

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки

**Ефективна
ЕКОНОМІКА**

Дніпропетровський державний
аграрно-економічний університет



№ 2, 2012 [Назад](#) [Головна](#)

УДК 336.226.46

О. А. Пурденко,

аспірант Національного університету державної податкової служби України,

головний державний податковий ревізор – інспектор

Спеціалізованої державної податкової інспекції міста Києва по роботі з великими платниками податків

НАПРЯМИ ОПТИМІЗАЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ ЕЛЕКТРОЕНЕРГЕТИЧНОЇ ГАЛУЗІ НА ЗОВНІШНЬОМУ РИНКУ

В статті розглянута проблема пошуку шляхів та механізмів оптимізації оподаткування електроенергетичної галузі України на зовнішньому ринку, з метою запровадження євроінтеграційних процесів. Досягнення поставлених цілей пов'язаних з євроінтеграцією електроенергетики вимагає відповідної податкової політики. Даний аспект проаналізовано на основі провідного податку в системі зовнішніх відносин та запропоновано основні напрямки оптимізації.

The article considers the problem of finding ways and mechanisms of tax optimization in electric power industry of Ukraine on the international market, in order to introduce the European integration processes. Achieving the goals relating to European integration of the electricity required by tax policy. This aspect is analyzed on the basis of the leading tax system of external relations and provides the main areas of improvement.

Терміни: електроенергетична галузь, податок на додану вартість, Податковий кодекс України, євроінтеграція.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями.

Стратегічна мета, яка поставлена перед Україною – це виконання поставлених умов для вступу до Європейського Союзу. На шляху до досягнення даної мети і здійснюються всі необхідні перетворення в економіці країни. Для України подолати наслідки зумовлених затяжною економічною кризою – досить складне завдання, адже необхідно здійснювати не лише структурну перебудову економіки, а й опанувати забутий донині інноваційний шлях розвитку, задля повної модернізації з метою створення сприятливого інвестиційного клімату. Для нашої держави вступ до Європейського Союзу – це можливість інтеграції в майбутньому, адже в світі відбуваються досить стрімкі процеси глобалізації. Євроінтеграція зумовлює можливість досягнути надійного та прогнозованого стану економіки, а також забезпечує вільний доступ до світових ринків товарів та послуг.

Провідне місце у вищевказаних процесах належить надійності функціонування галузі електроенергетики, так як об'єднання енергетичних систем різних країн, створені за умов відповідних транснаціональних і трансконтинентальних енергетичних систем.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор

Дослідженню загальних проблем функціонування та оптимізації вітчизняної податкової системи, її міждержавним порівнянням з кращими світовими зразками присвятили наукові праці українські економісти М. Азаров, В. Андрущенко, В. Бураковський, В. Вишневський, О. Данілов, А. Дрига, Ю. Іванов, А. Крисоватий, С.Каламбет, І. Луніна, І. Лютий, П. Мельник, В. Мельник, С. Онишко, В. Опарін, А.Петько, А. Соколовська, Л. Тарангуд, В. Федосов, С. Юрій, К. Швабій та інші.

Окремі аспекти оподаткування електроенергетичної галузі висвітлені в працях В. Андерссона, М. Байкова, Г. Безмельніциної, В. Варнавського, Г. Груби, А. Єрхова, Ю. Макогона, П. Сергєєва, А. Соколовської.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується стаття.

Незважаючи на відсутність здобутки фінансово-економічної науки, електроенергетична галузь ще потребує посиленого дослідження під кутом зору пошуку способів ефективного податкового регулювання, вдосконалення механізму оподаткування, більш досконалих відносин у процесі купівлі-продажу електричної енергії, надійного функціонування галузі, як головного чинника енергетичної безпеки України, стабільного забезпечення національної економіки та населення електричною енергією.

Формулювання мети або цілей статті (постановка завдання).

Основною ціллю статті є висвітлення наукових засад оподаткування, в сфері однієї з базових галузей національної економіки, з метою оптимізації оподаткування на зовнішньому ринку електроенергетики. На основі проведеного аналізу по податку на додану вартість запропонувати методи ефективного стимулювання розвитку електроенергетичної галузі з урахуванням специфіки функціонування в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.

Галузь електроенергетики – це основа сучасної цивілізації, що має особливе стратегічне значення для економіки країни, як на сучасному етапі розвитку так і в найближчому майбутньому.

Україна в процесі стрімких інтеграційних енергетичних процесів має певні пріоритети, внаслідок унікального геополітичного та географічного розташування в межах Європи. Територія України розташована на межі із західними країнами, які є членами Європейського Союзу, цей фактор сприятливо впливає на прокладання транзитних маршрутів по постачанню електроенергії.

Запровадження євроінтеграційних процесів в галузі електроенергетики можливе за умови вирішення проблем по вдосконаленню, як технологічних так і економічних умов функціонування електроенергетичних ринків України. На шляху до вибору стратегії інтеграції галузі електроенергетики необхідно враховувати технічні особливості з метою подальшого економічного обґрунтування.

Ми поділяємо думку науковців С.Юрія, А. Крисоватого, Т. Кошука, які в монографії «Сучасні тенденції розвитку європейського оподаткування та новітня парадигма податкової політики в Україні» зазначають, що економічне співробітництво в межах Європейського Союзу відбувається в межах уніфікованої інституційної інфраструктури, тому без вирішення проблем пов'язаних із коригуванням орієнтованої на виробництво переважно низько технологічної продукції та енергомісткої галузевої структури економіки, практично відсутність інвестицій в інноваційний сектор, тотальними тінізацією фінансово-господарської діяльності суб'єктів ринку та корупцією, малоймовірно, що ЄС буде зацікавлений в Україні як у новій учасниці [9 с.234]

Однією з пропозицій щодо виходу з економічної та технологічної кризи підприємств галузі електроенергетики, яка передбачена Енергетичною стратегією України на період до 2030 року є питання відносно нормативно-правового врегулювання щодо можливості приватизації ТЕЦ. На нашу думку, дані підприємства також стратегічно важливі для нашої країни, тому слід залишити їх у державній власності та профінансувати з бюджету створення умов для високоприбутковості виробництва та запроваджувати європейську практику управління галуззю електроенергетики в цілому.

Досягнення поставлених цілей пов'язаних з євроінтеграцією електроенергетики вимагає відповідної податкової політики. Так як, нереалізований транзитно-експортно-імпорتنний потенціал електроенергетики України багато в чому залежить й від позиції економічної доцільності оподаткування. Враховуючи дане, необхідно створити такі перерозподільчі відносини, які стимулюватимуть трансформаційні процеси в галузі при цьому максимально гармонізуватимуть вітчизняну та економічну систему ЄС.

Ми підтримуємо думку С.Юрія, А.Крисоватого, Т.Кошука, що не потрібно приводити фікс в Україні у відповідність до єдиного європейського зразка, незважаючи на посилення інтеграційних процесів, податкова політика в кожній з країн ЄС має свої особливості [9 с.235]

Згідно Енергетичної стратегії України на період до 2030 року адаптація законодавства України до законодавства ЄС - це міжнародне зобов'язання, що передбачено Угодою про партнерство і співробітництво між Україною та європейськими співтовариствами (далі – УПС) від 14 червня 1994 року. Відповідно до ст. 51 п.1 УПС Україна зобов'язується наближувати чинне та майбутнє законодавство до законодавства Співтовариства у пріоритетних сферах. У тому числі й адаптація енергетичного законодавства визначена пріоритетною сферою відповідно до Закону України «Про загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу» від 18 березня 2004 року[2 с.11].

Враховуючи вищевказане, ми вважаємо, що без врахування досвіду податкової політики в колишніх країнах соціалістичного табору – нових учасниць ЄС Україні не обійтись. Адже, з метою виконання поставлених перед країною завдань, в галузі електроенергетики, необхідно здійснити суттєві зрушення в системі оподаткування з урахуванням сприяння ринковим перетворенням, які враховуватимуть перспективу інтеграції до ЄС. Причому на сучасному етапі трансформаційних процесів доцільно використати або принаймні врахувати, здобутки російського досвіду розбудови галузі електроенергетики і фінансової сфери в даному напрямку.

Розвиток економічної системи в Україні та Росії має багато спільних рис, тому в нас є підстави вважати, що ефективні інструменти податкової політики Росії можливо будуть ефективними в Україні. Утім необхідно враховувати, що в Росії спостерігається зміцнення фінансового потенціалу за рахунок розвитку галузей пов'язаних саме з експортом енергоресурсів, що зумовлює лібералізацію оподаткування, крім того Росія обрала шлях орієнтований не на інтеграцію до ЄС. Дані факти створюють перешкоди відносно запозичення російських податкових механізмів в перспективі.

Зазначимо, що розбудова податкової системи в галузі електроенергетики не може орієнтуватися й на фінансову модель Швеції, адже високий рівень оподаткування можливий за умови ефективного державного регулювання. Вітчизняні перерозподільчі відносини в галузі електроенергетики неоптимальні і для вирішення всіх накопичених проблем потрібен тривалий відрізок часу. Крім того, при підвищенні податкового навантаження на галузь, навряд чи поліпшиться динаміка зростання обсягу виробництва та постачання електроенергії.

Отже, фінансове регулювання галузі електроенергетики в Україні має відповідати її економічному середовищу, технологічному стану та враховувати перспективу уніфікації фінансових відносин з урахуванням інтеграції до ЄС. При коригуванні встановленого в нашій державі рівня оподаткування галузі електроенергетики сфери матеріального виробництва необхідно зважати на те, що за її деформованого ринкового господарювання:

- з одного боку, не варто збільшувати податкове навантаження на суб'єктів ринку електроенергії;

- з другого – не уникнути розширення меж фінансової діяльності держави для сприяння економічного розвитку та ринкової трансформації в цілому.

З метою економічного розвитку галузі електроенергетики податкова система України потребує модернізації щодо посилення регулюючої функції останньої. Перші кроки в даному напрямку почали здійснюватись з прийняттям Податкового кодексу України зменшивши при цьому ставку прямого податку – податку на прибуток підприємства з 25% до 16% (згідно п.151.1 ПКУ основна ставка податку становить 16 відсотків).

Поступово знижуючи ставки прямих податків, фактично податків на виробництво, в тому числі й виробництва електроенергії, держава стимулює можливість інвестування капіталу, тим самим створюючи умови для виходу галузі на зовнішні ринки електричної енергії. Але, одним із способів стимулювання розвитку підприємництва вітчизняні науковці вбачають не стільки загальне зниження ставки податку, що існує, скільки впровадження прогресивно-регресивного оподаткування податком на прибуток підприємств юридичних осіб(слабо прогресивне оподаткування прибутку з елементом помітного регресу для показників , що перевищують певний досить високий рівень), а оподатковуваний прибуток визначати на підставі бухгалтерських даних про фінансові результати юридичної особи[6] .

Це зумовить зниження витрат внаслідок ліквідації податкового обліку, скорочення форми податкової декларації та, відповідно, зменшення штрафних санкцій – зазначено в монографії «Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи» за редакцією д.е.н., професора З.С.Варналія. Перевага в помірній прогресивності податку на прибуток підприємства, на відміну від суттєво зниженої прогресивної податкової ставки, полягає в тому, що у власників великих і середніх підприємств буде менше спокуси «замаскувати» їх (підприємств) із метою мінімізації податкових зобов'язань під низку формально незалежних малих підприємств. Адже прибуток до певного рівня всіх підприємств без винятку оподатковується за однаковою зниженою ставкою[1 с.83]

Дане твердження, на нашу думку є недоцільними для підприємств електроенергетики сфери матеріального виробництва, адже в силу своєї специфіки функціонування ліквідація податкового обліку призведе до декларації повальних збитків по всій галузі, так як в системі оподаткування підприємств електроенергетики не врегульованим залишається питання втрат електроенергії у мережах при її транспортуванні, зокрема, неоднозначне тлумачення термінів та неузгодженість термінології податкового та галузевого законодавства, а відтак – нечіткість незрозумілість встановлених правил обліку даних витрат.

Відносно конструювання шкали ставок податку на прибуток підприємства існують й пропозиції іншого характеру. Зокрема А.Петько[8]. та С.Каламбет[5] пропонують ввести регресивне оподаткування, за якого ставки податку на прибуток підприємства залежатимуть від показників ефективності господарювання. Так, А.Петько пропонує запровадити ставки податку на прибуток з урахуванням темпів зростання обсягів продажу за випереджаючого темпу зростання балансового прибутку[8]. С.Каламбет пропонує запроваджувати ставки податку на прибуток відносно приросту оподаткованого прибутку відносно рівня з його фіксованою найбільшою величиною за три попередні роки[5].

Слід зазначити, що дані пропозиції, на нашу думку, змогли б захопити великих та середніх суб'єктів зовнішнього ринку електроенергії. Проте, враховуючи практику вони знову можуть залишитись осторож (при умові не надання діючих пільг в даній сфері).

Для більшості країн з розвинутою економікою зниження ставок на прямі податки призводить до компенсації даних доходів за рахунок надходжень непрямих податків, одним з яких є податок на додану вартість. Необхідно зазначити те, що податкова система України орієнтована також на надходження від непрямих податків (ПДВ, мито, акцизний податок). Зазначені податки залежать не від ефективності діяльності підприємств, а від обсягів господарських оборотів, ось чому по непрямим податкам підприємства електроенергетики є бюджетоутворюючими і формують доходну частину бюджету. Даний факт свідчить про те, що фінансові органи не зацікавлені в таких перетвореннях у даній сфері, які можуть призвести до зменшення надходжень до бюджету з боку бюджетоутворюючих підприємств електроенергетики.

За статистичними даними надходжень ПДВ у 2005-2009рр. відомому в галузі електроенергетики наявний потенціал темпу приросту але необхідно враховувати той факт, що протягом останніх років через недосконале законодавство особливо в частині відшкодування ПДВ, останній замість того, щоб бути основним джерелом наповнення бюджету, став інструментом викачування фінансових ресурсів з державного бюджету.

Саме через незадовільне адміністрування податку на додану вартість, існують пропозиції щодо заміни ПДВ податком з реалізації, а також замінити цим податком більшість податків. Привабливість податку з обороту полягає в тому, що він наділений простотою, прозорістю та невідворотністю способу його справляння. Але П. Мельник в монографії «Розвиток податкової системи в перехідній економіці»[7 с.272] доводить недоцільність цієї пропозиції і це пов'язано з нечуливістю даного податку до рентабельності та ще й через те, що Україна спрямує свої зусилля до вступу в ЄС, а наявність ПДВ це одна з перешкод даного процесу.

Основним із бюджетоутворюючих податків є ПДВ, основна проблема це його адміністрування. Адміністрування ПДВ здійснюється відповідно до чинного законодавства, тому для вирішення процедур адміністрування необхідно реформувати і вдосконалити діючі нормативно-правові механізми справляння і адміністрування даного податку.

Однією з проблем чинної системи податкового адміністрування ПДВ є те, що держава на перше місце ставить фінансові інтереси та не забезпечує необхідним захистом платників даного податку в тому числі й підприємств електроенергетики. Деякі економісти вважають, що дана система адміністрування ПДВ нагадує принцип «рекету», але на державному рівні. Проблеми з адміністрування ПДВ притаманні майже всім країнам, що зумовлено спадком від адміністративно-командної системи інституцій та нехарактерно для ринкової економіки. Оскільки Україна – член СОТ, це означає, що у нас ринкова економіка. Проте в Україні дане питання є чи не найбільш важливим в податковій системі.

На думку вітчизняних науковців, проблеми з адміністрування, в тому числі й ПДВ, пов'язані з такими причинами:

- наявність взаємної недовіри між платниками податків і податковими адміністраціями;

- відсутність традиції добровільного дотримання податкового законодавства, традиції самостійного визначення і сплати податкових зобов'язань;

- відсутність традиції апелювати до судів проти рішень податкових адміністрацій [1 с.59]

Найбільшим наріканням в частині адміністрування ПДВ для підприємств електроенергетики, є оподаткування внесків до статутного фонду (інвестицій) даним податком. Також, оподаткування податком на додану вартість операцій з повернення інвестору майна, раніше внесеного до статутного фонду, в разі припинення інвестиційної діяльності, що вкрай негативно впливає на створення сприятливого інвестиційного клімату для іноземного інвестора в стратегічну галузь економіки – електроенергетику. Не можна не погодитись з тим, що даний факт стримує іноземних інвесторів та негативно впливає на інвестиційну активність вітчизняних інвесторів.

За даними Державної служби статистики, інвестиції в основний капітал за видами економічної діяльності у 2009 році становили 8421,4млн.грн, з них на промисловість припадає 38% це 57657,6 млн.грн., найбільша частка інвестицій у підприємств переробної промисловості і становила 23,3% або 35322,2 млн.грн., а на виробництво та розподілення електроенергії, газу та води - 5,5% від зазначеного обсягу, що становить 151776,8 млн.грн.[4]. В той же час необхідно зазначити, що найбільша частка споживання електроенергії (енергозалежність) припадає саме на підприємствами добувної, переробної промисловості, так в 2009р. частка спожитої електроенергії зазначеними підприємствами становила 85,4 млрд.кВт-год, що становить 49,2% від загальної кількості виробленої в Україні електричної енергії (173,6млрд.кВт-год)[3]

Висновки з даного дослідження.

Отже, основними пріоритетами податкової політики в галузі електроенергетики, повинні бути перш за все створені сприятливі умови для інвестиційної діяльності в зазначену галузь.

Однією з постійних проблем в системі оподаткування галузі електроенергетики була і залишається проблема відшкодування ПДВ. Справа в тому, що держава не виконує свої зобов'язань в цій сфері, шляхом нарощування заборгованості уряду перед платниками податків. Це призводить до того, що замість стимулювання експорту електроенергії за кордон та виходу на зовнішні ринки електричної енергії, держава перетворює ПДВ на додатковий податок з експортерів електроенергії, що зумовлює відповідно зменшення фінансових ресурсів, яких вкрай не вистачає даній галузі. Труднощі з відшкодуванням ПДВ створюють перешкоди для інвестицій

взагалі в галузь електроенергетики, в тому числі й у експортно-орієнтовані підприємства.

На міжнародному рівні відшкодування ПДВ експортерам – це загальноприйнята практика, яка дає можливість уникнути подвійного оподаткування, як наслідок створює сприятливі умови для міжнародної торгівлі.

Однією з проблем, які існують в системі оподаткування підприємств електроенергетики, – система податкових пільг та преференцій. Особливість полягає у тому, що пільги надаються підприємствам електроенергетики не для інноваційного оновлення галузі та виходу на міжнародний рівень, а для підтримки збиткових підприємств. Даний факт призводить до скорочення бюджетних коштів.

З метою виходу галузі електроенергетики з економічної та технологічної кризи необхідно створити чітку вимогу щодо цільового використання зекономлених коштів на наданих пільгах, на розширення діяльності підприємства та впровадження інновацій.

Керуючись досвідом минулих років, мусимо зазначити той факт, що в разі впровадження інноваційних технологій підприємство здійснювало окремий облік операцій, які стосувались інновацій. Потім відкривався окремий рахунок, надавався звіт на умовах загальної податкової звітності. Дана звітність не «проводилась» по електронній базі органів податкової служби, адже суми зазначені в деклараціях були умовними, і сплата по даним нарахуванням не здійснювалась. Даний факт зумовлював написання постійних пояснювальних та супроводжувальних листів з метою усунення донарахувань по камеральній перевірці.

Враховуючи вищевикладене та незважаючи на переважачу точку зору про скасування більшості пільг, ми вважаємо, що необхідно залишити заходи податкового стимулювання інноваційної діяльності підприємств електроенергетики, але при цьому необхідно розробити загальноприйнятну систему адміністрування наданих пільг та створити відповідні умови до їх впровадження.

В першу чергу це стосується впровадження простих податкових стимулів у вигляді податкових кредитів, які могли б бути сплачені при необхідності.

Ще один недолік впровадження податкових пільг – це відсутність детального обліку, відносно кожної наданої пільги - в якому розмірі, протягом якого часу користувалось підприємство. Для підприємств електроенергетики дане питання досить актуальне, адже за рахунок даної галузі здійснюється субсидювання енергомістких галузей виробництва.

З метою визначення впливу даних преференцій на галузь електроенергетики та економіку країни в цілому, необхідно запровадити за процедурою «sunset» періодичний детальний аналіз, стосовно доцільності існування даних пільг і якщо та чи інша пільга не виправдовує себе в частині економічного і технологічного розвитку електроенергетики - скасовувати її.

Перспективи подальших розвідок у даному напрямку

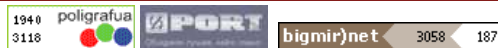
Враховуючи вищевикладене, на нашу думку, для оптимізації оподаткування підприємств електроенергетики на зовнішньому ринку ми вважаємо за необхідне:

- 1) удосконалити механізм відшкодування податку на додану вартість, що сприятиме створенню сприятливого інвестиційного клімату;
- 2) запровадити новий механізм адміністрування пільг, а саме:
 - створити окрему інформаційну систему, в якій буде здійснюватись належне адміністрування кожного пільговика по всім податкам. Зазначена система адміністрування дозволить здійснювати відповідний контроль за наданими пільгами, причому необхідно врахувати цільове використання наданих державою коштів.
 - запровадити відповідну форму звітності по кожному податку на який надано пільгу, адже існуючий звіт форми ІПП, надає лише узагальнюючу інформацію по всім видам пільг.
 - внести зміни до Податкового кодексу України в якому передбачити відповідальність за неподання (несвоєчасне подання) вищевикладеного звіту у розгорнутому вигляді.
 - підвищити відповідальність - притягувати до кримінальної відповідальності за нецільове використання коштів (від 50тис.грн), одержаних шляхом надання пільг.
- 3) заборонити реструктуризацію або списання заборгованості суб'єктів господарювання за електроенергію;
- 4) ліквідувати пільги та привілеї для збиткових підприємств;

Література:

1. Варналій З.С. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи: Монографія/ за ред. д.е.н, професора З.С.Варналія. – Київ, 2008. С.583
2. Енергетичною стратегією України на період до 2030 року
3. За даними Електробалансу (2001-2010рр.) Державної служби статистики Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
4. Інвестиції в основний капітал за видами економічної діяльності за 2009 рік [Електронний ресурс]: Державної служби статистики.- Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
5. Каламбет С.В. Податковий потенціал: теорія, практика, управління: Монографія. - Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2001
6. Кириленко О.П., Квасовський О.Р. Модернізація механізму справляння податку на прибуток малих підприємств// Фінанси України. 2004. – С.59-63.
7. Мельник П.В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці. – Ірпінь: Академія ДПС України, 2001. – 362с
8. Петько А.Б. Концептуальні основи регресивно-динамічного оподаткування// Економіст.-2000.-№10.-С.37-39.
9. Юрій С.І, Крисоватий А.І., Кошук Т.В. Сучасні тенденції розвитку європейського оподаткування та новітня парадигма податкової політики в Україні: Монографія. - Тернопіль: ТНЕУ, 2010.-С.321.

Стаття надійшла до редакції 16.02.2012 р.



ТОВ "ДКС Центр"