

Отримано: 03.11.2014 р.

Прорецензовано: 17.11.2014 р.

Прийнято до друку: 04.12.2014 р.

Іванчук Н. В. Економічна сутність соціальних податків / Н. В. Іванчук // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»: збірник наукових праць / ред. кол.: І. Д. Пасічник, О. І. Дем'ячук. – Острог: Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2014. – Випуск 27. – С. 79–83.

УДК: 336.2

JEL-класифікація: H25

Іванчук Наталія Володимирівна,

викладач кафедри економічної теорії, менеджменту і маркетингу, Національний університет «Острозька академія»

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ СОЦІАЛЬНИХ ПОДАТКІВ

Досліджено існуючі концептуальні підходи до трактування сутності та ознак податків, на основі чого сформульовано економічну сутність соціальних податків в Україні. Обґрунтовано притаманність єдиному соціальному внеску в сучасних умовах нецільового спрямування та індивідуальної безоплатності, що дало змогу довести податковий характер цього загальнодержавного обов'язкового платежу. Соціальні податки визначено як обов'язкові, законодавчо встановлені, загальнодержавні платежі, що є джерелом доходів державних цільових фондів, базою обчислення яких є витрати суб'єктів господарювання на оплату праці, отриманий дохід фізичних осіб-підприємців та самозайнятих осіб.

Ключові слова: податки, соціальні податки, єдиний соціальний внесок.

Іванчук Наталія Владимировна,

преподаватель кафедры экономической теории, менеджмента и маркетинга,
Национальный университет «Острозьская академия»

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ СОЦИАЛЬНЫХ НАЛОГОВ

Исследованы существующие концептуальные подходы к определению сущности и признаков налогов, на основе чего сформулировано экономическую сущность социальных налогов в Украине. Обосновано нецелевое направление и индивидуальную безвозмездность единого социального взноса в современных условиях, что позволило доказать налоговый характер этого общегосударственного обязательного платежа. Социальные налоги определены как обязательные, законодательно установленные, общегосударственные платежи, являющиеся источником доходов государственных целевых фондов, базой исчисления которых являются расходы субъектов хозяйствования на оплату труда, полученный доход физических лиц-предпринимателей и самозанятых лиц.

Ключевые слова: налоги, социальные налоги, единый социальный взнос.

Nataliia Ivanchuk,

lecturer of Economics, Management and Marketing Department, The National University of Ostroh Academy

ECONOMIC ESSENCE OF SOCIAL TAXES

The existing conceptual approaches to the interpretation of the nature and attributes of taxes have been investigated, which has enabled to formulate the economic essence of social taxes in Ukraine. Untargeted and gratuitousness nature of single social contribution have been substantiated, and tax nature of that state obligatory payment has been proved. Social taxes have been defined as mandatory, legislative, state payments, which have been a source of state fund incomes, calculated on the base of salaries and wages of economic agents, revenue of individual entrepreneurs and self-employed persons.

Keywords: taxes, social taxes, single social contribution.

Постановка проблеми. Податки є одним з основних інструментів у процесі регулювання економічної кон'юнктури країни та дають змогу реалізувати тактичні цілі макроекономічної політики. На сьогодні рівень оподаткування підприємств в Україні є одним з найвищим у світі і основну роль у цьому відіграють соціальні нарахування на фонд оплати праці, що сплачуються за рахунок коштів роботодавця. В сукупності із соціальними утриманнями та податком на доходи фізичних осіб це зумовлює наявність досить високої частки податків в розрахунку на найманого працівника, порівняно із загальносвітовими тенденціями. Таким чином, дослідження обов'язкових соціальних внесків на сьогодні є актуальним та своєчасним.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Становлення та розвиток фундаментальних основ теорії оподаткування здійснено у працях таких вчених-економістів, як М. Алексєєнко, Ж. Боден, М. Бунге, К. Віксель, Т. Гоббс, Дж. Кейнс, А. Лаффер, Дж. Локк, П. Леруа-Больє, Р. Масгрейв, Дж. Мілль, Ш. Монтеск'є, Д. Рікардо, П. Самуельсон, С. Сісмонді, А. Сміт, Дж. Стігліц, М. Туган-Барановський,

І. Франко тощо. До сучасних українських вчених у сфері оподаткування належить В. Андрущенко, І. Безпалько, В. Вишневський, О. Данілов, О. Десятнюк, Ю. Іванов, С. Каламбет, М. Карлін, А. Крисоватий, В. Мельник, С. Міщенко, С. Онишко, А. Соколовська, Л. Тарангул, В. Федосов, Л. Шабліста, К. Швабій та інші. Віддаючи належне високому рівню наукових робіт зазначених вчених, варто відмітити, що в рамках їх дослідження питання соціальних внесків носить фрагментарний характер. Тому постає необхідність з'ясування економічної природи цих обов'язкових платежів, зважаючи на їх значну роль у формуванні загального рівня податкового навантаження вітчизняних підприємств.

Мета і завдання дослідження. Мета дослідження полягає у з'яванні економічної сутності категорії «соціальні податки» на основі систематизації концептуальних підходів до трактування економічної природи та ознак податкових платежів.

Виклад основного матеріалу. Теорія оподаткування має досить довгу та складну історію становлення та розвитку. Спочатку податки використовувалися в особливих випадках у житті держави, а згодом перетворилися на систематичне джерело доходів держави для виконання покладених на неї функцій.

У сучасній вітчизняній економічній літературі трактування податків має як деякі спільні, так і відмінні риси. Так, В. М. Мельник зазначає, що «податки – це система економіко-правових відносин з приводу перерозподілу створеного продукту, у ході яких провадиться вилучення частини доходів юридичних та фізичних осіб на користь держави для її забезпечення і вторинного перерозподілу на користь окремих юридичних і фізичних осіб та на громадські потреби» [12, с. 10].

Мараховська Т. М. розглядає податки як «обов'язкові платежі, що стягуються державою у відповідності з податковим законодавством з юридичних і фізичних осіб на основі обов'язковості, безоплатності, безповоротності до бюджету та державних цільових фондів для фінансування потреб держави» [10, с. 8].

Бадида М. П. дає визначення податку з юридичних осіб як «нецільового, безповоротного, безумовного і обов'язкового платежу, що являє собою форму примусового відчуження частини створеного на підприємствах продукту у власність держави, шляхом надходження до бюджету в порядку та на умовах, які визначаються законами України з питань оподаткування» [1, с. 5].

Чередніченко Ю. В. зазначає, що «матеріальний зміст податків полягає в тому, що вони є частиною новоствореного продукту, який в процесі його розподілу та перерозподілу в обов'язковому порядку і безповоротно мобілізується на користь держави для виконання покладених на неї функцій» [22, с. 9].

Чередніченко О. М. акцентує увагу на тому, що «досліджувати сутність податків необхідно, ґрунтуючись на комплексному сприйнятті їх ознак, таких як загальнообов'язковість, безеквівалентність, законність, одностороння спрямованість податкових відносин, призначення податків: для фінансового забезпечення виконання державою своїх функцій; для вирішення соціально-економічних завдань» [21, с. 4].

Жарко Р. П. пропонує розуміти під податками «систему примусових та індивідуально-безеквівалентних платежів, що стягуються за встановленими правилами з юридичних та фізичних осіб на користь держави з метою забезпечення суспільних благ та не мають характеру покарання» [7, с. 7].

Цимбал Т. Я. дає визначення податку як «обов'язкового, безоплатного внеску до бюджету відповідного рівня або державного цільового фонду, здійсненого юридичними і фізичними особами, у визначених розмірах, порядку та умовах, встановлених законодавством України» [20, с. 11].

Короленко В. В. наводить трактування податків з юридичних осіб як «примусових, безвідшкодних, регулярних і законодавчо встановлених державою зобов'язань для платників податків, які відчужуються шляхом надходжень до бюджету держави та бюджетів територіальних громад для фінансування їх діяльності» [8, с. 7].

Литвиненко Є. О. характеризує податки як «законодавчо оформлену, примусову форму отримання державою частки вартості валового внутрішнього продукту, фінансовий гарант ефективного виконання державою, перш за все, її суспільних функцій та інструмент регулювання економічного розвитку» [9, с. 5].

Янушевич Я. В. зазначає, що «податок – це обов'язковий, індивідуально безеквівалентний, регулярний і законодавчо встановлений державою грошовий внесок, сплачуваний особами, визнаними його платниками, для фінансового забезпечення діяльності держави щодо виконання нею відповідних функцій» [25, с. 8].

Тимошенко Ю. В. трактує податки як «форму економічних відносин між державою та фізичними і юридичними особами щодо обов'язкових грошових внесків до бюджетів різних рівнів за законодавчо визначеними ставками та у встановлені терміни з передачею державі права власності на грошові внески з метою фінансового забезпечення виконання нею своїх функцій» [18, с. 8].

Онишко С. В. вказує, що «податок – це законодавчо оформлена, примусова форма одержання державою частки вартості валового внутрішнього продукту, фінансовий гарант виконання нею своїх функцій та інструмент регулювання економічного розвитку» [13, с. 6].

Єгорова Т. М. зазначає, що «податок – це синтетична економічна категорія, яка виражає фінансові відношення між державою та платником податків з приводу створення централізованого фонду грошових коштів, що знаходяться у розпорядженні держави» [6, с. 7].

Згідно з Податковим кодексом України, податок – це обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до цього нормативно-правового акту [15].

Узагальнення наведених підходів науковців дозволяє виокремити такі 5 спільних рис податків, як обов'язковість сплати, законодавча закріпленість, нецільовий характер, індивідуальна безоплатність та примусовий характер. Тобто ці ознаки податків можна вважати базовими. Разом із тим, згідно з українським податковим законодавством, трактування податку є більш спрощеним, зокрема, вказується його обов'язковість та безумовність, а також зарахування до відповідного бюджету.

Охарактеризовані ознаки податків притаманні також обов'язковим соціальним внескам, які виступають основним джерелом наповнення державних цільових фондів. Впродовж 2001–2010 рр. економічні суб'єкти сплачували чотири види соціальних податків від фонду оплати праці, зокрема збір на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, збір на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням, збір на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття та збір на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності.

З 1 січня 2011 року обов'язкові соціальні платежі було об'єднано в єдиний соціальний внесок, адміністрування якого з 21 травня 2014 року передано до Державної фіскальної служби України.

Згідно з діючим законодавством, єдиний соціальний внесок обчислюється, виходячи з розміру нарахованого фонду оплати праці, допомоги по тимчасовій непрацездатності, оплати перших днів тимчасової непрацездатності підприємств, установ, організацій, дипломатичних представництв та консульських установ, а також базою обчислення є отриманий дохід фізичних осіб-підприємців і самозайнятих осіб.

Разом із тим, у деяких працях обов'язкові соціальні внески розглядають або взагалі за межами податкового права, або говорять, що їм не притаманні такі ознаки, як нецільовий характер та індивідуальна безоплатність. На сьогодні існують різні думки щодо того, чи вважати соціальні внески податками, чи взагалі вони є складовою податкової системи нашої держави. Їх також називають зборами, обов'язковими платежами тощо.

У Податковому кодексі визначається поняття збору (плати, внеску) як обов'язкового платежу до відповідного бюджету, справляння якого супроводжується отриманням спеціальної вигоди для платників, тобто фактично наголошується на відсутності індивідуальної безоплатності [15]. Згідно з Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування – це консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється в обов'язковому порядку та на регулярній основі до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування з метою забезпечення захисту прав застрахованих осіб та членів їхніх сімей на отримання страхових виплат [16]. Наведене визначення говорить як про відсутність індивідуальної безоплатності, так і нецільового характеру єдиного соціального внеску.

Серед дисертаційних досліджень існує чимало праць, де соціальні внески від фонду оплати праці розглядаються у складі податкової системи України та враховуються при визначенні податкового навантаження. При цьому деякі науковці називають їх «соціальним податками», «податками з фонду заробітної плати», «податками на заробітну плату» тощо, однак чіткого обґрунтування такого включення авторами не наводиться [2–5; 7; 10–11; 14; 17–19; 22–26].

Для визначення природи соціальних внесків варто здійснити економіко-правову характеристику цих обов'язкових платежів з точки зору їх основних ознак.

Прийняття Податкового кодексу 2 грудня 2010 року супроводжувалось скороченням кількості податків і зборів, що увійшли до складу податкової системи України. Згідно з цими законодавчими вимогами наведений перелік податків і зборів є вичерпним і на законодавчому рівні становить сутність податкової системи України. Проте, на нашу думку, він не вичерпує реальну кількість податків в Україні. До складу вітчизняної податкової системи необхідно включити також соціальні податки, зміст яких поки до кінця не з'ясовано, хоча в багатьох країнах світу в міжнародній фінансовій статистиці їх відносять до складу податкових систем, зокрема, у звітах Міжнародного валютного фонду, Європейської комісії, Світового банку, Організації економічного розвитку та співробітництва тощо.

На нашу думку, зважаючи на економічну природу єдиного соціального внеску, нецільовий характер та індивідуальна безоплатність також йому властиві. Йдеться насамперед про те, що витрати державних цільових фондів не складаються з однієї статті. Наприклад, Пенсійний фонд України зобов'язаний

здійснювати свої адміністративно-управлінські видатки за рахунок власних надходжень, які включають кошти у вигляді єдиного соціального внеску. Таким чином, заздалегідь невідомо, куди саме буде використано сплачені внески: на статті пенсійних виплат, на адміністративно-управлінські витрати чи їх буде передано іншим цільовим фондам. Фактично єдиний соціальний внесок лише частково може спрямовуватися на фінансування соціальних виплат, так само, як інші податки, надходячи до бюджету, можуть використовуватися на покриття витрат у соціальній сфері. Тому про чіткий цільовий характер єдиного соціального внеску не можна говорити. Також можна стверджувати про те, що на сьогодні пенсійні виплати можуть отримувати не лише особи, які сплачували соціальні внески, а навіть і ті громадяни, які не мали стажу трудової діяльності. Звичайно, в цьому випадку джерелом фінансування такого виду виплат є кошти Державного бюджету України, які на законодавчому рівні є державною соціальною допомогою, однак сутність цих платежів не змінюється і фактично вони є видатками на спеціалізовані пенсійні програми, які відшкодовуються Пенсійному фонду.

Разом із тим, юридичні особи є платниками єдиного соціального внеску як податкові агенти, які абсолютно нічого не отримують після здійснення цих платежів та поряд із працівниками забезпечують утримання існуючих категорій незахищених верств населення. Фізичні особи-підприємці можуть сплачувати соціальні внески як за себе, так і за інших осіб, працю яких вони використовують. При цьому сплата внесків за своїх працівників обтяжує їх без перспектив відшкодування, а сплата обов'язкових внесків за себе передбачатиме право на набуття пенсії за віком для підприємця в майбутньому. Однак підприємець буде зацікавлений сплачувати за себе лише мінімальну суму внеску, яка визначається, виходячи з розміру мінімальної заробітної плати. Таким чином, його майбутня пенсія нічим не відрізнятиметься від пенсії особи, яка взагалі не працювала, однак досягла пенсійного віку. А тому індивідуальна безоплатність прибутковий єдиному соціальному внеску тією ж мірою, що й звичайним податкам.

Висновки. Зважаючи на описані вище ознаки, обов'язкові соціальні внески можна повноправно вважати соціальними податками. За своє суттю це загальнодержавні податки, які встановлюються на законодавчому рівні лише Верховною радою України і не можуть змінюватися іншим нормативно-правовим актом, окрім закону. В сучасних умовах соціальні податки доцільно визначати як обов'язкові, законодавчо встановлені, загальнодержавні платежі, що є джерелом доходів державних цільових фондів, базою обчислення яких є витрати суб'єктів господарювання на оплату праці, отриманий дохід фізичних осіб-підприємців та самозайнятих осіб. Зважаючи на податковий характер єдиного соціального внеску, його доцільно включити до складу податкової системи України.

Література:

1. Бадида М. П. Оподаткування підприємств та шляхи його вдосконалення в Україні : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.04.01 / М. П. Бадида ; Київ. нац. екон. ун-т. – К., 2003. – 19 с.
2. Балко С. В. Формування ефективного механізму функціонування системи оподаткування сільськогосподарських підприємств : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.04 / С. В. Балко ; Нац. аграр. ун-т. Півден. філіал «Крим. агротехнол. ун-т». – Сімферополь, 2007. – 20 с.
3. Букач Б. О. Моделювання впливу зміни податкових ставок на динаміку податкових надходжень у державний бюджет України : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.03.02 / Б. О. Букач ; НАН України. Міжнар. наук.-навч. центр інформ. технологій і систем. – К., 2003. – 23 с.
4. Власенко Н. В. Трансформація відносин власності в умовах інверсійного переходу до ринкової економіки : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.01.01 / Н. В. Власенко ; Харк. нац. ун-т ім. В. Н. Каразіна. – Х., 2000. – 18 с.
5. Гамова О. В. Управління фондом оплати праці у стимулюванні інноваційної діяльності промислового підприємства : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.04 / О. В. Гамова ; Криворізький технічний ун-т. – Кривий Ріг, 2009. – 20 с.
6. Єгорова Т. М. Оподаткування в системі державного регулювання економіки : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.01.01 / Т. М. Єгорова ; Донец. держ. ун-т. – Донецьк, 2000. – 20 с.
7. Жарко Р. П. Теоретико-методичні засади удосконалення податкового регулювання підприємницької діяльності (на прикладі підприємств м. Ніжина та Ніжинського району Чернігівської області) : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.06.01 / Р. П. Жарко ; Нац. ун-т харч. технологій. – К., 2006. – 20 с.
8. Короленко В. В. Вдосконалення організації оподаткування в системі державного регулювання розвитку національної економіки : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.03 / В. В. Короленко ; Харк. нац. ун-т ім. В. Н. Каразіна. – Х., 2009. – 20 с.
9. Литвиненко Є. О. Податкове регулювання розвитку промисловості в Україні : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.08 / Є. О. Литвиненко ; Нац. ун-т Держ. податк. служби України. – Ірпінь, 2009. – 19 с.
10. Мараховська Т. М. Податкове стимулювання підприємницької діяльності : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.04.01 / Т. М. Мараховська ; Харк. нац. ун-т ім. В. Н. Каразіна. – Х., 2001. – 17 с.

11. Масліченко С. О. Фіскальний механізм у системі державного регулювання : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.01.01 / С. О. Масліченко ; Київ. нац. екон. ун-т. – К., 2002. – 19 с.
12. Мельник В. М. Домінанти податків і оподаткування та забезпечення повноти їх дії : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук : 08.00.08 / В. М. Мельник ; Державна установа «Інститут економіки та прогнозування НАН України». – К., 2007. – 31 с.
13. Онишко С. В. Підвищення ефективності системи оподаткування : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.04.01 / С. В. Онишко ; НАН України, Ін-т екон. прогнозування. – К., 1999. – 21 с.
14. Петров Ю. Сравнение проектов реформирования налоговой системы на основе моделей полных ставок налогообложения оплаты труда / Ю. Петров // Российский экономический журнал. – 2008. – № 3–4. – С. 36–44.
15. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс] // Офіційний портал Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
16. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування [Електронний ресурс] : Закон України від 8 липня 2010 р. № 2464-VII // Офіційний портал Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2464-17>
17. Райта Ю. В. Формування інституційного середовища підприємницької діяльності в Україні : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.01.01 / Ю. В. Райта ; Львів. нац. ун-т ім. І. Франка. – Л., 2006. – 20 с.
18. Тимошенко Ю. В. Державне регулювання податкової системи : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.02.03 / Ю. В. Тимошенко ; Київ. нац. екон. ун-т. – К., 1999. – 19 с.
19. Фролова Н. Б. Оцінка податкового навантаження на працю, капітал та кінцеве споживання : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.08 / Н. Б. Фролова ; Ін-т економіки та прогнозування НАН України. – К., 2010. – 20 с.
20. Цимбал Т. Я. Правове регулювання податкової системи України : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : 12.00.07 / Т. Я. Цимбал ; Нац. ун-т держ. податк. служби України. – Ірпінь, 2008. – 18 с.
21. Чередніченко О. М. Непряме оподаткування в Україні на шляху інтеграції до Європейського Союзу : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.04.01 / О. М. Чередніченко ; Київ. нац. ун-т ім. Т. Шевченка. – К., 2005. – 20 с.
22. Чередніченко Ю. В. Шляхи реформування податкової системи України в трансформаційний період : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.04.01 / Ю. В. Чередніченко ; Укр. акад. банк. справи. – Суми, 2004. – 22 с.
23. Шаблиста Л. М. Державне регулювання структурних зрушень в економіці України : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук : 08.02.03 / Л. М. Шаблиста ; НАН України. Ін-т екон. прогнозування. – К., 2003. – 32 с.
24. Шевчук Л. П. Аналіз і контроль формування та використання коштів на оплату праці на підприємствах роздрібною торгівлі : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.09 / Л. П. Шевчук ; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – К., 2010. – 21 с.
25. Янушевич Я. В. Податковий механізм створення передумов економічного зростання : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.08 / Я. В. Янушевич ; Держ. установа «Ін-т економіки та прогнозування НАН України». – К., 2009. – 23 с.
26. Ястребова Г. С. Моделювання податкового навантаження підприємства в умовах трансформаційної економіки : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.11 / Г. С. Ястребова ; Харківський національний економічний ун-т. – Х., 2009. – 20 с.