

ПОДАТОК НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ У КОНТЕКСТІ РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА УКРАЇНИ

Розглянуто податок на прибуток як один із важливих прямих податків, який впливає на формування доходів Зведеного бюджету України. Проаналізовано динаміку податкового навантаження податку на прибуток в Україні за 2001-2010 рр., запропоновано шляхи податкового стимулювання економіки.

Ключові слова: податок на прибуток підприємств, податкові надходження, рівень податкового навантаження, ефективна і номінальна ставки оподаткування, методи податкового стимулювання.

Вступ. Зараз в Україні у податковому законодавстві відбуваються зміни, тому важливою проблемою є створення ефективної системи оподаткування. Одним із головних податків, які становлять дохідну частину Зведеного бюджету України є податок на прибуток, який належить до загальнодержавних податків. Саме визначення впливу цього податку на діяльність підприємств та економіку загалом є однією з важливих проблем в умовах функціонування вітчизняного економічного середовища.

Постановка завдання. Податок на прибуток є одним з найважливіших джерел фінансування загальнодержавних потреб, тому аналіз його надходжень становить основу для визначення найефективніших моделей збільшення зведеного фінансового плану держави та ефективне виконання своїх функцій. Дослідження впливу фіскальної політики, аналіз особливостей податку на прибуток підприємств та рівень навантаження здійснювали такі вчені, як М.Я. Сидорович, С.Л. Лондар, Т.О. Пасько, Н.Б. Ярошевич, Я.А. Жаліло та ін.

Динамічний розвиток економіки України, яка перебуває на перехідній стадії, потребує постійного приведення структури податкової системи у відповідність до економічних умов. Тому виникає потреба постійного пошуку оптимальної фіскальної політики, зокрема щодо оподаткування капіталу, яка відповідала б рівню розвитку економічної системи, етапу нагромадження капіталу та його розподілу між економічними агентами. Щоб вирішити ці завдання, необхідно визначити фактори, які впливають на надходження податку на прибуток підприємств, проаналізувавши динаміку розвитку та особливості цього виду грошового стягнення [1, с. 78].

Результати. Податок на прибуток підприємств останнім часом нерідко перебуває у центрі уваги українського уряду та бізнесу. Будучи за своєю природою потужним фіскальним інструментом для стимулювання інвестицій та економічного розвитку, у наших реаліях він перетворився на поле для маніпуляції громадською думкою.

Базова ставка податку на прибуток розміром 25 %, яка діяла в Україні до 1 квітня 2011 р., створює відчутне податкове навантаження. І все ж, такий показник не можна кваліфікувати як один з найвищих у світі. Навпаки, у більшості країн світу податок на прибуток корпорацій змінює в межах 20-30 %. Щоправда, останнім часом чітко спостерігається тенденція до знижен-

ня базової ставки. Так, на початку 2000-х років у ЄС середній розмір податку на прибуток становив у середньому 30-40 %. А вже наприкінці 2000-х років впав до 25 %. Особливо активну роль у зменшенні оподаткування прибутку підприємств відіграли ініціативи країн Центральної та Східної Європи. Така політика пояснювалась бажанням зацікавити великі корпорації світу вкладати свої інвестиції в держави колишнього "соціалістичного табору" [2].

Табл. 1. ВВП та показники, що характеризують формування надходжень із податку на прибуток підприємств в Україні за 2001-2010 рр. [3, с. 18]

Роки	Надходження з податку на прибуток підприємств до ЗБУ, млн грн	ВВП, млн грн	База оподаткування за податковою звітністю, млн грн	Втрати бюджету від надання пільг із податку на прибуток підприємств, млн грн	Фінансові результати підприємств і організацій до оподаткування, млн грн	Ставка оподаткування, %
2001	8 280,0	204 190,0	27 600,0	1 528,0	39 803,4	30
2002	9 398,3	225 810,0	31 327,6	1 491,4	37 410,7	30
2003	13 237,2	267 344,0	44 124,1	1 155,2	45 817,0	30
2004	16 161,7	345 113,0	64 649,9	1 075,5	73 694,7	25
2005	23 464,0	441 452,0	93 856,0	425,4	89 165,1	25
2006	25 863,1	544 153,0	103 452,3	740,4	110 648,6	25
2007	33 964,0	720 731,0	135 855,9	1 056,3	182 994,4	25
2008	47 456,3	948 056,0	189 825,4	1 674,9	193 700,0	25
2009	32 569,8	914 720,0	130 279,2	1 995,6	144 100,0	25
2010	43 500,0	1 083 100,0	174 000,0	1 954,6	174 200,0	25

За даними табл. 1 можна визначити рівень податкового навантаження податку на прибуток на економіку та коефіцієнт податкового навантаження [4, с. 233-234]:

- 1) рівень податкового навантаження податку на прибуток на економіку, розрахунок якого полягає у співвідношенні податкових надходжень з податку на прибуток до ВВП:

$$P_{nn} = P_{nП} / ВВП, \quad (1)$$

де: P_{nn} – рівень податкового навантаження на економіку; $P_{nП}$ – податок на прибуток; $ВВП$ – валовий внутрішній продукт;

- 2) коефіцієнт податкового навантаження, розрахунок якого полягає у співвідношенні податкових надходжень з податку на прибуток до валових доходів підприємств:

$$K_{nn} = P_{nП} / ВД, \quad (2)$$

де: K_{nn} – коефіцієнт податкового навантаження; $P_{nП}$ – податок на прибуток; $ВД$ – валовий дохід.

За розрахунками можна побачити, що рівень податкового навантаження податку на прибуток найвищим був у 2005 р., а потім у 2008 р. Проте коефіцієнт податкового навантаження показує, що у 2003 р. він сягнув найвищої позначки.

Це пояснюється тим, що українська влада вирішила йти у фарватері світових фіскальних тенденцій. Було обрано шлях поступового зменшення ставки податку на прибуток. Зокрема з 1 квітня 2011 р. ставка податку на

прибуток становить 23 %, з 1 січня 2012 р. – 21 %, з 1 січня 2013 р. – 19 %, з 1 січня 2014 р. – 16 %.

Табл. 2. Динаміка податкового навантаження податку на прибуток в Україні за 2001-2010 роки*

Роки	Показники	
	Рппп	Кпп
2001	4,06	20,80
2002	4,16	25,12
2003	4,95	28,89
2004	4,68	21,93
2005	5,32	26,32
2006	4,75	23,37
2007	4,71	18,56
2008	5,01	24,50
2009	3,56	22,60
2010	4,02	24,97

*Розраховано за даними табл. 1.

У податковому законодавстві для таких підприємств поставлено умов: кошти, вивільнені від оподаткування, потрібно спрямовувати на збільшення обсягів виробництва (надання послуг), переоснащення матеріально-технічної бази, запровадження новітніх технологій. Певна логіка у зменшенні податкового навантаження на прибуток підприємств присутня. І за оптимальних умов господарювання та наявності чітких правил гри, необтяжених корупційною складовою, такі заходи могли б дати вагомий ефект. Податкові ставки ззовні ніби виглядають привабливо. А з 2014 р. в Україні податкове навантаження на підприємства буде взагалі на 1 % меншим. Однак картину псує неприваблива українська дійсність.

Диспропорції в податковій системі України мають довгу історію. По суті, вона ніколи не виконувала функції інвестиційного стимулювання, а радше слугувала механізмом для створення розгалуженої тіньової економіки, непрозорих правил гри, надмірного податкового тиску для більшості, і незрозумілих преференцій для меншості. Не поодинокими є й випадки використання податківців для політичної та економічної розправи над неугодними владі опонентами. За таких умов виникають значні сумніви у можливості спрямувати сучасну недосконалу машину в особі Державної податкової адміністрації для реалізації завдань прискореного економічного зростання.

Однією з головних ознак недосконалого оподаткування є надто велика частка податку на прибуток підприємств у структурі ВВП та Зведеного бюджету України. Як свідчить статистика останнього десятиліття, його загальні обсяги, акумульовані в бюджет України, фактично дорівнюють податку з доходів фізичних осіб. А після введення пропорційного оподаткування доходів з 2004 р. податок на прибуток юридичних осіб навіть кілька років перевищував подохідний.

Зовсім не такі тенденції спостерігаються у провідних країнах світу. У США за період з 1960 по 2003 рр. обсяг надходжень податку на прибуток

Було вирішено тимчасово звільнити від оподаткування деякі види економічної діяльності. Зокрема, це стосується виробників біопалива на період до 1 січня 2015 р., газовидобувних підприємств – до 1 січня 2020 р., готельного бізнесу (для готелів, введених в експлуатацію до 1 вересня 2012 р.), підприємств легкої промисловості, електроенергетики, суднобудування, літакобудування, машинобудування для агропромислового комплексу – з 1 січня 2011 р. до 2020 р., видавничої діяльності – до 1 січня 2015 р. [5].

підприємств зріс у 10,3 раза (з 22,8 по 234,9 млрд дол.). А ось податок із доходів фізичних осіб продемонстрував приріст у 21,7 раза (з 46 до 1001,9 млрд дол.). Якщо в Україні частка податку з юридичних осіб у структурі податкових надходжень до Зведеного бюджету коливається в межах 17,8-25,6 %, то в США аналогічний показник менший фактично утричі. У 2010 р. він становив 9 % на фоні 42 %, які припадають на податок з доходів фізичних осіб. У бюджеті Великобританії за 2008-2009 рр. фінансовий рік обсяг податку з прибутку корпорацій становив лише 8,2 % (44,9 млрд ф. ст.) у частці загального обсягу податкових надходжень [6].

Проблемою української податкової системи є не тільки диспропорції у структурі податкових коштів, акумульованих у бюджет, а й незрозуміла і закулісна практика з надання податкових пільг окремим підприємствам. Як свідчать цифри, політика влади мало пов'язана зі стимулюванням інвестиційно-інноваційної моделі розвитку. Лідером в отриманні пільг при сплаті податку на прибуток упродовж останніх років стала сфера фінансової діяльності. У ній питома вага пільг взагалі перевищувала загальну суму сплаченого податку (у 2008 р. було сплачено 4846,5 млн грн, а пільг нараховано на суму 8244,6 млн грн). Готелі і ресторани також отримували серйозні пільгові преференції, а виробництво машин і устаткування разом з транспортом і зв'язком опинились в категорії аутсайдерів. Тобто основний акцент у наданні пільг було зроблено на сферу споживання. Причому, значну частку з них (67 %) становили пільги неприбутковим підприємствам і банківським установам [7].

Ще однією проблемою податку на прибуток в Україні є те, що ефективна ставка оподаткування нерідко істотно перевищує базову номінальну ставку. У підсумку, ми маємо факти, коли чимало видів економічної діяльності несуть більше податкове навантаження, ніж закріплено законодавством. Ефективна ставка залежить від визначення обсягу валових витрат бізнесу. Що більші витрати, то менший податок сплачують підприємства. Проблема у тому, що чіткий перелік витрат, які можна зараховувати до валових, є невизначений. Це створює простір для маневру між податківцями та бізнесом. Як наслідок, ефективна ставка податку на прибуток підприємств дуже часто перевищує номінальну, оскільки останнє слово залишається за податківцями.

Економісти поділяють сучасні методи податкового стимулювання економіки на пасивні та активні. 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 із метою майбутнього поживлення інвестиційного клімату в країні. Але зовсім не факт, що платники податків використають зекономлені кошти на інвестиційні проекти. У кращому випадку, лише третина таких додаткових прибутків піде на економіку, а решта осяде в кишенях власників. Відомий економіст Д. Стігліц у цьому контексті висловився так: "Просте зниження податків призначене не для стимулювання економіки, а для передання грошей тим, у кого їх і так багато" [8].

Значно доцільніше було б використати для економічного зростання політику цільового стимулювання економіки за допомогою податків. До них належать: прискорена амортизація; відрахування з прибутку, що оподатковується; витрати на інвестиції (що пріоритетніші проекти для розвитку еко-

номіки, то вищий відсоток відрахувань); надання податкового інвестиційного кредиту; відрахування з оподаткованого прибутку всіх витрат, спрямованих на науково-дослідницьку діяльність; цільові податкові пільги для підприємств, які здійснюють діяльність у депресивних районах та інші.

Унікальність таких методів полягає у тому, що держава свідомо надає підприємцю додаткові кошти з отриманого ж ним прибутку, якщо зекономлені на оподаткуванні ресурси підуть у сферу інвестиційної діяльності. Таке опосередковане фінансування з державного бюджету для бізнесу більш вигідне, ніж залучені під аналогічні цілі дорогі кредитні кошти. Під час використання активних методів податкового стимулювання працює правило: держава надає пільги підприємствам тільки після здійснення ними інвестиційної діяльності. Немає факту інвестицій – немає і податкових пільг. Якщо ж бізнес воліє витрачати отриманий прибуток не на інвестиційні цілі, то з нього доведеться сплачувати податок у повному обсязі.

Ще у середині XX ст. у розвинених країнах світу частка амортизаційних відрахувань у структурі інвестицій становила 25-30 %. Тепер же на них припадає близько 70-80 %. Частка ж прибутку, який витрачається на інвестиції, скоротилась від 50 % до 5-10 %. Позикові кошти сьогодні теж не є базою для розвитку економіки. Їх частка у загальному обсязі інвестицій не перевищує 15 % (раніше досягала 30 %). Для порівняння, в Україні частка амортизації в структурі інвестицій становить тільки 15-20 % [9, с. 45].

Використання чинника прискореної амортизації як основи для економічного стимулювання пояснюється його внутрішніми властивостями. По суті, прискорена амортизація є субсидією на інвестиційну діяльність за рахунок державного бюджету. Амортизаційні відрахування за своєю природою є найстабільнішим джерелом коштів для підприємства, які не залежать від зміни зовнішньої ситуації. Крім того, вони є власними коштами бізнесмена, що дає змогу йому не залучати позики у вигляді недешевих кредитів для інвестування. Контроль державних органів за цільовим призначенням амортизаційного фонду і штрафи у вигляді додаткового податкового навантаження є найкращою запорукою для того, щоб витрачати його на модернізацію і розширення виробництва. Прискорена амортизація дає змогу отримати гроші вже сьогодні, тобто у перші роки після введення основних фондів, і спрямувати їх на подальший розвиток.

Висновки. На основі цього можна стверджувати, що саме по собі зменшення ставки податку на прибуток та сумнівна практика пільг, які мають місце в Україні, не є гарантіями економічного зростання. Істотне зниження ставок податку на прибуток юридичних осіб стало одним з головних козирів Податкового кодексу. Однак, докладніший аналіз показує, що відсотки вирішують далеко не все, і формальне скорочення податкового навантаження на підприємства ще не означає появу серйозних інвестиційних стимулів. Для реального стимулювання інвестиційного клімату потрібно провести значно глибші реформи та використати напрацьований світовий досвід.

Література

1. Сидорович М.Я. Особливості моделювання надходжень податку на прибуток підприємств на сучасному етапі розвитку фінансової системи України / М.Я. Сидорович // Наукові записки. – Т. 107. Економічні науки. – 2010. – С. 78-85.

2. Official site of Eurostat of European Commission (Eurostat). Taxation trends in the EU. [Electronic resource]. – Mode of access <http://www.epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/eurostat>.

3. Лондар С.Л. Моделювання надходжень із податку на прибуток підприємств в умовах українського економічного середовища / С. Л. Лондар // Фінанси України : журнал. – 2010. – № 12. – С. 12-20.

4. Мединська Т.В. Теоретико-методологічні підходи до визначення податкового навантаження / Т.В. Мединська // Модернізація суспільного сектору економіки в умовах глобальних змін : матер. Міжнар. наук.-практ. конф., 22-23 жовтня 2009 р. – Тернопіль : Вид-во ТНЕУ, 2009. – С. 232-236.

5. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р., № 2755VI. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.

6. Пасько Т.О. Історичні етапи оподаткування прибутку підприємств в Україні / Т.О. Пасько, Д.В. Веремчук. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.dspace.uabs.edu.ua/bitstream/123456789/260/1/pasko3.pdf>.

7. Ярошевич Н.Б. Податок на прибуток у доходах державного бюджету України: проблеми та перспективи / Н.Б. Ярошевич, Ю.Ю. Ілюсь. [Електронний ресурс]. – Доступний з http://www.nbuv.gov.ua/portal/chem_biol/nvnlut/21_7/288_Jar.pdf.

8. Жаліло Я.А. Теорія та практика формування ефективної економічної стратегії держави / Я.А. Жаліло. [Електронний ресурс]. – Доступний з http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/verska_Zhalilo_new-47147.pdf.

9. Мединська Т.В. Зарубіжний досвід податкового стимулювання інноваційної діяльності / Т.В. Мединська // Вісник Львівської комерційної академії / ред. кол. : Г.І. Башнянин, В.В. Аполій В.В., О.Д. Вовчак та ін. – Сер. Економічна. – Львів : Вид-во Львівської КА, 2010. – Вип. 33. – С. 42-46.

Мединська Т.В., Корзун Р.Ю. Налог на прибыль предприятий в контексте реформирования налогового законодательства Украины

Рассмотрен налог на прибыль как один из важных прямых налогов, который влияет на формирование доходов Сводного бюджета Украины. Проанализирована динамика налоговой нагрузки налога на прибыль в Украине за 2001-2010 годы, предложены пути налогового стимулирования экономики.

Ключевые слова: налог на прибыль предприятий, налоговые поступления, уровень налоговой нагрузки, эффективная и номинальная ставки налогообложения, методы налогового стимулирования.

Medynska T.V., Korzun R.Yu. Corporate income tax reform in the context of the tax laws of Ukraine

We consider the income tax as one of the most important direct taxes, which affect the formation of the Consolidated Budget of Ukraine. The dynamics of the tax burden of income tax in Ukraine for 2001-2010 years, suggested ways to tax economic stimulus.

Keywords: income tax, tax revenues, the level of tax burden, effective and nominal tax rates, methods of tax incentives.

УДК 339.9:334.716

Аспір. І.М. Поліщук¹ – Тернопільський НТУ ім. Івана Пулюя

ОСОБЛИВОСТІ ВЕДЕННЯ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Представлено основні тенденції розвитку економічної науки, пов'язаної з проведенням зовнішньоекономічної діяльності. Подано екскурс у фундаментальні основи економічних вчень про міжнародне співробітництво та їх перехід до сучасних напрямків розвитку економічної науки, пов'язаної із веденням зовнішньоекономічних операцій. Подано перелік етапів проведення цих операцій із зазначенням основних їх характеристик.

¹ Наук. керівник: проф. О.С. Кузьмін, д-р екон. наук – НУ "Львівська політехніка"