

8. **Микало О. І.** Застосування аутсорсингу на промислових підприємствах : дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)» / О. І. Микало. – Київ, 2011. – 213 с.

9. **Черчик Л. М.** Організаційні форми інтеграції підприємств у міжгалузевому рекреаційному комплексі регіону / Черчик Л. М., Милько І. П. // Економічний форум : Науковий журнал. - 2011. - №1. - Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/ekfor/2011_1/16.pdf.

10. **Харченко Т. М.** Аутсорсинг - аутстафінг у системі мотивації праці найманих працівників сільськогосподарських підприємств / Т. М. Харченко // Інноваційна економіка : Всеукраїнський науково-виробничий журнал. - 2012. - №5 (31). - С. 57 - 63.

11. **Химченко А. Н.** Взаимодействие крупного и мелкого капитала: противоречивые результаты / А. Н. Химченко // Вісник Донецького університету, сер. В : Економіка і право. - 2011. - Спецвипуск, Т.2. - С. 107 - 110.

12. **Дідух О. В.** Сутність аутсорсингу та перспективи його застосування в Україні / О. В. Дідух // Економічний простір. - 2011. - №54. - С. 173 - 182.

13. **Грозний І. С.** Використання аутсорсингу у процесі досягнення конкурентних переваг промисловим підприємством / І. С. Грозний // Економічний вісник НГУ. - 2009. - № 1. - С. 47 - 51.

14. **Рижак О. Ю.** Категорійні ознаки аутсорсингу вітчизняних підприємств / О. Ю. Рижак // Бізнес Інформ. - 2011. - №1. - 61 - 63.

15. **Федонюк С. В.** Розвиток концепції відкритої мережної економіки в умовах інформаційного суспільства / С. В. Федонюк // Науковий вісник Волинського державного університету імені Лесі Українки. - 2008. - № 6. - С. 133 - 137.

16. **Dominguez L.** The manager's step-by-step guide to outsourcing / L. Dominguez. - McGraw-Hill, New York, 2006. - 226 p.

Стаття надійшла: 26.11.2013 р.

Рецензент: д.е.н., проф. Дмитрієв І.А.



УДК 336.02

JEL H 320

ДИВЕРСИФІКАЦІЯ БІЗНЕСУ В УМОВАХ СУЧАСНОГО ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ

Абрамова О.С., канд. екон. наук, доцент

Харківський національний автомобільно-дорожній університет

Анотація. У статті проаналізовано високий рівень податкового навантаження на платників податків в Україні. На підставі аналізу результатів рейтингу «Paying Taxes 2014», складеного аудиторською компанією PriceWaterHouseCoopers та Світовим банком, встановлено, що за простотою системи оподаткування у рейтингу Україна посідає 164-те місце із 189 країн світу з причин наявності 28 податкових платежів, витрачання 390 годин у рік на сплату податків. Розмір загальної ставки податкового навантаження складає 54,9 %, що на 11,9 % більше середньосвітового рівня. Зроблено висновок, що податкове навантаження призводить до неспроможності сплачувати високі ставки податків, тому має місце ухилення від сплати податків, що завдає значної шкоди інтересам держави.

На підставі аналізу даних Міністерства фінансів України встановлено, що податок на прибуток є одним з основних загальнодержавних податків, що приносять одні з найбільших надходжень до бюджету. Зроблено висновок з огляду на характер податків, що чотири з них є непрямими, тому лише податок на прибуток підприємств є прямим податком та є базою для розробки схем оптимізації податкових зобов'язань з боку платника. Податкове планування загалом покликане знизити ризики, що виникають у платника податків. Найбільш дієвим інструментом зниження ризиків у світовій практиці бізнесу вважається диверсифікація. Такий же самий принцип розподілу є основою оптимізації сплати податку на прибуток, коли підприємство виділяє із своєї структури підрозділ, що виконує окремі функції та відповідає ознакам малого підприємства. Таким чином, використання схеми диверсифікації бізнесу із створенням малих підприємств на спрощеній системі оподаткування є досить ефективною для сучасних умов, оскільки є законною та економічно вигідною для обох зацікавлених сторін: підприємства-платника та держави.

Ключові слова: податкове навантаження, податкове планування, податкова оптимізація, податок на прибуток.

Постановка проблеми. Процес реформування та функціонування існуючої податкової системи України на підставі Податкового кодексу України демонструє її розбалансованість та невисоку ефективність. Головним питанням щодо удосконалення залишається високий рівень податкового навантаження на платників податків, що негативно впливає на економічний і соціальний розвиток нашої держави. Складність існуючої системи оподаткування зокрема призводить до використання тіньових та кримінальних схем ухилення від сплати податків, що ще більше актуалізує необхідність розробки та використання у практиці сучасних методів оптимізації та зменшення податкового тиску на бізнес з метою збільшення державного бюджету із одночасним розвитком підприємств та суспільства України у цілому.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Основний загальнодержавний податок, що приносить майже найбільші надходження до державного бюджету та зобов'язання з якого можуть бути оптимізовані з боку підприємств-платників – це податок на прибуток. Аналізом та дослідженнями впливу податку на прибуток на ефективність податкової системи та розвиток підприємств присвячені наукові роботи таких вчених, як С.Л. Лондар [1], Я.А. Жаліло [2], О.В. Рудь [3], Ю.Б. Іванов [4] та ін. Дослідження актуальних питань у галузі податкового планування висвітлено у роботах закордонних вчених, зокрема Дж. Бюкенена, Е. Аткінсона, Дж.Б. Куїнна та Г. Мінцберга [5].

Невирішені складові загальної проблеми. З огляду на сучасний стан економіки України, ефективності національної системи оподаткування та розвитку підприємств потребує детального дослідження схем оптимізації сплати податку на прибуток згідно до норм Податкового кодексу України.

Формулювання цілей статі. Метою даної статті є аналіз стану податкового навантаження та дослідження схем оптимізації сплати податку на прибуток у відповідності до принципу диверсифікації податкових ризиків.

Виклад основного матеріалу дослідження. Дослідження податкових платежів у 2013 р., здійснені аудиторською компанією PriceWaterHouseCoopers та Світовим банком, свідчать, що за простотою системи оподаткування у рейтингу «Paying Taxes 2014» Україна посідає 164-те місце із 189 країн світу, має 28 податкових платежів, платники податків витрачають близько 390 годин у рік на сплату податків, загальна ставка податкового навантаження дорівнює 54,9 %. У той самий час провідні розвинені країни світу, що посідають кращі місця у рейтингу, мають значно менші ставки податкового навантаження (табл. 1).

За результатами рейтингу «Paying Taxes 2014» слід відмітити значно меншу кількість податкових платежів в інших країнах, а також загальний час, що належить витратити платнику податків на процес звітування та сплати податку. Також за результатами PriceWaterHouseCoopers та Світового банку середньосвітова ставка податків дорівнює 43 %, з яких 16,1 % складають податки з прибутків підприємств, 16,3 % - податки з трудових доходів громадян, а 10,6 % приходить на інші види податків. Розподіл загальної ставки податкового навантаження України геть інший: 11,2 % - податки з прибутків, 43,1 % - податки з доходів громадян, та лише 0,6 % - інші податки.

Таблиця 1 – Рейтинг країн світу за простотою сплати податків за версією «Paying Taxes 2014» (вибірково)

Країна	Місце у рейтингу Paying Taxes 2014	Загальна податкова ставка, %	Час на сплату податків, годин на рік	Кількість податкових платежів
Україна	164	54,9	390	28
Канада	8	24,3	131	8
Ірландія	6	25,7	80	9
Норвегія	17	40,7	83	4
Австралія	44	47,0	105	11
Республіка Корея	25	27,9	187	10
Російська Федерація	56	50,7	177	7
США	64	46,3	175	11
Кітай, Тайвань	58	35,0	221	12
Естонія	32	49,4	81	7

Важкий тягар податкового навантаження призводить до неспроможності сплачувати занадто високі ставки податків, і як наслідок має місце ухилення від сплати податків, що є великою проблемою, яка завдає значної шкоди інтересам держави [7]. Ухилення від сплати податків здійснюється платником податків, як правило, шляхом скорочення доходу чи іншого предмету оподаткування, неподання чи неповного подання документів, необхідних для обчислення податку чи подання недостовірних документів, незаконного отримання податкових пільг та інших преференцій, здійснення інших дій, що суперечать закону. Незаконне зменшення суми податків може бути наслідком заниження податкової бази з того чи іншого податку (податку на додану вартість, податку на прибуток підприємств, податку з доходів фізичних осіб та ін.). В даному випадку сума нарахованого податку буде нижчою, ніж повинна бути насправді. В кінцевому результаті платник податків подає до податкової декларацію з завідомо неправдивими даними. За такі дії передбачена податкова, адміністративна, а також і кримінальна відповідальність [8].

Головною відмінністю податкової оптимізації від ухилення від сплати податків є використання платником податків дозволених чи незаборонених законодавством способів зменшення суми податкових платежів, не порушуючи при цьому законодавство. У зв'язку з цим, такі дії платника податку не є податковим правопорушенням чи злочином, і, відповідно, не тягнуть за собою несприятливих наслідків для платника податку, а саме: донарахування податків, накладення фінансових санкцій чи нарахування пені.

За даними Міністерства фінансів України [9] найбільші надходження до загального фонду державного бюджету за січень-жовтень 2013 р. принесли наступні загальнодержавні податки, як:

1. податок на додану вартість (збір) – 150474,7 млн. грн.;
2. податок на прибуток підприємств – 45468,5 млн. грн.;
3. акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) – 20477,9 млн. грн.;
4. плата за користування надрами – 10550,3 млн. грн.;
5. ввізне мито – 9201,0 млн. гривень.

З огляду на характер податків, чотири з них є непрямими, сплачуються кінцевим споживачем та таким чином відшкодовуються платникам. Та лише податок на прибуток підприємств є прямим податком та може стати базовою платформою для розробки схем оптимізації податкових зобов'язань з боку підприємства-платника.

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 як у масштабах держави, так і на рівні підприємництва, саме податок на прибуток є лідером тіншових схем та ухилення від сплати.

Третій розділ Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. (зі змінами та доповненнями) визначив нові положення щодо оподаткування прибутку підприємств, які приведуть до істотних змін щодо нарахування, оплати та справляння податку. Головним нововведенням норм Податкового кодексу щодо податку на прибуток є поетапне зменшення ставки податку. Так, з 1 квітня і до кінця 2011 р. ставка податку складала 23 %, протягом 2012 р. – 21 %, протягом 2013 р. становить 19 % та починаючи з 01 січня 2014 р. ставка податку має становити 16 %. Таке поетапне зниження податкової ставки має підготувати бізнес-середовище України до прозорості податкової системи та двосторонніх вигідних умов існування: ефективність поповнення державного бюджету за рахунок чесно сплачених податків та розвитку підприємства на більшу суму вільних коштів за рахунок використання методів податкового планування.

У основі податкового планування знаходиться податкова оптимізація – організаційні заходи в рамках чинного законодавства, пов'язані із вибором часу, місця та видів діяльності, створенням та супроводом найбільш ефективних схем та договірних взаємин, з метою збільшення грошових потоків підприємства за рахунок мінімізації податкових платежів [10]. Оптимізація оподаткування передбачає мінімізацію податкових виплат у довгостроковому та короткостроковому періоді та недопущення штрафних санкцій з боку фіскальних органів. Це досягається правильністю нарахування та своєчасністю сплати податків, що нерозривно пов'язано із податковим плануванням.

У свою чергу, податкове планування, як і планування будь-якої іншої сфери діяльності підприємства, покликане знизити ризики, що виникають у платника податків. Податкові ризики – це можливість понести фінансові та інші втрати, пов'язані з процесом сплати та оптимізації податків, виражена в грошовому еквіваленті.

Найбільш дієвим інструментом зниження ризиків у світовій практиці бізнесу вважається диверсифікація – розподіл капіталу за галузями, що не пов'язані одна з одною. Такий же самий принцип розподілу є основою оптимізації сплати податку на прибуток, наприклад, коли підприємство виділяє із своєї організаційної структури окремий підрозділ, що виконує окремі функції та відповідає ознакам малого підприємства. Такі диверсифіковані підрозділи стають самостійними одиницями малого бізнесу та сплачують податки за спрощеною системою оподаткування. Таким чином, велика компанія знижує базу оподаткування податком на прибуток для себе, тому взмозі сплачувати податок у повному обсязі за «білою» бухгалтерією.

На сьогодні схема диверсифікації бізнесу та податкових ризиків є досить актуальною та найчастіше використовуваною, оскільки з 2012 р. ставки єдиного податку на спрощеній системі опо-

даткування знизилися та стали особливо сприятливими для юридичних осіб малого та середнього бізнесу. Диверсифікація податкових зобов'язань шляхом створення окремих малих підприємств є законною схемою, що задовольняє як платників податків, так і державу. Але якщо єдиною метою диверсифікації підприємства є тільки ухилення від податків, а всі новостворені структурні підприємства ведуть одну діяльність і централізовано управляються, - законність цього розподілу є сумнівним. Якщо бізнес диверсифікується за різними профілями і це пов'язано із оптимізацією господарської діяльності та податкового навантаження, наближенням виробничих потужностей до ринків збуту, сировини тощо – то це законно, навіть якщо сукупне податкове навантаження із усієї групи новостворених підприємств зменшується.

Висновки. В умовах фінансової кризи реформування податкової системи України може відбуватися шляхом зниження податкового навантаження, зокрема зниженням ставок податку на прибуток підприємств, разом із використанням схем оптимізації податкових зобов'язань. Використання схеми диверсифікації бізнесу із створенням малих підприємств на спрощеній системі оподаткування є досить ефективною для сучасних умов, оскільки є законною та економічно вигідною для обох зацікавлених сторін: підприємства-платника та держави.

Література:

1. 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.
2. Жаліло Я.А. Теорія та практика формування ефективної економічної стратегії держави: монографія / Я.А. Жаліло. – К.: НІСД, 2009. - 336 с.
3. Рудь О.В. Оцінка податкових систем у структурі міжнародних індексів конкурентоспроможності економіки / О.В. Рудь // Сталий розвиток економіки. - №3 (2012). – С. 48-53
4. Іванов Ю.Б. Податковий менеджмент. – Підручник // Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий, А.Я. Кізіма, В.В. Карпова. – К.: Знання, 2008. – 525 с.
5. Минцберг Г. Школи стратегій / Г. Минцберг . – СПб: Питер, 2000. – 336 с.
6. Comparative modeler Paying Taxes 2014 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/find-country.jhtml>
7. Якимчук Л.М. Вибір оптимальних принципів оподаткування та зменшення податкового навантаження як передумова створення ефективної податкової системи / Л.М. Якимчук, В.М. Чубай // Науковий вісник НЛТУ України: збірник науково-технічних праць. – 2011. – Вип. 21.7. – С. 283-287.
8. Бабін І.І. Презумпції та фікції в податковому праві. Навчальний посібник / І.І. Бабін. - Чернівці: Рута, 2009. – С. 210-215.
9. Міністерство фінансів України: офіційний сайт. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/control/uk/index>
10. Компанія «Аудит. Бухгалтерія. Аутсорсинг»: офіційний сайт. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.buhuslugi.com.ua/ua/>

Стаття надійшла: 26.11.2013 р.

Рецензент: д.е.н., проф. Горелов Д.О.

