

ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Маршалок Тарас Ярославович

УДК 336.221.26

**ФІСКАЛЬНО-РЕГУЛЮЮЧА ПАРАДИГМА ПОДАТКОВОГО
НАВАНТАЖЕННЯ**

Спеціальність 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Тернопіль – 2011

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Тернопільському національному економічному університеті Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України.

Науковий керівник: доктор економічних наук, професор
Крисоватий Андрій Ігорович,
Тернопільський національний економічний університет,
завідувач кафедри податків і фіскальної політики

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Іванов Юрій Борисович,
Науково-дослідний центр індустріальних проблем розвитку
НАН України,
заступник директора з наукової роботи

кандидат економічних наук, доцент
Паранчук Степан Васильович,
Національний університет «Львівська політехніка»,
професор кафедри фінансів

Захист відбудеться 27 травня 2011 р. о 14 год. на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 58.082.03 у Тернопільському національному економічному університеті за адресою: 46020 м. Тернопіль, вул. Львівська, 11-а, зал засідань.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Тернопільського національного економічного університету за адресою: 46020 м. Тернопіль, вул. Бережанська, 4

Автореферат розісланий 26 квітня 2011 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради,
кандидат економічних наук, доцент

М. П. Шаварина

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Важливою складовою функціонування держави є збалансованість її фінансово-економічної політики та синергетичне поєднання всіх фіскальних і монетарних елементів. Фіскальна політика найбільше залежить від ефективної податкової політики та збалансованої податкової системи. Скоординована діяльність законодавчих, виконавчих і контролюючих органів та обрана податкова доктрина – це складові, від яких залежить рівень забезпеченості держави необхідними ресурсами. Водночас сучасні вітчизняні реалії у сфері оподаткування свідчать про те, що розподіл податкового навантаження між суб'єктами податкових відносин відбувається неефективно. Нерівномірний розподіл податкових платежів, неоднакові підходи в оподаткуванні й використання податкових пільг і преференцій для різних категорій платників створюють неоднозначні умови щодо ведення господарської діяльності. Високий рівень податкового втручання в діяльність суб'єктів господарювання спричинює створення нестійкої економічної ситуації, ведення недієвої соціальної та інвестиційної політики і виникнення тіньової економіки в державі.

Для України набувають актуальності проблеми, пов'язані з нерівномірним розподілом податкового навантаження як на макро-, так і на мікрорівні (між суб'єктами господарювання). Значні зміни у податковому законодавстві та численні реформи у сфері адміністрування податків не привели до рівномірного, справедливого оподаткування доходів, майна і споживання. Вказані дисбаланси призводять до зниження конкурентоспроможності України порівняно з іншими країнами та падіння виробничої активності, споживання і заощадження. Водночас через ці проблеми виникає фіскальна нестабільність та досі залишається несформованою фінансова база для забезпечення умов економічного зростання у країні.

У процесі теоретичних і практичних досліджень у сфері оподаткування вітчизняні й зарубіжні вчені-фінансисти зробили значний науковий внесок у формування ефективної податкової політики на рівні країни та у світовому просторі. Концептуальні основи оподаткування заклали у своїх працях А. Вагнер, К. Віксель, Ф. Дженкін, Б. Дітман, А. Ісаєв, Н. Канар, Ф. Кене, І. Кулішер, Ф. Лассаль, Дж. Локк, Р. Майер, Ф. Нітті, П. Прудон, К.-Г. Рау, Д. Рікардо, Ж.-Б. Сей, Ж.-С. де Сісмонді, А. Сміт, В. Твердохлебов, А. Тюрго, А. Харбергер, А. Шеффле, Л. Штейн. Серед сучасних науковців, які вивчали проблеми податкового навантаження, варто звернути особливу увагу на дослідження В. Андрущенко, Е. Балацького, М. Білика, В. Буряковського, В. Захожая, І. Золотько, Ю. Іванова, А. Крисоватого, Я. Литвиненка, І. Майбурова, П. Мельника, О. Найденка, С. Паранчука, В. Пушкарьової, В. Савченка, А. Соколовської, Л. Тарангул, С. Юрія.

Однак потребують подальшого дослідження питання визначення фіскально-регулюючої парадигми податкового навантаження, справедливого розподілу податкового тягаря, розрахунку оптимальної величини податків на загальнодержавному рівні та їхнього розподілу між платниками податків.

Актуальність, недостатнє вивчення окресленої проблеми у вітчизняній та зарубіжній науковій літературі, її теоретична й практична значущість зумовили вибір теми дисертації, мету, основні завдання, об'єкт і предмет дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертація є складовою держбюджетних науково-дослідних робіт, що виконує кафедра податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету на тему «Стратегічні орієнтири формування і реалізації фіскальної політики України» (державний реєстраційний номер 0106U000521). В межах цієї теми автор розробив теоретичні підходи і рекомендації щодо вдосконалення податкової політики та податкової системи в напрямку ефективного розподілу податкового навантаження, перекладання податків, моделювання процесів їхнього впливу на державу і платників.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є формування теоретико-методологічних основ фіскально-регулюючої парадигми податкового навантаження та обґрунтування основних шляхів його ефективного розподілу. Відповідно до визначеної мети у дисертації вирішуються такі завдання:

- розкрити зміст поняття «податкове навантаження», «рівень оподаткування», «податковий тягар» і «податкомісткість», дослідити методи впливу податків на економіку та суб'єктів господарювання;
- розглянути теоретико-організаційні засади справляння податків у контексті справедливого розподілу та перекладання податкового навантаження;
- проаналізувати результативність використання макроекономічних показників при визначенні податкового коефіцієнта, податкового навантаження і податкового тягаря;
- дослідити ефективність справляння податків за категоріями використання податкових баз та визначити дію податків на власників капіталу, працівників і споживачів;
- оцінити результативність дій держави в напрямку планування та реалізації фіскальної політики щодо економічно обґрунтованого податкового навантаження;
- встановити рівень взаємозв'язку при розподілі податкових платежів між державою, виробниками, працівниками і споживачами суспільних благ через застосування критеріїв фіскальної політики;

- розробити методику визначення розподілу податкового навантаження та перекладання податків в Україні з використанням економіко-математичних моделей;
- окреслити напрямки оптимізації податкового навантаження;
- обґрунтувати ефективність використання й удосконалити методи визначення податкового навантаження в Україні.

Об'єктом дослідження є формування та розподіл податкового навантаження в державі.

Предмет дослідження – сукупність теоретичних і прикладних засад фіскально-регулюючої парадигми податкового навантаження.

Методи дослідження. Методологічну основу дисертаційної роботи формують діалектичний метод наукового пізнання та системний підхід до вивчення податкового навантаження. У дослідженні використано: а) семантичний аналіз, методи індукції і дедукції, загального та конкретного – при визначенні понятійного апарату податкового навантаження, рівня оподаткування, податкового тягаря і податкомісткості; б) історичний метод – при вивченні еволюції оподаткування та підходів до перекладання податків; в) метод наукової абстракції, статистичних прийомів групування, динамічних порівнянь, графічного зображення, коефіцієнтний – при аналізі вітчизняної практики реалізації податкової політики, використання податків та визначення податкового навантаження; г) методи аналізу і синтезу, динамічних порівнянь та формалізації – при встановленні фіскальних взаємозв'язків між державою, платниками податків і громадянами; д) методи економіко-математичного моделювання – при з'ясуванні впливу податкових надходжень, виробництва та споживання на податкове навантаження і перекладання податкового тягаря.

Теоретичну основу дослідження становлять праці класиків фінансової науки, дослідження зарубіжних та українських вчених у сфері фінансів і оподаткування.

Інформаційною основою дисертації є нормативно-правові акти з питань оподаткування, матеріали Державного комітету статистики України, Міністерства фінансів України та Державної податкової служби України.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у поглибленні теоретико-методологічних засад формування податкового навантаження і його розподілу з урахуванням інтересів усіх суб'єктів податкових відносин. Зокрема:

вперше:

- розроблено підхід до трактування поняття «податкове навантаження», що базується на поєднанні його кількісної та якісної характеристик. Узагальнено поняття «рівень оподаткування», і «податковий тягар», на основі чого стає можливим здійснення диверсифікації інструментів та показників ефективного

впливу податків, межі такого впливу на економіку й обчислення сукупного податкового навантаження і податкового навантаження за окремими податками;

удосконалено:

– методичний підхід до визначення податкового коефіцієнта з обґрунтуванням пріоритетності використання валової доданої вартості замість валового внутрішнього продукту. На відміну від існуючих, запропонований підхід більш ґрунтовно характеризує межі податкового впливу держави на економіку та дає змогу коректно визначати його у кількісному вимірі;

– напрямки проведення податкової політики шляхом узгодження прогнозування податкових надходжень і макроекономічних показників з метою запобігання виникненню дисбалансів при визначенні номінального та фактичного податкового навантаження;

– організаційний механізм дослідження процесу перекладання податків шляхом побудови економіко-математичної моделі, що базується на визначенні впливу виробництва, споживання і податкових надходжень на розподіл податкового навантаження;

набули подальшого розвитку:

– теоретичні підходи до визначення залежності між податковими платежами, валовим внутрішнім продуктом та валовою доданою вартістю, що ґрунтуються на розрахунку коефіцієнтів еластичності як комплексних величин і дають змогу виявити залежності й тенденції, які можуть бути використані у майбутньому при зміні векторів оподаткування і проведенні податкових реформ;

– методи оцінювання податкового навантаження на суб'єкта господарювання та встановлення фіскальних меж податкового коефіцієнта на основі поєднання різних чинників виробничого процесу.

Практичне значення одержаних результатів полягає у тому, що теоретико-методологічні основи, висновки і практичні рекомендації можуть використовуватись у ДПА України й інших органах державної влади у процесі вдосконалення податкового законодавства і нормативно-правової бази для формування відносин між платниками податків та державою щодо сплати податків.

Окремі наукові результати дисертації використовуються у роботі Головного управління економіки Тернопільської обласної державної адміністрації (довідка № 01/1-862 від 27.09.2010 р.), Державної податкової адміністрації у Волинській області (довідка № 5026/10/13-021 від 29.10.2010 р.), а також у навчальному процесі Тернопільського національного економічного університету (довідка № 126-24/2011 від 21.09.2010 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є одноосібно виконаною науковою працею. Науково-практичні результати, висновки й пропозиції,

відображені в дисертації та винесені на захист, автор одержав самостійно, і вони є його науковим здобутком.

Апробація результатів дисертації. Основні теоретичні положення, результати та пропозиції дисертаційної роботи апробовані на науково-практичних конференціях, зокрема на: II Міжнародній науково-практичній конференції молодих вчених «Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність і тенденції глобалізації» (м. Тернопіль, 24 – 25 лютого 2005 р.), V Міжрегіональній науково-практичній конференції «Оподаткування в промисловому регіоні: теорія, практика та перспективи розвитку» (м. Донецьк, 18 листопада 2005 р.), III Міжнародній науково-практичній конференції молодих вчених «Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність і тенденції глобалізації» (м. Тернопіль, 24 – 25 лютого 2006 р.), Всеукраїнській науково-практичній конференції «Інтеграційні процеси та розвиток фінансової системи України» (м. Харків, 29 – 30 листопада 2006 р.), IV Міжнародній науково-практичній конференції молодих вчених «Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність і тенденції глобалізації» (м. Тернопіль, 22 – 23 лютого 2007 р.), I Міжнародній науково-практичній конференції «Формування єдиного наукового простору Європи та завдання економічної науки» (м. Тернопіль, 24 – 26 жовтня 2007 р.), Міжнародній науково-практичній конференції «Фінансові ринки та інститути» (м. Харків, 7 – 8 грудня 2007 р.), V Міжнародній науково-практичній конференції молодих вчених «Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність і тенденції глобалізації» (м. Тернопіль, 22 – 23 лютого 2008 р.), VI Міжнародній науково-практичній конференції молодих вчених «Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність і тенденції глобалізації» (м. Тернопіль, 26 – 27 лютого 2009 р.), Міжнародній науково-практичній конференції «Актуальные проблемы налоговой политики» (м. Єкатеринбург, 17 квітня 2009 р.), Міжнародній науково-практичній конференції «Модернізація суспільного сектору економіки в умовах глобальних змін» (м. Тернопіль, 22 – 23 жовтня 2009 р.), II Міжнародній науково-практичній конференції «Актуальні проблеми податкової політики» (м. Харків, 16 квітня 2010 р.).

Публікації. Основні положення дисертації викладено у 18 наукових працях, з яких 5 публікацій – у наукових фахових виданнях (3 д. а.), 13 – в інших виданнях (2,5 д. а.). Загальний обсяг публікацій становить 5,5 д. а., з яких автору належить 4,8 д. а.

Структура та обсяг дисертації. Дисертаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, додатків і списку використаних джерел. Обсяг основного тексту становить 186 сторінок. У роботі вміщено 37 таблиць на 37 сторінках, 28

рисунків на 28 сторінках, 29 додатків займають 40 сторінок. Список використаних джерел налічує 176 позицій на 22 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ

У першому розділі «Теоретико-методологічні засади фіскально-регулюючої парадигми податкового навантаження» розглянуто фіскальну та регулюючу парадигму розподілу податкового навантаження і перекладання податків, розкрито зміст та особливості податкового навантаження і досліджено поняття «рівень оподаткування», «податковий тягар», та «податкове навантаження».

З'ясовано, що в економічній літературі не сформовано єдиного підходу до трактування понять «податкове навантаження», «податковий тягар» і «рівень оподаткування». Науковці, характеризуючи ці терміни, не приділяють належної уваги відмінностям між ними та часто їх ототожнюють. Такі проблеми переважно виникають через суб'єктивне трактування термінів «навантаження», «рівень» і «тягар» та невдалий переклад зарубіжних джерел.

У роботі встановлено, що при розгляді терміна «рівень оподаткування» варто порівнювати розвиток податкової системи, податків і механізмів оподаткування різних країн чи окремих регіонів. З огляду на це термін «рівень оподаткування» доцільно визначати як особливості оподаткування та подібність з іншими податковими системами. Зазначене поняття не може вказувати на причини впливу податків на економічні процеси і повністю забезпечити прогнозування наслідків.

Аргументовано, що поняття «податковий тягар» слід розглядати як кількісну величину, відмінну від податкового навантаження. Податковий тягар – це сукупність податків та податкових платежів, які під впливом певних дій створюють податкове навантаження.

У процесі дослідження визначено, що податкове навантаження – це якісний показник, який виражається через вплив податків на фінансово-господарські процеси суб'єктів господарювання й економіку загалом, але його кількісну ознаку характеризує частка податкових надходжень у валовій доданій вартості чи валовому внутрішньому продукті (ВВП) або фактично сплачене платником податкове зобов'язання в окремих звітних результатах господарської діяльності.

Доведено, що податкове навантаження відображає не результат, а дію податкових чинників, якими є податки і податкові елементи (сукупно податковий тягар) на суб'єктів господарювання, їхні фінансові результати на мікрорівні й економіку загалом. Таке трактування дає змогу означити його якісну характеристику і більш точно встановити вплив податків на економіку країни. Загалом це сприятиме кращому розумінню суті податкових відносин між державою та платниками, розподілу податків між суб'єктами господарювання.

Історичний екскурс і системний аналіз справедливого розподілу податкового навантаження підтвердили, що кожна із теорій відповідає умовам тієї доби, в яку вона виникла й не може повною мірою бути адаптована до умов подальших історичних періодів. З огляду на це обґрунтовано, що шляхи розвитку та розбудови податкової політики держави залежать від її економічного і політичного розвитку, устрою, добробуту та національного складу населення.

Один із чинників виникнення надлишкового податкового тягара – це нерівномірний перерозподіл податкових платежів (рис. 1).

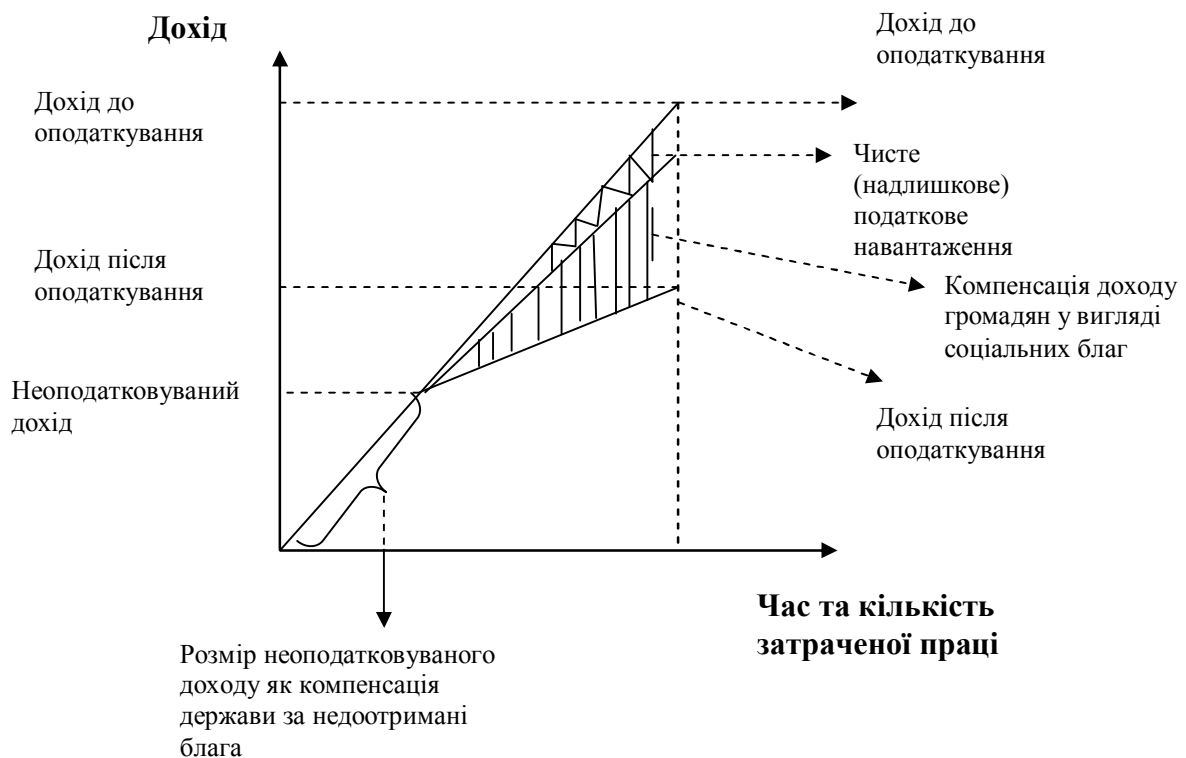


Рис. 1. Перерозподіл податкових платежів у соціальні блага

Перекладання податків є одним із найменш досліджених процесів податкових відносин. Запропоновані науковцями різних історичних періодів теорії не повністю враховують усі чинники, що впливають на перекладання податків, оскільки жодна з них не дала вичерпного пояснення цього процесу. На основі дослідження встановлено, що процес перекладання податків залежить від багатьох макроекономічних чинників, зокрема від рівня економічного розвитку держави, виробництва валової доданої вартості, інфляції, попиту і пропозиції на товари чи послуги та ін. Такі чинники необхідно обов'язково враховувати при визначенні меж перекладання податкового навантаження.

Аргументовано, що державна політика у сфері оподаткування має базуватися на вивченні попиту і пропозиції на різні категорії товару. Важливо, щоб введення нового податку відповідало критерієві найбільшого сприяння. Оптимальним є варіант впровадження податків у тих галузях, де спостерігається найменше реагування на зміну ціни у покупців (нееластичний попит). Однак у країні з низьким рівнем доходів та з низькою купівельною спроможністю громадян важко досягти умов, за яких попит буде нееластичним, оскільки через обмежені матеріальні ресурси у будь-якому разі споживачі реагуватимуть на зміну ціни. Така ситуація набуває актуальності в умовах економічної кризи і рецесії економіки.

Тому введення будь-якого податку доцільно супроводжувати вивченням кон'юнктури ринку, попиту та пропозиції, а також їхньої еластичності, рівня доходів громадян, рентабельності виробництва, інфляції й конкурентоспроможності галузей економіки. Ці показники слугують основою для побудови моделей, що відображають процес перекладання податків.

У другому розділі «Сучасні тенденції фіскальної складової та регулюючої компоненти податкового навантаження в Україні» здійснено аналіз механізмів визначення податкового навантаження, досліджено ефективність державної економічної політики у контексті якісного планування основних макроекономічних показників, що відображають вплив податків на економіку, і виявлено дисбаланси у фіскальній політиці країни.

З'ясовано, що методика оцінювання впливу податків та податкових платежів на економіку країни є недосконалою і потребує коригування. Водночас обґрунтовано доцільність використання валової доданої вартості замість валового внутрішнього продукту при розрахунку податкового коефіцієнта, адже ВВП формується як сума валової доданої вартості й непрямих податків. Саме непрямі податки у структурі валового внутрішнього продукту спотворюють реальний показник податкового коефіцієнта.

Дослідження показників податкового коефіцієнта і податкомісткості підтверджують, що розраховані показники значно відрізняються. Так, податковий коефіцієнт (податкові надходження та внески до державних цільових фондів відносно ВВП) у 2003 – 2008 рр. був різним і перебував у діапазоні 31,8 – 37,1%. За аналізований період найвище значення податкового коефіцієнта становило 37,1% у 2006 р., найнижче – 31,8% у 2004 р., а його середнє значення дорівнювало 34,7%. При цьому показник податкомісткості (податкові надходження та внески до державних цільових фондів відносно валової доданої вартості) коливався в діапазоні від 42,1% у 2008 р. до 35,1% у 2004 р., а його середнє значення за цей період становило 40,1%; різниця між аналізованими показниками в середньому дорівнювала 5,4%.

Результати аналізу свідчать про існування значної диференціації при оподаткуванні податкових баз. Розрахунки дають підстави стверджувати про нерівномірність оподаткування капіталу, доходів і споживання (табл. 1). Найвищий рівень оподаткування податкової бази характерний для внесків до державних цільових фондів. За рівнем навантаження на заробітну плату значення податкомісткості внесків до державних цільових фондів коливалося у проміжку від 30,9% в 2009 р. до 43,7% в 2005 р. Ці дані підтверджують високі нормативи вказаних відрахувань.

Таблиця 1

**Відношення податкових платежів до відповідної бази оподаткування
в Україні у 2003 – 2009 рр.**

№	Показники	Роки						
		2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
1.	Податкомісткість ПДФО, %	10,40	8,03	8,16	7,80	8,96	8,84	8,20
2.	Податкомісткість податку на прибуток підприємств, %	28,80	21,90	26,30	23,60	18,80	24,71	21,45
3.	Податкомісткість ПДВ, %	5,24	5,34	8,69	10,60	9,35	11,13	10,66
4.	Податкомісткість внесків до ФСС, %	35,10	41,04	43,70	36,90	35,70	32,50	30,9

В Україні не простежувалася чітко виражена тенденція в оподаткуванні прибутку підприємств. Упродовж аналізованого періоду показник податкомісткості коливався від 28,8% у 2003 р. до 18,8% у 2007 р., а у кризовий період 2008 – 2009 рр. становив відповідно 24,7 та 21,4%. Нерівномірна фіскальна значущість податку на прибуток підприємств і значні коливання показників стали наслідками ведення нестабільної податкової політики у сфері оподаткування прибутку суб'єктів господарювання.

Податкомісткість податку з доходів фізичних осіб у нашій державі також є незначною. У 2003 р. рівень оподаткування доходів громадян становив 10,4%, а навантаження на об'єкт оподаткування, починаючи з 2004 р., дорівнювало не більше, ніж 8,96%, у 2007 р. та за 2008 – 2009 рр. зменшилося відповідно до 8,84% і 8,2%. Це порівняно з іншими показниками податкомісткості слід вважати низьким значенням, яке не відповідає базовій ставці такого податку, що становить 15%. Таке недооподаткування спричинене насамперед маніпулюванням податковою базою та зловживаннями при застосуванні соціальної пільги, що призводить до неповного оподаткування. Пропорційна ставка податку при значному розшаруванні доходів між бідними і багатими верствами населення не відповідає принципу соціальної справедливості.

В оподаткуванні доданої вартості спостерігалася достатньо чітка тенденція до збільшення показника податкомісткості: якщо у 2003 р. його значення становило 5,2%, то у 2008 р. – уже 11,1% (у 2,1 разу більше). Однак у 2009 р. через зниження економічної активності він зменшився до 10,7%.

З огляду на це зазначено, що вектори оподаткування в Україні здебільшого спрямовані на оподаткування процесів споживання. Це зумовлено внесенням змін у законодавство, що до певної міри унеможливило нелегальне відшкодування податку та сприяло зменшенню ризиків вексельних розрахунків з податку на додану вартість.

У дисертації доведено неефективність планування і прогнозування основних макроекономічних показників. За аналізований період у нашій державі спостерігалися значні розбіжності між плановими та фактичними показниками валового внутрішнього продукту, податковими надходженнями і бюджетними видатками. Аналогічна ситуація була характерна також для податкового навантаження, реальні значення якого значно відрізнялися від прогнозованих.

Встановлено, що при плануванні показника податкового навантаження були значні дисбаланси та деформації у планових і фактичних даних (рис. 2). За аналізовані періоди коефіцієнт відхилення (відношення різниці фактичних і планових показників податкового навантаження до планового податкового навантаження) за окремими податками становив 23,45%, а у 2009 р. він досяг 48,1%, що свідчить про неефективне виконання зафіксованих у країні показників. Фактичне навантаження з податку на додану вартість (ПДВ) (частка податку у валовому внутрішньому продукті) за досліджуваний період, крім 2006 р., недовиконано, а фактичне податкове навантаження податку на прибуток підприємств за цей період перевиконано на 5,5% порівняно з плановим. Цю ситуацію можна пояснити особливостями справляння податку на додану вартість та податку на прибуток. Процес справляння податку на додану вартість у нашій державі має бюрократичний характер, причиною чого є не завжди обґрунтоване відшкодування податку. Явище перевищення податкового навантаження з податку на прибуток підприємств зумовлене тим, що дуже часто податок сплачують авансом і адмініструють у «ручному режимі», оскільки головна мета держави полягає у досягненні найвищого фіскального результату у будь-який спосіб.

Результати аналізу даних дають підстави стверджувати про непослідовний характер виконання Державного бюджету за доходами й видатками. Зростання фактичного обсягу доходів бюджетів порівняно із запланованими повинно було б призвести до відповідного перевищення видатків. Однак у досліджуваний період склалася ситуація, за якої перевиконання бюджету супроводжувалося стійким недовиконанням планових показників за видатками. При цьому акцентовано, що в Україні суб'єктивне управління податковими надходженнями, а у бюджетному

плануванні та при виконанні планових показників не застосовуються ринкові механізми. Це означає, що податкову політику в нашій країні здійснюють не ринковими методами, податкові платежі надходять до бюджету за потребою, а не за результатами дії механізму їхнього справляння.

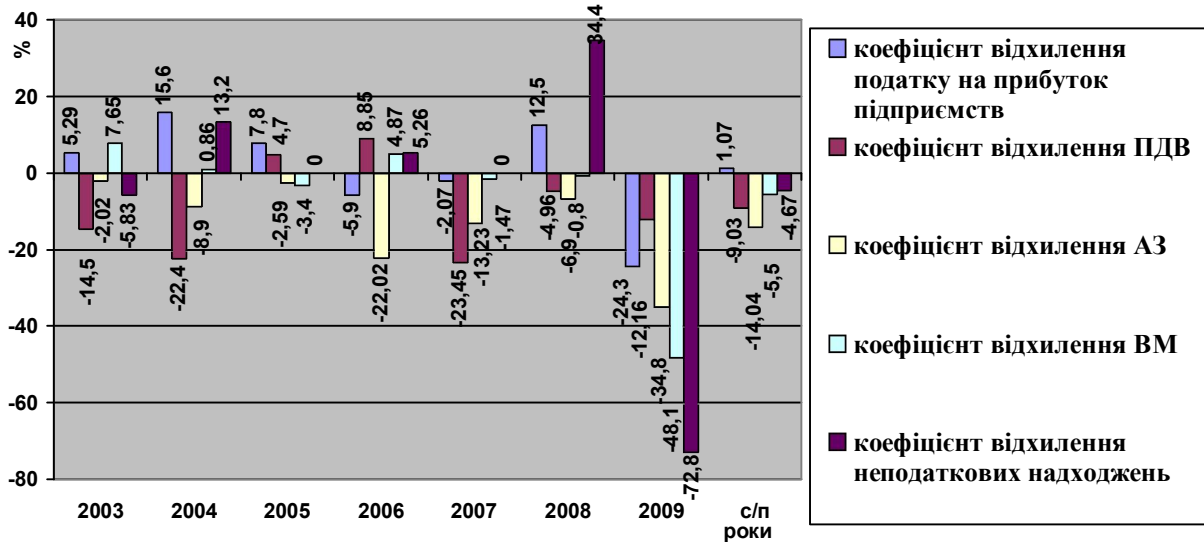


Рис. 2. Динаміка коефіцієнтів відхилення податкового навантаження за окремими податками, %

З'ясовано, що процес економічного, фінансового і податкового планування в Україні є недосконалим. Значні дисбаланси між плановими та фактичними показниками створюють нестабільне підґрунтя для проведення бюджетної й соціально-економічної політики і здійснення господарської діяльності. Через нестабільність економіки та неможливість спрогнозувати макроекономічні показники знижується конкурентоспроможність України у світовому економічному просторі.

У процесі дослідження критеріїв фіскальної політики на основі показників податкового навантаження виявлено негативні тенденції в економіці країни. Так, у 2003–2009 рр. спостерігалось зростання фіскальної складової. Неоднозначністю характеризується ситуація з критерієм економічної ефективності: у 2003 – 2007 рр. чисті доходи підприємств збільшувалися, а у 2008 – 2009 рр. відбулося різке зменшення їхнього фінансового результату під впливом податкової складової. Розрахований критерій соціальної справедливості й запропонований підкритерій соціальної справедливості, який відображає вплив податкової політики на рівень фінансування економічних видатків, вказують на однакові прогнозовані підходи до здійснення соціальної та економічної політики держави. Проте наголошено, що впродовж аналізованого періоду соціальна складова була більш вираженою порівняно з економічною, що свідчить про домінування соціального чинника при розробці бюджетної політики і звернення недостатньої уваги на використання бюджету для стимулювання економічного розвитку.

У третьому розділі «Удосконалення показників визначення податкового впливу в контексті ефективного розподілу податкового навантаження» ґрунтовно досліджено сферу перекладання податків з подальшою побудовою економіко-математичних моделей, удосконалено механізми прогнозування макроекономічних показників, сформовано нові підходи до розрахунку податкового навантаження на суб'єктів господарювання й окреслено шляхи поліпшення загальнодержавних методик визначення впливу податків на платників.

У процесі вивчення особливостей вітчизняної економіки встановлено, що розподіл податкового навантаження між чинниками виробництва та споживання є нерівномірним. Економіко-математична модель, побудована у роботі, відображає зворотний процес перекладання податків – до виробника. Такі процеси виражаються за допомогою виробничої функції Кобба–Дугласа:

$$y = 0,5257x_1^{1,328} \cdot x_2^{-0,3116}, \quad R = 0,9934, \quad (1)$$

де y – обсяг виробництва (млн. грн.); x_1 – обсяг споживання (млн. грн.); x_2 – обсяг податкових надходжень (млн. грн.);

$$y = 3,8382x_1^{0,6288} \cdot x_2^{0,3082}, \quad R = 0,9975, \quad (2)$$

де y – обсяг споживання (млн. грн.); x_1 – обсяг виробництва (млн. грн.); x_2 – обсяг податкових надходжень (млн. грн.).

З урахуванням параметрів моделі (1) визначено, що при зростанні податкового навантаження відбувається спад виробництва, а за моделлю (2) збільшення податкових надходжень не веде до зниження споживання. Як наслідок, податкова складова негативно впливає на виробника і є нейтральною до споживачів. Проявляється зворотній процес перекладання податків. Виробники не мають змоги перенести податковий тягар на споживача, а змушені компенсувати його за рахунок власної прибутковості. Відбувається маніпулювання податковим законодавством, приховування доходів та підвищення цін виробником.

Для підвищення результативності й наочності економічних тенденцій змодельовано процеси прогнозування вартості виробництва, споживання, рентабельності, середньої заробітної плати та надходжень податку на додану вартість – чинників, які найповніше відображають процес перекладання податків і створення й розподілу податкового тягаря.

З допомогою розрахованих показників виявлено тенденцію до зростання податкового навантаження. Вплив податку на додану вартість на виробництво збільшується впродовж досліджуваного періоду на 7,8%, що свідчить про посилення дискреційності податкової політики стосовно виробників. Для споживачів характерне значне зростання впливу податків на їхню купівельну спроможність, оскільки податкове навантаження за 2009–2013 рр. збільшилося на 7,28%. У період розвитку економіки такий сценарій неприйнятний, адже посилення впливу держави супроводжується виникненням тіньової економіки та ухиленням від оподаткування.

Водночас підтверджується гіпотеза про посилення впливу непрямого оподаткування на виробників і зворотний процес перекидання податків. Економіка продовжує розвиватися в напрямку оподаткування пропозиції, а це підтверджує необхідність змін в оподаткуванні споживання та послаблення податкового навантаження на економіку загалом.

Результати аналізу діючої в Україні практики оподаткування і визначення податкового навантаження та впливу податків на економіку дають підстави вести мову про існування проблеми нерівномірного розподілу податкового тягаря між чинниками виробництва. Через те, що не здійснюється диференціація ставок податків, платники податків перебувають у нерівних умовах. Проведений аналіз вказує на значний вплив податкових платежів на працю при недооподаткуванні фінансового результату підприємств.

У процесі дослідження з'ясовано, що для зменшення податкового впливу на підприємства необхідно забезпечити оновлення їхньої матеріально-технічної бази, запровадити новітні технології, зменшити частку робочої сили у процесах виробництва і т. ін. Такі заходи дадуть змогу значно знизити податкове навантаження на суб'єктів господарювання, розширити виробництво та, відповідно, збільшити обсяг податкових надходжень.

Загальноприйняті на державному рівні методи визначення податкового навантаження можна вважати недосконалими. Проведене дослідження підтвердило, що, відповідно до існуючих методик, у поле зору державних контролюючих органів потрапляють підприємства, які перебувають у неоднакових економічних умовах. На суб'єкти господарювання зі значними витратами звертається більша увага, ніж на суб'єкти господарювання з високою часткою прибутковості. З огляду на це запропоновано доповнити методіку оцінювання податкового навантаження такими індикаторами, а саме: частка оплати праці, витратність підприємства, рентабельність виробництва за галузями та регіональними особливостями, що допоможе більш ефективно визначати показники впливу податків на господарські процеси.

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі здійснено теоретичне узагальнення й по-новому вирішено науково-практичну проблему податкового навантаження. На основі проведеного дослідження складено пропозиції теоретичного та практичного характеру щодо вдосконалення податкової політики держави і реформування податкової системи України в контексті фіскально-регулюючих аспектів визначення та розрахунку податкового навантаження. Загальні висновки, одержані в результаті дослідження, є такими:

1. «Податкове навантаження», «податковий тягар» і «рівень оподаткування» є різними за змістом поняттями, які не слід ототожнювати. Податкове навантаження потрібно розглядати як якісний показник, що виявляється кількісно через податковий коефіцієнт і відображає вплив податків та їхніх елементів на господарські процеси суб'єктів господарювання й економіку загалом. Податковий тягар – це кількісний показник, що вказує на сукупність податків і податкових зборів, які передбачені системою оподаткування та впливають на суб'єктів оподаткування, створюючи податкове навантаження. Рівень оподаткування є якісним показником, що характеризує податкову систему відповідно до податкових систем інших країн чи територій.

2. Вивчення економічної природи оподаткування дало змогу з'ясувати, що цей процес охоплює відносини між платниками податків і державою, які мають базуватися винятково на засадах морально-етичних норм, що трансформуються у принципи рівномірності та загальності за горизонтальною і вертикальною особливостями. З допомогою системного підходу й історичного методу виявлено, що в результаті розвитку суспільства податкові теорії певного історичного періоду не можуть повною мірою бути адаптовані в майбутньому. Кожна країна є унікальною за національними, історичними, ментальними, культурними рисами, тому для неї можна застосовувати лише властиві їй особливості. Наукові теорії перекладання податків, розроблені в той чи інший період, найповніше відповідають умовам того часу, коли вони були створені, та лише окремі висновки науковців залишаються актуальними на сучасному етапі розвитку.

3. При розрахунку податкового навантаження доцільно використовувати валову додану вартість, створену на загальнодержавному чи регіональному рівнях. Застосування валової доданої вартості при обчисленні відносних показників впливу податків на економіку є більш ефективним, ніж валового внутрішнього продукту. Структура ВВП охоплює непрямі чисті податки, які не дають змоги визначити точний показник впливу податків на економіку.

4. Податки з доходів фізичних осіб, на прибуток підприємств і на додану вартість забезпечують у середньому 77% від усіх податкових надходжень до Зведеного бюджету України. При цьому фіскальне значення податку на додану вартість становить 33,6%, податку на прибуток підприємств – 22,8%, податку з доходів фізичних осіб – 20,6%. Податкова політика України орієнтована на справляння податків на споживання та податків на доходи, і менше уваги у ній приділено оподаткуванню майна та ресурсної бази країни. З огляду на це наголошено, що вітчизняна практика оподаткування потребує змін. Податкова політика насамперед має бути спрямована на зменшення податкового навантаження на процеси споживання і його переміщення на оподаткування майна. Визначено, що у нашій державі неефективно використовуються податкові бази основних фіскально

значущих податків. Показники податкомісткості за окремими податками є набагато меншими, ніж законодавчо встановлені для цих податків ставки.

5. Виявлено неефективність планування і виконання основних показників Державного бюджету України за доходами та видатками. Постійне недовиконання видаткової частини бюджету за умов перевиконання надходжень за податковими платежами підтвердило застосування неринкових механізмів управління фіскальною політикою у нашій державі. У вітчизняній практиці також використовуються неефективні методи прогнозування основних макроекономічних показників, про що свідчить існування розбіжностей між плановими і фактичними показниками податкового навантаження.

6. В результаті розрахунку критеріїв фіскальної політики виявлено, що в Україні зростає роль податків у формуванні фінансової бази держави при одночасному зменшенні навантаження на доходи підприємств та громадян. Це вказує на те, що вплив фіскальних інструментів на споживання є значно вищим, ніж на фінансові результати підприємств і громадян. Розрахований критерій соціальної справедливості підтверджує посилення ролі бюджету у здійсненні соціальної політики, оскільки в Україні спостерігалася чітка тенденція до зростання соціальних видатків, крім 2009 р., коли вони зменшилися щодо показника податкового навантаження. Вплив податкової політики на рівень фінансування економічних видатків свідчить про те, що вона спрямована здебільшого на гарантування соціальних видатків, ніж на видатки, пов'язані з розвитком економіки, а це у сучасних умовах не завжди може бути ефективним. Акцентовано, що держава має розвиватись насамперед економічно, щоб у майбутньому забезпечити додаткові фінансові надходження до державної казни.

7. На основі економіко-математичного моделювання залежності вартості виробництва, вартості споживання та податкових надходжень доведено, що податковий тягар в Україні перекладається на виробника.

Шляхом прогнозування основних макропоказників встановлено, що в нашій державі простежується випереджальне зростання обсягів споживання порівняно з динамікою виробництва, вітчизняна економіка є імпортоорієнтованою, що нехарактерно для економічно розвинутих країн. Результати аналізу вказують на помірні темпи зростання рентабельності у середньостроковій перспективі й достатньо низьку прогнозовану динаміку реальних доходів громадян.

8. За допомогою економіко-математичного моделювання розрахунку податкового навантаження при поєднанні чинників витрат на оплату праці та матеріальних витрат визначено, що найбільшого податкового навантаження зазнають підприємства з високою часткою оплати праці. Обґрунтовано доцільність зменшення податкового тиску на фонд оплати праці й заробітну плату. В Україні потрібно насамперед модернізувати виробництво шляхом застосування новітніх

технологій, що дасть змогу зменшити фіскальний вплив на суб'єктів господарювання і підвищити фінансову результативність їхньої діяльності. З'ясовано, що вітчизняна економіка є високозатратною із значною часткою використання праці.

9. У процесі оцінювання офіційних методик розрахунку податкового навантаження підтверджено їхню неефективність, оскільки при розрахунку не враховуються галузеві та територіальні особливості й не використовуються уточнюючі коефіцієнти залежно від розміщення, галузевих характеристик підприємства і його прибутковості. Обґрунтовано доцільність удосконалення методики визначення податкового навантаження на підприємство шляхом її доповнення коефіцієнтами та індикаторами, які враховують регіональні особливості, галузеву належність, вид діяльності, рентабельність (прибутковість) та інші чинники.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

У наукових фахових виданнях:

1. Кизыма А. Я. Регулирующие аспекты влияния налоговой политики на процессы потребления / А. Я. Кизыма, Т. Я. Маршалок // Бизнес-информ. – 2006. – № 9 (327). – С. 59–62 (0,60 д. а.). (Особистий внесок 0,30 д. а. Автор узагальнив теоретичні положення податкового регулювання процесів споживання).
2. Маршалок Т. Я. Регіональні особливості податкового навантаження в Україні / Т. Я. Маршалок // Світ фінансів. – 2009. – Вип. 2 (19). – С. 135–142 (0,60 д. а.).
3. Маршалок Т. Я. Вектори оптимізації податкового навантаження в Україні / Т. Я. Маршалок // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – 2009. – Вип. 3. – С. 42–49 (0,72 д. а.).
4. Маршалок Т. Я. Роль макроекономічних показників при визначенні податкового впливу на економіку / Т. Я. Маршалок // Управління розвитком. – 2010. – № 4 (80). – С. 23–26 (0,36 д. а.).
5. Маршалок Т. Я. Концептуальна парадигма податкових відносин в контексті «справедливого оподаткування» / Т. Я. Маршалок // Світ фінансів. – 2010. – Вип. 2. – С. 52–61 (0,72 д. а.).

В інших виданнях:

6. Маршалок Т. Я. Механізм відшкодування ПДВ: проблеми та шляхи вирішення / Т. Я. Маршалок // Економічний та соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації : зб. тез доп. II Міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених. Ч. 2. – Тернопіль : Екон. думка, 2005. – С. 130–132 (0,15 д. а.)

7. Маршалок Т. Я. Орієнтири розвитку ефективного податкового регулювання в структурі фіскальної політики України / Т. Я. Маршалок // Економічний та соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації : зб. тез доп. III Міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених. Ч. 2. – Тернопіль : Екон. думка, 2006. – С. 185–187 (0,15 д. а.).
8. Десятнюк О. М. Податкове регулювання в структурі інструментів державного регулювання перехідних економік / О. М. Десятнюк, Т. Я. Маршалок // Оподаткування в промисловому регіоні: теорія, практика та перспективи розвитку : матеріали V Міжрегіон. наук.-практ. конф. – Донецьк : ДонДУЕТ ім. М. Туган-Барановського, 2005. – С. 142–144 (0,2 д. а.). (Особистий внесок 0,1 д. а. На основі розрахунків автор узагальнив ефективність використання інструментів податкового регулювання в Україні)
9. Маршалок Т. Я. Податкова система України: минуле і сьогодення / Т. Я. Маршалок // Інтеграційні процеси та розвиток фінансової системи України : матеріали Всеукр. наук.-практ. конф; (Харків, 29–30 лист. 2006 р.). / – Харків : ФОП Лібуркіна Л. М., 2006. – С. 25–27 (0,16 д. а.).
10. Маршалок Т. Я. Проблематика дослідження функцій податку / Т. Я. Маршалок // Економічний та соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації : зб. тез доп. IV Міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених. Ч. 2. – Тернопіль : Екон. думка, 2007. – С. 197–199 (0,14 д. а.).
11. Маршалок Т. Я. Проблематика податкового регулювання доходів громадян / Т. Я. Маршалок // Формування єдиного наукового простору Європи та завдання економічної науки : матеріали I Міжнар. наук.-практ. конф., (Тернопіль, 24–26 жовт. 2008 р.). – Тернопіль : Екон. думка, 2007. – С. 116 – 118 (0,14 д. а.).
12. Маршалок Т. Я. Прагматизм податкового регулювання в Україні / Т. Я. Маршалок // Фінансові ринки та інститути : матеріали міжнар. наук.-практ. конф., (Харків, 7–8 груд. 2007 р.). Т. 2 / Харків. нац. екон. ун-т МОН України, Наук.-дослід. центр індустр. проблем розвитку НАН України. – Харків : ІНЖЕК, 2007. – С. 80 – 83 (0,16 д. а.).
13. Маршалок Т. Я. Прагматика податкового навантаження / Т. Я. Маршалок // Економічний та соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації : зб. тез доп. V Ювілейна міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених. Ч. 2. – Тернопіль : Екон. думка, 2008. – С. 142–144 (0,13 д. а.).
14. Годованець О. В. Податкове навантаження: важливий чинник соціально-економічної стратегії держави / О. В. Годованець, Т. Я. Маршалок // Економічний аналіз. – 2008. – Вип. 3 (19). – С. 85–89 (0,69 д. а.). (Особистий

внесок 0,39 д. а. Автор здійснив моніторинг податкового навантаження в розрізі регіонів).

15. Маршалок Т. Я. Прагматика застосування ВВП при дослідженні податкового навантаження / Т. Я. Маршалок // Економічний та соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації : зб. тез доп. VI Міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених. Ч. 2. – Тернопіль : Екон. думка, 2009. – С. 143–144 (0,15 д. а.).
16. Маршалок Т. Я. Региональные аспекты налоговой нагрузки / Т. Я. Маршалок // Актуальные проблемы налоговой политики : сб. статей Междунар. науч.-практ. конф. – Екатеринбург : УГТУ-УПИ, 2009. – С. 162–167 (0,14 д. а.).
17. Маршалок Т. Я. Проблематика визначення податкового навантаження в Україні / Т. Я. Маршалок // Модернізація суспільного сектору економіки в умовах глобальних змін : зб. матеріалів доп. Міжнар. наук.-практ. конф. / – Тернопіль, 2009. – С. 223–225 (0,14 д. а.).
18. Маршалок Т. Я. Макроекономічна парадигма розрахунку податкового навантаження / Т. Я. Маршалок // Економічний та соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації : зб. тез доп. VII міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених. Ч. 2. – Тернопіль : ТНЕУ, Екон. думка, 2010. – С. 142–144 (0,15 д. а.).

АНОТАЦІЯ

Маршалок Т. Я. Фіскально-регулююча парадигма податкового навантаження. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит. – Тернопільський національний економічний університет, Тернопіль, 2011.

Дисертація присвячена теоретичним і практичним засадам фіскальної та регулюючої складової податкового навантаження. З'ясовано суть понять «податкове навантаження», «податковий тягар» та «рівень оподаткування». Розкрито зміст перекладання податків і охарактеризовано основні підходи до визначення цього явища.

Встановлено роль та місце макроекономічних показників при визначенні податкового навантаження й обґрунтовано доцільність їхнього використання. Досліджено ефективність використання податкових баз за трьома напрямками: капітал, доходи і споживання. Проаналізовано дієвість держави у сфері планування та виконання основних макроекономічних показників (валового внутрішнього продукту, податкових і неподаткових надходжень, видатків бюджету). Вивчено прагматизм реалізації критеріїв фіскальної політики в Україні. На основі статистичних даних окреслено вектори фіскального впливу в державі.

За допомогою економіко-математичних моделей розроблено механізми, що дають змогу оцінити процес перекладання податків в Україні. Запропоновано нові підходи до визначення податкового навантаження на мікрорівні (на суб'єктах господарювання) з урахуванням галузевих та територіальних особливостей. Доведено доцільність удосконалення загальнодержавних методик визначення податкового навантаження.

Ключові слова: податкове навантаження, рівень оподаткування, податковий тягар, фіскальна політика, податкові надходження, перекладання податків, надлишковий податковий тягар, розподіл податкового навантаження.

АННОТАЦІЯ

Маршалок Т. Я. Фискально-регулююча парадигма податкової навантаження. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.08 – деньги, финансы и кредит. – Тернопольский национальный экономический университет, Тернополь, 2011.

Диссертация посвящена теоретическим и практическим основам фискальной и регулирующей составляющей налоговой нагрузки. Определена сущность понятий «налоговая нагрузка», «налоговое бремя» и «уровень налогообложения». Выявлены основные различия между ними и доказано, что вышеназванные понятия являются разными по содержанию и не могут отождествляться.

Проведено хронологический анализ исследований в сфере налогообложения. Выявлено, что в результате развития общества налоговые теории определенного исторического периода не могут в полной мере быть адаптированы в будущем. Каждое государство уникально по национальным, историческим, ментальным, культурным качествам, поэтому к нему можно применять только присущие ему особенности.

Проанализирован процесс распределения налоговой нагрузки, раскрыто содержание переложения налогов, охарактеризованы основные подходы к определению данного явления. Выяснено, что научные теории переложения налогов, разработанные в тот или иной период, наиболее полно соответствуют условиям того времени, когда они были созданы, лишь отдельные выводы ученых являются актуальными в наше время.

Установлены роль и место макроэкономических показателей при определении налоговой нагрузки, обоснована целесообразность использования валовой добавленной стоимости, вместо валового внутреннего продукта, при расчете абсолютных показателей влияния налогов на экономику страны. Исследована эффективность использования налоговых баз по трем направлениям: капитал, доходы и потребление. Подчеркнуто, что налогообложение в Украине направлено в большей степени на потребление, в меньшей степени – на доходы и капитал. Проанализированы действенность государства в области планирования и выполнения основных макроэкономических показателей (валового внутреннего продукта, налоговых и неналоговых поступлений, расходов бюджета). Выявлены

значительные дисбалансы в плановых и фактических показателях, что свидетельствует об отсутствии эффективного планирования в нашей стране, Исследованы прагматизм реализации критериев фискальной политики в Украине. На основе статистических данных очерчены векторы фискального влияния в государстве.

С помощью экономико-математических моделей разработаны механизмы, позволяющие оценить процесс переложения налогов в Украине. Доказано, что в Украине налоги в большей степени переключаются в обратном направлении – к производителю. Предложены новые подходы к определению налоговой нагрузки на микроуровне (на хозяйствующие субъекты) с учетом отраслевых и территориальных особенностей. Обоснована целесообразность совершенствования общегосударственных методик определения налоговой нагрузки. На основе расчетов подтверждено их несовершенство, поскольку они не учитывают особенности ведения хозяйственной деятельности.

Ключевые слова: налоговая нагрузка, уровень налогообложения, налоговое бремя, фискальная политика, налоговые поступления, переложение налогов, избыточный налоговый груз, распределение налоговой нагрузки.

ANNOTATION

Marshallok T. Fiscal and regulative paradigm of tax burden. – Manuscript.

Thesis for obtaining the Candidate Degree in Economics, speciality 08.00.08. – Money, Finance and Credit. – Ternopil National Economic University, Ternopil, 2011.

The thesis is devoted to the theoretical and practical investigations in the sphere of fiscal and regulative component of tax burden. The essence of concepts of tax burden, tax load, level of taxation is elucidated. The content of tax shifting is discovered, the main approaches to its interpretation are characterized.

The role and place of macro economic indicators for tax burden determination are fixed; the reasonableness of their utilization is grounded. The efficiency of tax bases utilization according tree directions – capital, incomes and consumption is investigated. The efficiency of the state in the sphere of planning and fulfilment of main macro economic indicators (gross domestic product, tax and non-tax entries, budget expenditures) is researched. The pragmatism of fiscal policy criteria realization in Ukraine is investigated. On the basis of the statistical data the vectors of fiscal impact in the country are determined.

By the means of economic and mathematical models the mechanisms giving the possibility to assess the process of tax shifting in Ukraine are elaborated. The new approaches to tax burden determination on the micro level (on the subjects of economic activities) with taking into account branch and territorial peculiarities are suggested. The reasonableness of improving state methods of tax burden determination is grounded.

Key words: tax burden, level of taxation, tax load, fiscal policy, tax entries, tax shifting, excessive tax load, tax burden distribution.