспект-Пресс, 1996.* – С. 122.