

## КОРПОРАТИВНЕ ОПОДАТКУВАННЯ У США І РОЗВИНЕНИХ КРАЇНАХ СВІТУ

*У статті розглянуто досвід справляння податку на прибуток корпорацій США, країн Організації економічного співробітництва та розвитку і Європейського Союзу. Визначено світові тенденції корпоративного оподаткування та наслідки зниження податкового навантаження для суб'єктів господарювання і бюджетної системи.*

**Ключові слова:** податок на дохід (прибуток) корпорацій, корпоративне оподаткування, альтернативна система оподаткування, особисте вивільнення, звільнення від оподаткування, податковий кредит, податкове навантаження, синхронізація податкових систем, гармонізація податкової політики.

Chuy I.

## CORPORATE TAXATION IN THE USA AND DEVELOPED COUNTRIES

*Corporate income tax experience of the foreign developed countries, such as USA, countries of the Organisation for Economic Cooperation and Development and European Union is considered in the article. Also certainly purpose reformations of the tax system of Ukraine.*

**Keywords:** corporate income tax, corporate taxation, alternative minimum tax, personal deduction, personal exemption, tax credit, tax system synchronization, tax policy harmonization

**Вступ.** З практичного боку податкові системи розвинених країн світу приваблюють більш досконалим, ніж в Україні, устроєм, більш ефективним фіскальним адмініструванням, продуманістю підготовки та ефективністю проведення податкових реформ, високим професіоналізмом персоналу податкових органів, відповідальністю та дисципліною платників. Актуальність дослідження оподаткування корпорацій обумовлена тими міркуваннями, що як теоретична розробка питань оподаткування, так і фіскальна практика в західних країнах перебувають на високому рівні наукової та професійної культури. Система корпоративного оподаткування розвинених країн світу надзвичайно гнучка, знання і досвід західних країн у цій сфері уже випробувані часом і довели свою ефективність. Тому адаптовані до вітчизняних умов запозичення зарубіжного досвіду відповідають національним інтересам України.

Питання становлення сучасних податкових систем у країнах Західної Європи на проблемах оптимізації оподаткування знайшли відображення в роботах Дж. Бреннана, Дж. Б'юкенена [1, 2], К. Вікселля [3], Е.Ліндаля [4], А. Даунза [5], К. Ерроу [6], Р. Масгрейва [7], Г. Мюрдала [8], В. Нордхауза [9], Дж. Стігліца [10], Г. Таллока [11], Дж. Мілля, А. Маршалл, П. Даймонд [12].

Окремі аспекти становлення сучасних податкових систем досліджувалися українськими вченими В.Л. Андрущенко, О.Д. Даніловим [13], О.Д. Василюком [14], Ю.І. Івановим [15], А.І. Крисоватим О.М. Десятнюком, [16], Н.М. Ткаченко [17], Я.В. Литвиненко, І.Д. Якушиком [18], В. Шевчуком, Р. Римарською [19], а також російськими вченими К. Астаповим [20], В. Пушкарьовою [21], В. Князевим, Д. Черніком [22], І. Янжулом [23] О. Мещеряковою [24] Т. Юткіною [25], Н. Тютюрюковим [26].

**Постановка проблеми.** Проведення податкової реформи в Україні, у тому числі і прийняття податкового кодексу, неможливе без вивчення особливостей податкових систем інших країн та їх ретельного аналізу. Тому постає необхідність побудови такої податкової системи, яка була б максимально ефективною і пристосованою до особливостей вітчизняної економічної системи. Для реформування механізму оподаткування підприємств України важливо зарубіжний досвід корпоративного оподаткування.

**Результати дослідження.** Corporate income tax (дослівно податок на дохід корпорацій) у США відображає податок на прибуток. Оподаткуванню підлягає, так званий, оподаткований прибуток – дохід звільнений від частини витрат.

Податок на прибуток корпорацій не має великого фінансового значення. Його питома вага у податкових надходженнях більшості розвинутих країн порівняно низька. Винятком можна вважати лише Японію, де податки на прибуток, що отримуються на всіх бюджетних рівнях і під різною назвою, становлять близько 20 % доходів бюджетної системи [22]. Податок на прибуток корпорацій у США є третім за значенням джерелом надходжень до бюджету.

Суб'єкти бізнесу, які не є корпораціями, такі як партнерства чи товариства з обмеженою відповідальністю, можуть обрати для оподаткування сплату податку на прибуток корпорацій. На противагу цьому податку у США існує альтернативна система оподаткування підприємств шляхом сплати альтернативного мінімального податку [27].

Прибуток корпорацій обкладається як центральним урядом (федеральний рівень), так і місцевими органами влади (рівень штатів). Ставки пропорційні або мають незначну прогресію.

Ставки федерального податку на прибуток корпорацій у США є прогресивними. Основна ставка становить 34% і застосовується до більшості підприємств. Податок розраховується за такою схемою: корпорація сплачує 15% за перші 50 тис. дол. оподатковуваного доходу, 25% – за наступні 25 тис. дол. і 34% – на решту суми. Крім цього, на доходи в діапазоні від 100 до 335 тис. дол. застосовуються надбавка до ставки у розмірі 5%. Із подальшим збільшенням оподатковуваного доходу ставка податку зростає і становить відповідно 35 % і 38% (табл. 1).

кінці шкали, а в її середині. Таким чином, податок на прибуток корпорацій має важливе значення саме для середніх та малих підприємств, у яких прибуток є незначний.

Ставки податку на прибуток корпорацій рівня штатів переважно пропорційні, проте деякі штати застосовують шкалу. Найбільш високі ставки податку у федеральному окрузі Колумбія (адм. центр – м. Вашингтон) – 9,975 %, штатах Пенсільванія – 9,99 %, Нью-Йорк – 7,1 %. Найбільш низькі ставки податків в штатах Огайо – 0,26 %, Колорадо – 4,63%, Мічиган – 4,95 % [28].

Податок застосовується до прибутку корпорації, причому оподатковується як прибуток, одержаний підприємством, так і виплачений у вигляді дивідендів його власникам (акціонерам). Таким чином, дивіденди у США оподатковуються двічі: під час оподаткування індивідуальних доходів громадян та на рівні корпоративного оподаткування. В результаті сукупний тягар обох податків може сягати і навіть перевищувати 60% [30]. Таке оподаткування свідчить про те, що податкова система США розмежує суб'єктів сплати податку – корпорації (підприємства, організації) та їх власників (інвесторів), тим самим посилюючи податковий тиск на розподілений прибуток.

Валовий дохід корпорації згідно з податковим законодавством США визначається в порядку, аналогічному визначенню валового оподатковуваного доходу фізичної особи. Податок оминає особисте вивільнення (personal deduction) та звільнення від оподаткування (personal exemption), які впроваджені при оподаткуванні особистих доходів

Таблиця 1

**Прогресивна шкала оподаткування прибутку корпорацій США**

Оподатковуваний прибуток, дол.	Обчислення податку	
До 50 000	15%	
50 000-75 000	7 500 дол. плюс	25% від прибутку, що перевищує 50 тис. дол.
75 000-100 000	13 750 дол. плюс	34% від прибутку, що перевищує 75 тис. дол.
100 000-335 000	22 250 дол. плюс	39% від прибутку, що перевищує 100 тис. дол.
335 000-10 000 000	113 900 дол. плюс	34% від прибутку, що перевищує 335 тис. дол.
10 000 000-15 000 000	3 400 000 дол. плюс	35% від прибутку, що перевищує 10 000 тис. дол.
15 000 000-18 333 333	5 150 000 дол. плюс	38% від прибутку, що перевищує 15 000 тис. дол.
Понад 18 333 333	35 %	

Особливістю податку на прибуток корпорацій США є те, що максимальна ставка у прогресивній шкалі оподаткування перебуває не в

громадян [30], проте дозволяє застосувати податковий кредит (зменшення об'єкта оподаткування на суму витрат з благодійної діяльності як інструмент

стимулювання таких операцій та частину операційних витрат). Податкові пільги стосуються прискореної амортизації основних засобів, інвестицій, здійснення науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт, діють податкові знижки, які стимулюють використання альтернативних видів енергії.

Необхідно зауважити, що оподаткування прибутку корпорацій більшості країн світу, як і в США, здійснюється на кількох рівнях: центральному та місцевому.

У таблиці 2 відображено зміни рівня корпоративного оподаткування прибутку 30 країн світу, які входять до Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) [31]. Показник корпоративного оподаткування поєднує ставки загальнодержавного та місцевого податків на прибуток корпорацій.

Дані таблиці демонструють те, що у США рівень корпоративного оподаткування знизився із 39,25 % до 39,1 %. Проте, США залишається на другому місці після Японії, у якої комбінована ставка оподаткування прибутку корпорацій є ще вищою – 39,54 %. Критика американського податку на прибуток корпорацій, однак, повинна враховувати те, що у порівнянні з іншими національними податковими системами, США не мають податку на додану вартість, тоді, як усі індустріальні країни світу його справляють (ставки варіюються у межах 15-25 %; лише в Канаді і Японії ставка ПДВ – 5%). [32]

Показовим є і те, що середнє значення показника усіх країн ОЕСР знизилася з 26,55 % до 26,29 % і є нижчим від показника США. У 2009 році рівень корпоративного оподаткування знизили 6 із 30 країн, зокрема Корея – на 3,3%, Швеція – на

Таблиця 2

**Динаміка рівня корпоративного оподаткування країн ОЕСР\***

Місце	Країна	Рівень корпоративного оподаткування прибутку, %		Відхилення 2009 р. до 2008 р.
		2008 р.	2009 р.	
1	Японія	39,54	39,54	-
2	США	39,25	39,10	-0,15
3	Франція	34,43	34,43	-
4	Бельгія	33,99	33,99	-
5	Канада	31,72	31,32	-0,40
6	Німеччина	30,18	30,18	-
7	Австралія	30,00	30,00	-
8	Нова Зеландія	30,00	30,00	-
9	Іспанія	30,00	30,00	-
10	Люксембург	29,63	28,59	-1,04
11	Мексика	28,00	28,00	-
12	Норвегія	28,00	28,00	-
13	Великобританія	28,00	28,00	-
14	Італія	27,50	27,50	-
15	Португалія	26,50	26,50	-
16	Швеція	28,00	26,30	-1,70
17	Фінляндія	26,00	26,00	-
18	Нідерланди	25,50	25,50	-
19	Австрія	25,00	25,00	-
20	Данія	25,00	25,00	-
21	Греція	25,00	25,00	-
22	Корея	27,50	24,20	-3,30
23	Швейцарія	21,17	21,17	-
24	Чехія	21,00	20,00	-1,00
25	Угорщина	20,00	20,00	-
26	Турція	20,00	20,00	-
27	Польща	19,00	19,00	-
28	Словаччина	19,00	19,00	-
29	Ісландія	15,00	15,00	-
30	Ірландія	12,50	12,50	-
Середнє по країнах ОЕСР		26,55	26,29	-0,26

Джерело: Corporate income tax rate. // <http://www.oecd.org/>

1,7 %, Люксембург – на 1,04 %, Чехія – на 1,0 %, Канада – на 0,4 %, США – на 0,15 %.

За останні 10 років у індустріальних країнах спостерігається стійка тенденція до зниження рівня оподаткування корпорацій. Якщо у 2000 році середнє значення даного показника становило 33,5 %, то у 2005 році – уже 28,6% [31].

Високий показник рівня оподаткування корпорацій у США на думку Scott A. Hodge і Andre Dammert має стати „червоним прапорцем” для законотворців, які повинні перейматися послабленням економічного зростання країни, низьким зростанням заробітної плати і посиленням глобальної конкурентоспроможності [33].

Дослідження економістів ОЕСР доводять те, що саме податки на корпорації є найбільш шкідливі для економічного зростання. Далі за негативним впливом названі високі індивідуальні податки з населення, і на третьому місці – майнові податки.

Корпоративні податки мають негативний вплив на нагромадження основного капіталу, що знижує його продуктивність, а це впливає на зниження росту ВВП. Безумовно, зниження податкового навантаження сприятиме збільшенню вільних коштів у суб'єктів господарювання, але, з іншого боку, значно, щонайменше у короткостроковому плані, скоротить доходи бюджету. Часовий лаг з моменту зміни податкової політики до початку реального зростання доходів бюджету становить від 0,5 до 2 років. А зміни в темпах економічного зростання проявляються ще пізніше. Розрахунки, проведені по країнах ОЕСР за 35-річний період показали, що скорочення податкового тиску на 10% пунктів призводить до зростання ВВП на 0,5-1% пункт за рік [34].

Зниження податкового тиску на суб'єктів господарювання демонструють і країни Європейського Союзу [35]. За період 2000-2009 рр. середнє значення рівня оподаткування прибутку корпорацій знизилося із 31,9 % до 23,5 % або на 8,4 %. Найістотніше скорочення ставок оподаткування корпорацій порівняно із 2000 роком показали Бельгія – 22,5%, Данія – 21,8%, Кіпр – 19%, Польща – 11 %, Чехія – 11 %, Латвія – 10 %. Серед країн ЄС-27 найвищий рівень оподаткування прибутку корпорацій існує у Мальти – 35%, Франції – 34,4% і Бельгії – 34%, а найнижчий у Кіпру та Болгарії – всього 10%, Латвії -15% та Румунії – 16%. Показово те, що найнижчий рівень корпоративного оподаткування демонструють країни-нові члени ЄС.

На противагу цим глобальним тенденціям зниження розмірів корпоративного податку, адміністрація Б.Обами пропонує отримати більше ніж \$220 мільярдів від корпоративних податків шляхом запровадження у США більш жорсткої системи оподаткування [8]. На теперішній час, американські

компанії можуть відтермінувати сплату податку на прибуток, отриманого за кордоном, до тих пір, поки цей прибуток не повернеться в країну. План Обама має намір піддати оподаткуванню всі іноземні прибутки компаній незалежно від того, чи планує фірма повернути їх в США чи реінвестувати за кордоном.

Європейські компанії, які заробляють більше за кордоном, ніж всередині своєї країни, очевидно будуть захищати іноземні прибутки від високих вітчизняних податків: фірми можуть вільно рухатися у межах Європейського Союзу, як і американські фірми можуть змінювати місце своєї „дислокації” між різними штатами.

Для того, щоб у межах ЄС не виникало розбіжностей у механізмі оподаткування корпорацій було взято курс на синхронізацію податкових систем та гармонізацію податкової політики, які передбачають зближення структури податків, механізмів стягнення, податкових ставок. Але податкова уніфікація ще у процесі здійснення, що зумовлено особливостями податкових систем та податкових технологій європейських країн.

Розвиток теоретичних засад оптимального оподаткування у європейських країнах на сьогодні та найближчим часом матиме тенденції до швидкої інтеграції світової економіки і наближення податкових систем європейських країн одна до одної; радикальних змін технології оподаткування, комп'ютеризації податкового процесу; соціально-економічних змін складу платників у зв'язку зі зростанням кількості пенсіонерів; багатоканальних джерел надходжень доходів.

Законодавці США мають узяти до уваги ці глобальні тенденції для того, щоб зробити систему оподаткування корпорацій конкурентною зі своїми головними торговими партнерами – країнами Європи.

**Висновки.** Для отримання конкурентних переваг Україні в умовах інтеграції у світовий економічний простір важливо порівняти податкові системи зарубіжних країн, зокрема країн ЄС. З огляду на світові тенденції в оподаткуванні прибутку корпорацій Україні необхідно врахувати зарубіжний досвід у напрямі реформування української системи корпоративного оподаткування, яка має суттєві вади і є набагато обтяжливішою для ведення бізнесу порівняно з податковими системами розвинених країн. Вона має бути реформована у частині зниження податкового навантаження на підприємства (необхідно зблизити податковий і бухгалтерський облік, що полегшило б процедуру визначення платниками своїх податкових зобов'язань та знизило податковий тягар тієї його частини, що пов'язана з технікою та витратами на стягнення податків; замість численних законодавчих актів з оподаткування), зміни струк-

тури податкових вимог, забезпечення рівності у податковому навантаженні (замість надання численних податкових пільг поступово знизити ставку оподаткування підприємств, що крім усього іншого, створить рівні умови для їх функціонування).

### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. G.Brennan. Death and Taxes: An Attack on Orthodoxy. *Public Finance*, 1978, 33 (3), pp. 201-24.
2. G.Brennan, J.Buchanan. *The Power to Tax: Analytical Foundations of a Fiscal Constitution*. Cambridge University Press, 1980.
3. Wickesell K.A. *New Principles of just Taxation / Classics in the Theory of Public Finance*. // Ed. By R.A.Musgrave & A.T. Peacock N.J.: St. martin's Press, 1967.
4. E. Lindahl. *Die Gerechtigkeit der Besteuerung*, 1919. (trans. as "Just Taxation: A positive solution", 1958; "Some Controversial Questions in the Theory of Taxation).
5. Даунз А. Выйти из кризиса и добиться успеха : эффективные техники разрешения конфликтных ситуаций / А. Даунз ; [пер. с англ. Д. Лытова] // – Екатеринбург : У-Фактория, 2007. – 288 с.
6. K. J. Arrow. *An Extension of the Basic Theorems of Classical Welfare Economics* // in Neyman, editor, *Proceedings of Second Berkeley Symposium*, 1951.
7. Масгрейв Р. А. *Государственные финансы: теория и практика* / Р.А. Масгрейв, П.Б. Майсгрейв ; [пер. с 5-го англ. изд. [1989]. – М.: Бизнес Атлас, 2009. – 716 с.
8. *История экономических учений: (современный этап)* / [под ред. А. Г. Худокормова.] – М.: Инфра-М, 1998.
9. Nordhaus W. *Optimal greenhouse gas reductions and tax policy in the DICE Model* // *American Economic Reveiv*. -1993. -# 83, p. 313-317.
10. Стігліц, Джозеф Е. *Економіка державного сектора* / [пер. з англ. А.Олійник, Р.Сільський.] – К.: Основи, 1998. -854с.
11. Бланкарт Ш. *Державні фінанси в умовах демократії: Вступ до фінансової науки* / Ш. Планкарт ; [пер. з нім. ; С.І. Терещенко та О.О. Терещенко] – К.: Либідь, 2000. 654с.
12. *Історія економічних учень: підручник* / [Л. Я. Корнійчук, Н. О. Татаренко, А. М. Поручник та ін.; за ред. Л. Я. Корнійчук, Н. О. Татаренко.] — К.: КНЕУ, 1999. — 564 с.
13. *Податкові системи зарубіжних країн.* / В.Л. Андрущенко, О.Д. Данілов –К.: Комп'ютер прес, 2004.
14. Василик О.Д. *Податкова система України: Навчальний посібник.* / О.Д. Василик. – К., 2004.- 478 с.
15. Іванов Ю.Б. *Альтернативні системи оподаткування: монографія.* / Ю.Б.Іванов. – Х., 2003. - 517 с.
16. Крисоватий А.І. *Податкова система: навчальний посібник.* / А.І. Крисоватий, О.М. Десятнюк – Тернопіль: Карт-бланш, 2004. - 331 с
17. Ткаченко Н.М. *Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник.* / Н.М. Ткаченко. – К., 2006.- 1080 с.
18. Литвиненко Є.О. *Податкові системи зарубіжних країн: навч.посіб.* / Є.О. Литвиненко, І.Д. Якушик. – К.: МАУП, 2004. -208с.
19. Римарська Р. *Гармонізація податкового законодавства у країнах ЄС : досвід для України* / В. Шевчук, Р. Римарська // *Стратегічні пріоритети.* – №3(8). – 2008. – С.100–111.
20. Астапов К. *Пріоритети податкової реформи в Російській Федерації* / К. Астапов // *Економіст.*-2003.-№2.-С 54-59.
21. Пушкарева В.М. *История финансовой мысли и политики налогов: учебное пособие.* / В.М. Пушкарева. – М.: ИНФРА-М, 1996. – 192 с.
22. *Налоговые системы зарубежных стран: учебник для вузов* / [под ред. проф. В.Г. Князева, проф, Д.Г. Черника]. – [2-е изд., перераб. и доп.] – М. : Закон и право, ЮНИТИ, 1997. - 191 с.- С.59.
23. Янжул И.И. *Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах.* / И.И. Янжул. – М.: Статут, 2002. – 555с.
24. Мещерякова О. *Налоговые системы развитых стран мира. Справочник.* / О.Мещерякова. – М., 1995.
25. Юткіна Т.Ф. *Податки й оподаткування: підручник* / Т.Ф. Юткіна. – М. – 1998.
26. Тютюрюков Н.Н. *Налоговые системы зарубежных стран: Европа и США : учебное пособие.* / Н.Н. Тютюрюков. – М.: Издательско-торговая корпорация „Дашков и Ко”, 2002, 174 с.
27. Чуй І.Р. *Особливості сплати альтернативного мінімального податку у США.* / І. Р. Чуй // *Матеріали міжнародної науково-практичної конференції. Економічна система України: минуле, сучасне, майбутнє.* – Львів, ЛДУ ім. І.Франка, 2005. – С. 360-362.
28. *State Corporate Income Tax Rates.* July 1, 2009. – [Electronic resource]– <http://www.taxfoundation.org>
29. Стюбен Н. *Податкова система Сполучених Штатів Америки.* / Н.Стюбен // *Вісник податкової служби України.* – Листопад – грудень, 2000. – С. 42–54.
30. Чуй І.Р. *Оподаткування доходів фізичних осіб у США: зарубіжний досвід чи негативний приклад?* / І.Р. Чуй // *Формування ринкової*

економіки в Україні. Науковий збірник. Вип. 2. /– Львів: ЛДУ ім. І.Франка, 2005. – С 88-96.

31. Corporate income tax rate. – [Electronic resource] – <http://www.oecd.org/>

32. VAT/GST rates in OECD member countries – [Electronic resource] – <http://www.oecd.org/statsportal>

33. Scott A. Hodge and Andre Dammert. U.S. Lags while Competitors Accelerate Corporate Income Tax Reform – [Electronic resource] – [www.taxfoundation.org](http://www.taxfoundation.org)

34. Вишневецький В.П. Оцінка можливостей зниження податкового тягаря / В. П. Вишневецький, Д. Б. Липницький // Фінанси України. – 2000. – №1. – С. 93-105.

35. Top statutory income tax rates – [Electronic resource] – [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/)

УДК 332.812.1

Шпаргало Г. Є.

## ПРО ФУНКЦІОНУВАННЯ ФОНДУ ФІНАНСУВАННЯ БУДІВНИЦТВА ТА ПРОЦЕДУРУ ЙОГО СТВОРЕННЯ В УКРАЇНІ

*Здійснено аналіз функціонування фонду фінансування будівництва. Висвітлено основні аспекти співучасті суб'єктів фонду. Досліджено найбільш важливі чинники, що викликають складність у розумінні специфіки дії фонду фінансування будівництва.*

**Ключові слова:** довіритель, договір на спорудження об'єкта будівництва, забудовник, управитель, фонд операцій з нерухомістю, фонд фінансування будівництва.

Shparhalo G.E.

## ABOUT THE FUND FINANCING AND HOW TO CREATION IN UKRAINE

*The analysis of functioning of fund of financing of building is carried out. The basic aspects of participation of subjects of fund are reflected. Factors which cause complication in understanding of specific of action of fund of financing of building are most essential explored.*

**Keywords:** principal, agreement on building of building object, person building, manager, fund of operations with the real estate, fund of financing of building.

**Вступ.** Протягом останніх років в Україні активно створюється система фінансово-кредитних механізмів, спрямованих на фінансування масового будівництва житла. Зокрема, в Україні на початку 2008 року ліцензію на право залучати кошти установників управління майном з метою фінансування будівництва житла мали 101 фінансова компанія, які упродовж року створили 70 фондів фінансування будівництва (ФФБ) та залучили кошти на загальну суму 5,92 млрд. грн. Усього в Україні на початок 2008 року діяло 311 ФФБ та 5 фондів для проведення операцій з нерухомістю (ФОН) [4].

Однією з юридичних підстав створення системи фінансово-кредитних механізмів є Закон України „Про фінансово-кредитні механізми і управління майном при будівництві житла та операціях з нерухомістю”, що визначає загальні принципи, правові й організаційні основи залучення коштів фізичних та юридичних осіб у будівництво з метою його фінансування, а також особливості управління цими коштами. Згідно з цим законом, суб'єктами такої системи фінансово-кредитних механізмів під час будівництва житла є як фінансова установа (управитель), що здійснює управління коштами, так і фізичні та юридичні особи (довірителі), які передали їх в управління.