



ФІСКАЛЬНА ЕФЕКТИВНІСТЬ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВ FISCAL EFFICIENCY OF TAXATION ENTERPRISES' INCOME

Катерина КОПЧИНСЬКА,
Національний університет Державної
податкової служби України, Ірпінь



Kateryna KOPCHYNSKA,
National University of the State
Tax Service of Ukraine, Irpin'

Сучасні умови господарювання, що характеризуються високим рівнем інтеграційних та глобалізаційних процесів (*integration and globalization processes*), підвищенням ступеня відкритості економік різних країн, підтверджують необхідність формування ефективною податковою системою, яка характеризувалася б високою конкурентоспроможністю та сприяла створенню позитивного іміджу країни (*positive image of the country*) у світовому економічному просторі. Податки є основним джерелом формування доходів бюджету держави та інструментом регулювання найважливіших економічних показників.

Найважливіша функція податків – фіскальна (*fiscal*), а її регулююча та стимулююча функції мінімізовані, тому проблема оптимізації податкової політики залишається однією з найактуальніших у процесі розбудови ринкових відносин і забезпечення сталого економічного розвитку України. Фіскальний вплив податкової системи на економіку країни можна оцінити за допомогою показника податкового навантаження (*tax burden*).

Податок на прибуток є одним із головних джерел фінансування загальнодержавних потреб (*national needs*), тому аналіз його надходжень становить основу для визначення ефективних моделей збільшення зведеного фінансового плану держави та ефективного виконання своїх потреб.

Дослідження цього процесу необхідне для проведення податкових реформ (*tax reforms*), виявлення впливу податку на прибуток підприємств на соціально-економічний розвиток держави, визначення оптимального рівня податкового навантаження.

Значний внесок у розвиток сучасних наукових підходів щодо оподаткування прибутку підприємств викладено в роботах багатьох зарубіжних учених-економістів. Дана проблематика також розглядається рядом вітчизняних науковців.

Метою дослідження є визначення фіскальної ефективності оподаткування прибутку підприємств та здійснення на цій основі оцінки привабливості вітчизняної податкової системи у порівнянні з податковими системами інших країн світу (*on the basis of assess attractiveness domestic tax system in comparison with the tax systems of other countries*).

Історія розвитку оподаткування свідчить, що податки можуть бути не тільки джерелом поповнення бюджетів, а й інструментом регулювання тих чи інших соціально-економічних процесів. Свідоме використання податків для досягнення відповідних цілей відбувається в рамках податкової

політики, яку здійснює держава. Так, держава фінансує свої видатки насамперед за рахунок податкових надходжень. Податкова політика передбачає маніпулювання податками для досягнення певних цілей – збільшення обсягу виробництва, зайнятості або зниження рівня інфляції

та будується на справедливих підходах до оподаткування всіх категорій платників податків, а також створення умов для подальшої інтеграції України у світове співтовариство.

Важливим фіскальним показником є податкове навантаження, що характеризує сукупний вплив податків на економіку країни в цілому чи на окремих суб'єктах господарювання, тобто фактично є показником ефективності податкової політики, який впливає на наповнення державних доходів, рівень податкових надходжень у структурі ВВП і відповідно частку ВВП на душу населення [1, с. 271]. Податкове навантаження – це міра, ступінь, рівень економічних обмежень, що виникають внаслідок відрахування грошових засобів на сплату податків, відволікання їх від інших можливих напрямів використання [2, с. 334].

Економічний зміст податкового навантаження можна визначити як частку підприємницького доходу, яка вилучається державою в суб'єкта підприємництва через систему податків та зборів до бюджетів різного рівня або як ступінь впливу системи оподаткування на результати діяльності суб'єктів господарювання.

Регулювання податкового навантаження можливо здійснювати кількома шляхами, а саме: зміна діючих ставок оподаткування та можливість отримання й використання податкових пільг різними суб'єктами господарювання. А.Лаффер у своїй науковій праці зазначає, що у визначених умовах зменшення податкових ставок може викликати збільшення податкових надходжень («Ефект Лаффера») (*«Laffer Effect»*) за рахунок збільшення платників податків та розширення податкової бази.

Рівень податкового навантаження розраховується як частка податкових бюджетних надходжень у валовому внутрішньому продукті.

Для визначення ефективного оподаткування проведемо розрахунок податкового навантаження (табл. 1).

Виходячи з наведеного розрахунку, слід зазначити, що показники податкового навантаження постійно змінюються. Так, у 2010 році спостерігається найменший показник у порівнянні з попередніми та наступними роками. У 2012 він значно збільшився, а саме на 2,9% відносно 2011 року, незважаючи

У статті розкрито сутність податкової політики щодо прибуткового оподаткування, визначено її вплив на ефективність економіки країни, проведено аналіз динаміки податкових надходжень з податку на прибуток підприємств та визначено його роль у формуванні доходів Зведеного бюджету України. Розраховано показники загального податкового навантаження та податкового навантаження з податку на прибуток, здійснено оцінку привабливості вітчизняної податкової системи у порівнянні з податковими системами інших країн світу.

The article reveals the essence of tax policy concerning income tax, assess its impact on economic performance, analysis the dynamics of tax revenues on enterprise income tax and the role in the formation of revenues of the Consolidated Budget of Ukraine is defined. The total rate of the tax burden and income tax burden is calculated, the attractiveness of the domestic tax system in comparison with the tax systems of other countries is estimated.

на те, що з прийняттям Податкового кодексу України відбулися значні зміни в адмініструванні податків.

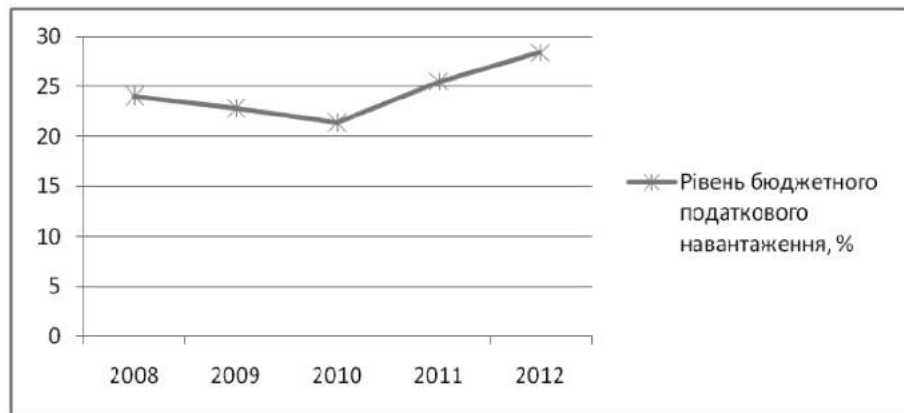
Динаміку податкового навантаження зображено на **рис. 1**.

Цей показник стає ще значнішим, якщо взяти до уваги щорічний розрахунок податкового навантаження за методикою Світового банку: він становитиме 57,1%.

Для більшості країн на сьогодні характерним є помірне податкове навантаження та здійснення податкової політики, спрямованої на забезпечення стабільного економічного зростання, створення сприятливого клімату для розвитку господарської діяльності та ефективного вирішення соціальних проблем у державі. Показник податкового навантаження України є середнім у порівнянні з іншими країнами з розвинутою ринковою економікою.

У рейтингу сприятливості податкових систем Paying Taxes 2012, підготовленому Світовим банком спільно з PricewaterhouseCoopers за 2011 рік, Україна посіла 152-ге

Рис. 1. Динаміка податкового навантаження на економіку України



місце серед 183 досліджуваних країн [3, с. 107]. А вже за підсумками 2012 року експерти вказали на значне поліпшення умов ведення бізнесу в Україні – позиція держави в рейтингу покращилась на 15 пунктів у порівнянні з попереднім роком. За оцінками міжнародних експертів, поліпшення умов ведення бізнесу в Україні також забезпечено за рахунок значного скорочення кількості податкових платежів та зниження сумарного податкового навантаження з 57,1% до 55,4% [4, с. 144].

Основними податковими надходженнями до Зведеного бюджету України є такі податки, як: податок на додану вартість, податок на прибуток підприємств, акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) (*value added tax, enterprise profit tax, excise tax on manufactured in Ukraine excisable goods (products)*).

Податок на прибуток підприємств останнім часом все частіше перебуває в центрі уваги. Це пов'язано з тим, що він є потужним фіскальним інструментом для стимулювання інвестицій та економічного розвитку й посідає друге місце після ПДВ за значущістю в доходах державного бюджету. Базова ставка податку на прибуток розміром 25%, яка діяла в Україні до 1 квітня 2011 року, створювала відчутне податкове навантаження. Однак з 1 квітня 2011 вона почала зменшуватися на 2 в. п. і становила 23%, і ця тенденція продовжується щорічно. Тільки в 2014 році ця ставка досягне свого найменшого показника – 16%.

У більшості країн світу податок на прибуток корпорацій (*corporation tax*) змінюється в межах 20-30%. Щоправда, останнім часом також чітко спостерігається тенденція до зниження базової ставки. Особливо активну роль у зменшенні оподаткування прибутку підприємств відіграли ініціативи країн Центральної та Східної Європи.

Розглянемо, як змінювалося податкове навантаження з податку на прибуток підприємств при змінах ставок цього податку (**табл. 2**).

Відповідно до аналізу надходжень з податку на прибуток до Зведеного бюджету України встановлено, що найбільші надходження були у 2011 році, при цьому ставка податку на прибуток підприємств становила 23%. У наступному періоді відбувається як зниження ставки податку, податкового навантаження, так і зменшення внеску у формуванні Зведеного бюджету України.

Динаміку податкового навантаження з податку на прибуток відображено на **рис. 2**.

Таблиця 1. Показники податкового навантаження в Україні

Показник	Роки				
	2008	2009	2010	2011	2012
Податкові надходження до Зведеного бюджету, млн. грн.	227164,8	208073,2	234447,7	334691,9	399495,3
ВВП, млрд. грн.	948,1	913,3	1094,6	1314	1408,9
Рівень бюджетного податкового навантаження, %	24	22,8	21,4	25,5	28,4

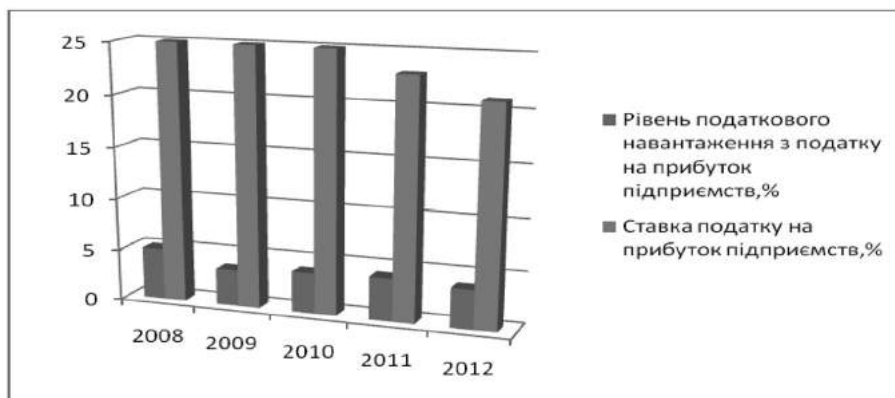
Джерело: розраховано автором за даними [6; 7]

Таблиця 2. Показники податкового навантаження з податку на прибуток в Україні

Показник	Роки				
	2008	2009	2010	2011	2012
Надходження з податку на прибуток до Зведеного бюджету України, млн. грн.	47456	32570	43500	54739,4	54017,2
ВВП, млрд. грн.	948,1	913,3	1094,6	1314	1408,9
Рівень податкового навантаження з податку на прибуток підприємств, %	5,01	3,56	3,97	4,17	3,83
Ставка податку на прибуток підприємств, %	25	25	25	23	21

Джерело: розраховано автором за даними [6; 7]

Рис. 2. Динаміка податкового навантаження з податку на прибуток



Зменшення податкових надходжень з податку на прибуток підприємств у 2012 році пов'язано з тим, що було вирішено тимчасово звільнити від оподаткування деякі види економічної діяльності. Зокрема, це стосується:

- виробників біопалива (*biofuel producers*) – на період до 1 січня 2015 року;
- газовидобувних підприємств (*gas producing enterprises*) – до 1 січня 2020 року;
- готельного бізнесу (*hotel business*) (для готелів, введених в експлуатацію до 1 вересня 2012 року);
- підприємств легкої промисловості, електроенергетики, суднобудування, літакобудування, машинобудування для агропромислового комплексу (*light industry, electricity, shipbuilding, aircraft, agricultural machinery*) – з 1 січня 2011 року до 2020 року;
- видавничої діяльності – до 1 січня 2015 року [5].

У податковому законодавстві для таких підприємств поставлено умову: кошти, вивільнені від оподаткування, потрібно спрямовувати на збільшення обсягів виробництва (надання послуг), переоснащення матеріально-технічної бази, запровадження новітніх технологій.

Зменшення ставки оподаткування з податку на прибуток підприємств та вивільнення від оподаткування деяких підприємств призвели до недоотримання доходів бюджету держави. Нерідко буває так, що ефективна ставка (*effective rate*) оподаткування перевищує номінальну ставку (*nominal rate*). Це пов'язано з тим, що при щорічному плануванні доходної частини бюджету застосовується наростаючий показник, а при звільненні від оподаткування одних підприємств податковий тягар (*burden of taxation*) перекладається на інших, тому дана ситуація не може відобразити реалії економіки. Ефективна ставка залежить від визначення обсягу валових витрат бізнесу. Чим більші витрати, тим менший податок сплачують підприємства. Проблема полягає в тому, що чіткий перелік витрат, які можна віднести до тих, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, є невизначеним. Унаслідок цього ефективна ставка податку на прибуток підприємств дуже часто перевищує номінальну.

Сучасні методи податкового стимулювання економіки діляться на пасивні й активні (*passive and active*). І зниження ставок оподаткування якраз належить до пасивних методів. Формально виникає ситуація, коли держава за власної ініціативи дає змогу суб'єктам господарювання залишати собі більшу частку отриманих прибутків. Такі кроки роблять з метою майбутнього поживлення інвестиційного клімату (*investment climate*) в країні. Але це не факт, що платники податків використовують зекономлені кошти на інвестиційні проекти (*investment projects*).

На думку економіста Дж. Кейнса, який розрахував «коефіцієнт мультиплікатора» (*multiplier*) для збільшення національного доходу внаслідок первісних інвестицій, необхідно, щоб гранична схильність до заощадження (*marginal propensity to save*) становила не більше 20%. Але на практиці все виглядає зовсім інакше, і в кращому випадку лише третина таких додаткових прибутків піде в економіку, а решта залишиться у власників підприємств.

ВИСНОВКИ

Проаналізувавши чинну систему оподаткування в Україні, можна зробити висновок, що вона є недосконалою. Основною проблемою на сьогодні залишаються недостатні та нестабільні податкові надходження до бюджетів усіх рівнів.

Загальний економічний ефект від застосування диверсифікації ставок податку на прибуток підприємств впливає на розвиток фінансових відносин. Це створює умови для активізації економічних суб'єктів господарювання.

Зменшення ставки податку на прибуток та надання податкових пільг для суб'єктів господарювання не завжди може забезпечити гарантії економічного зростання. З уведенням в дію Податкового кодексу України прийнято рішення щодо зменшення ставок з податку на прибуток. Але варто зазначити, що не завжди відсотки зменшують податкове навантаження. Для реального стимулювання інвестиційного клімату потрібно провести значно глибокі реформи та використати світовий досвід. Тільки виважена податкова політика здатна забезпечити необхідні умови для становлення економічного потенціалу України.

CONCLUSIONS

After analysing the current system of taxation in Ukraine, we can conclude that it is imperfect. The main problem today remains insufficient and unstable tax revenues to the budgets of all levels.

The overall economic effect of diversification rate income tax influences on development of financial relations, it should create conditions for the development of economic entities.

Reducing the rate of income tax and tax incentives for businesses cannot always guarantee return of economic growth. Adoption of the Tax Code led to reduce rates of income tax. It can be noted that the percentages do not always reduce the tax burden and vice versa. This cannot guarantee the appearance of serious investment incentives. For real improving the investment climate it is necessary to use far-reaching reforms and international experience. Only a prudent fiscal policy can provide the necessary conditions for the formation of the economic potential of Ukraine.

ЛІТЕРАТУРА

1. Левченко Н. М. Систематизація методик оцінки податкового навантаження на суб'єктів господарювання / Н. М. Левченко // Сталый розвиток економіки. – 2011. – №6. – С. 270-275.
2. Майбуров И. А. Теория налогообложения. Продвинутый курс: для магистрантов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / И. А. Майбуров, А. М. Соколовская. – М.: Юнити-Дана, 2011. – 591с.
3. *Paying Taxes 2012 The global picture.* – World Bank Group and PricewaterhouseCoopers: 2011. – November 10. – 128 p.
4. *Paying Taxes 2013 The global picture.* – World Bank Group and PricewaterhouseCoopers: 2011. – November 21. – 157 p.
5. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2756-VI // [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної Ради України // Законодавство України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main>.
6. Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://minfin.gov.ua>.
7. Офіційний сайт Державного комітету статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.