

УДК 336.226.132

Т. В. Жибер, доцент, канд. екон. наук,
доцент кафедри фінансів,
О. В. Марченко, аспірант кафедри фінансів

РЕАЛІЗАЦІЯ ФІСКАЛЬНОЇ ФУНКЦІЇ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ

АНОТАЦІЯ. У статті розглянуто основні проблеми реалізації фіскальної функції податку на прибуток підприємств, визначено його роль у податковому стимулюванні економіки, запропоновано окремі стратегічні напрямки вдосконалення податкової політики в Україні.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: доходи державного бюджету, методи податкового стимулювання, Податковий Кодекс України, податкові пільги, податок на прибуток підприємств, фіскальна функція податків.

АННОАТЦИЈА. В статье рассмотрены основные проблемы реализации налогом на прибыль предприятий фискальной функции, определена его роль в налоговом стимулировании, предложены отдельные стратегические решения усовершенствования налоговой политики в Украине.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА: доходы бюджета, методы налогового стимулирования, Налоговый Кодекс Украины, налоговые льготы, налог на прибыль предприятий, фискальная функция налогов.

ANNOTATION. The article discusses the basic problems of fiscal functions of the Corporate Income Tax, defined its role in the tax stimulus package, offered some strategic directions of tax policy in Ukraine.

KEYWORDS: budget revenue, methods of tax incentives, Tax Code of Ukraine, tax exemptions, corporate income tax, the fiscal function of taxes.

Постановка проблеми. За попередні роки за рахунок збільшення обсягів пільг, зокрема і з податку на прибуток підприємств, рівень податкового тиску на підприємців знизився. Але, внаслідок постійного коригування податкового законодавства, частина податків почала показувати стійке перевищення розмірів пільг над надходженнями до бюджетів. Зміни до податкового законодавства суттєво впливають, а інколи і руйнують довгострокову стратегію підприємств. Це відображається негативно як на результатах їх діяльності, так і на розвитку економіки в цілому, і в перспективі знижує фіскальну спроможність податку

на прибуток підприємств. Передбачене Податковим кодексом України поступове зниження ставки податку на прибуток поряд із зменшенням деяких пільг з оподаткування покликане вирішити цю проблему. Однак, в Україні в цілому у грудні 2011 р., за даними Держкомстату, відбувається падіння промислового виробництва на 0,5 % порівняно з груднем 2010 р. [1]. І частина підприємців намагається сховатися «у тінь», в основному через більш жорсткі умови для платників за спрощеною системою. А поки що невдалі спроби влади знайти і встановити рівновагу між регулюючою та фіскальною функціями податку на прибуток підприємств в Україні обумовлюють гостроту проблеми його адміністрування.

Аналіз останніх джерел чи публікацій. Питанням оптимізації податкової системи України взагалі та проблемам прямого оподаткування зокрема приділяли увагу в своїх працях такі вітчизняні вчені-фінансисти, як В.Л. Андрущенко, А.П. Даниленко, Т.І. Єфименко, С.Л. Лондар, Ю.І. Ляшенко, В.М. Мельник, А.М. Соколовська, О.М. Тимченко, Ю.В. Сибірянська, В.М. Федосов, С.І. Юрій та ін. Однак постійні реформи у застосуванні податку на прибуток підприємств залишають його дослідження все таким же актуальним.

Постановка завдання. Формально, на перший погляд, податком на прибуток підприємств оподатковувався лише прибуток підприємств. Зниження ставки з 25 % до 21 % на сьогодні робить цей податок одним з «найгуманніших», тобто стимулюючих, у Європі. Також, Перехідними положеннями Податкового кодексу України передбачено ряд пільг зі сплати податку на прибуток, та податкові канікули (із ставкою оподаткування 0 %) для нових підприємств або колишніх платників єдиного податку, у яких розмір доходів кожного звітного податкового періоду наростаючим підсумком із початку року не перевищує трьох мільйонів гривень, а розмір нарахованої за кожний місяць звітного періоду заробітної плати (доходу) працівників, які перебувають із платником податку у трудових відносинах, є не меншим, ніж дві мінімальні заробітні плати, розмір якої встановлено законом. У статті ми розглянемо сучасну фіскальну роль податку на прибуток підприємств в умовах його реформування.

Виклад основного матеріалу дослідження. Згідно з чинним бюджетним законодавством, постійні доходи бюджету поділя-

ються на податкові надходження, неподаткові надходження, доходи від операцій з капіталом та офіційні трансферти. За прогнозами, у 2011 р. частка доходів від податку на прибуток підприємств у складі доходів саме державного бюджету, складе до 16 %. У 2012 р. Уряд планує продовжити політику зниження податкового тиску на економіку. Частка податкових надходжень до ВВП зменшиться на 0,5 відсоткових пункту — до 19,1 % [2]. В основному за рахунок зменшення ставок по податку на прибуток підприємств.

Аналіз надходжень до дохідної частини Державного бюджету показав, що вона у останні роки збільшується. Так, як показано на рис. 1, у 2002 році доходи становили 42525 млн грн, у 2006 році — 131946 млн грн, у 2010 році — 233990,5 млн грн.

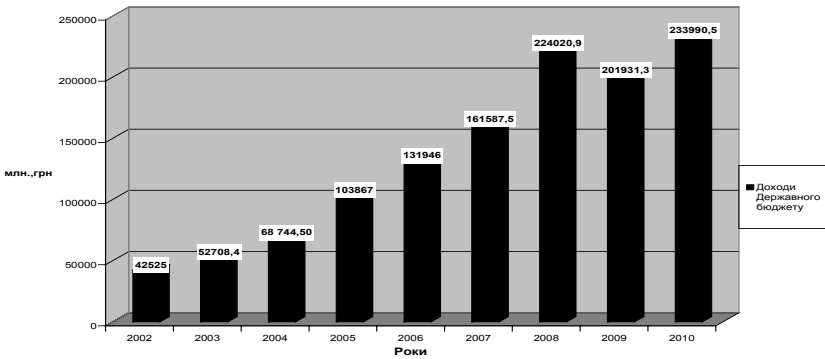


Рис. 1. Динаміка зміни доходів Державного бюджету України за 2002—2010 роки [3, 4]

Проаналізувавши структуру дохідної частини державного бюджету, можна стверджувати, що щорічне зростання доходів Державного бюджету відбувається завдяки збільшенню податкових доходів.

Так, у 2002 році частка податкових надходжень у доходах Державного бюджету України складала 68,04 % у 2006 році — 71,86 %, у 2009 році — 73,75 %, у 2010 році — 71,32 %, як показано на рис. 2.

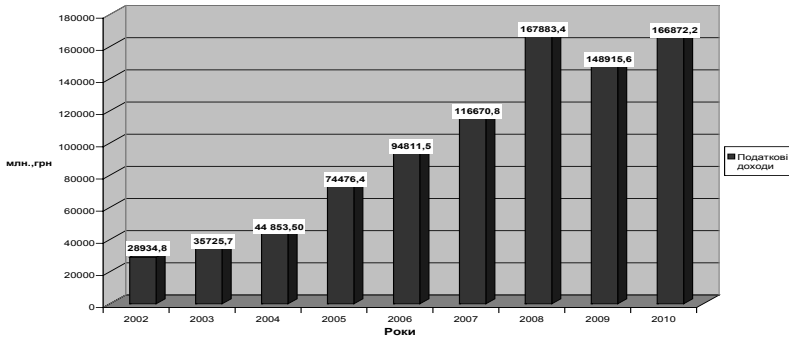


Рис. 2. «Динаміка зміни розміру податкових доходів у доходах Державного бюджету України за 2002—2010 роки» [3, 4]

З отриманих результатів аналізу можемо зробити висновок, про, навпаки, щорічне збільшення фіскального тиску держави на економіку та на окремого платника податку. Наповнення Державного бюджету України цілком залежить від рівня податкових надходжень (рис. 3).

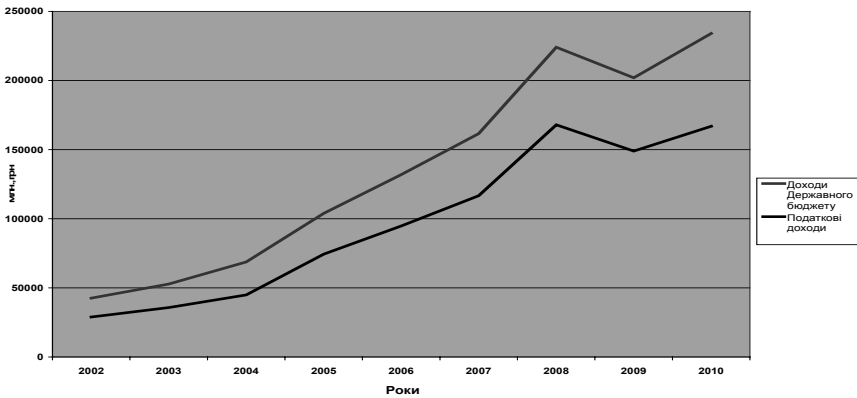


Рис. 3. «Динаміка зміни загальних доходів Державного бюджету України та податкових доходів за 2002—2010 роки» [3, 4]

Дослідивши структуру податкових надходжень Державного бюджету можна виявити два великих податки, що наповнюють

державну скарбницю більш ніж на 50 %, — податок на додану вартість та податок на прибуток підприємств. Так у 2002 році частка ПДВ у доходах Державного бюджету становила 31,68 %, частка податку на прибуток складала — 19,19 % у 2006 році частка ПДВ становила 38,19 %, а податку на прибуток — 19,6 %, у 2009 році частка ПДВ становила 41,89 %, а частка податку на прибуток — 16,13 %, у 2010 році частка ПДВ складала 36,89 %, а податку на прибуток — 17,08 %.

Отже, податок на прибуток підприємств займає друге місце за фіскальною роллю для Державного бюджету України. Тому, стабільність надходжень від зборів даного податку забезпечує повноцінне наповнення головного фінансового фонду країни.

Динаміка абсолютних показників надходжень податку на прибуток підприємств за 2002—2010 роки демонструє сталу тенденцію до збільшення рівня надходження цього податку до Державного бюджету України до 2009 року (як показано на рис. 4). У 2009 році усі основні макроекономічні показники України впали на 10—15 % у порівнянні з очікуваними у зв'язку з наслідками всесвітньої фінансової кризи. Так податок на прибуток знизився з 47456,3 млн грн у 2008 році до 32569,8 млн грн у 2009 році. 2010 рік приніс деяке поживлення економіки, що дало можливість зібрати 39969,2 млн грн податку на прибуток підприємств.

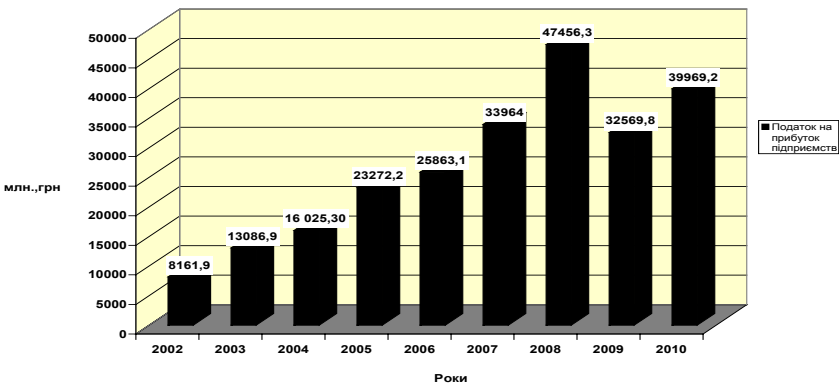


Рис. 4. «Динаміка зміни розміру податку на прибуток підприємств у доходах Державного бюджету України за 2002—2010 роки» [3, 4]

Незважаючи на позитивну динаміку абсолютних показників надходжень податку на прибуток підприємств до Державного бюджету України, спостерігається досить нестабільна ситуація щодо частки податку в доходах Державного бюджету України (її динаміку показано на рис. 5).

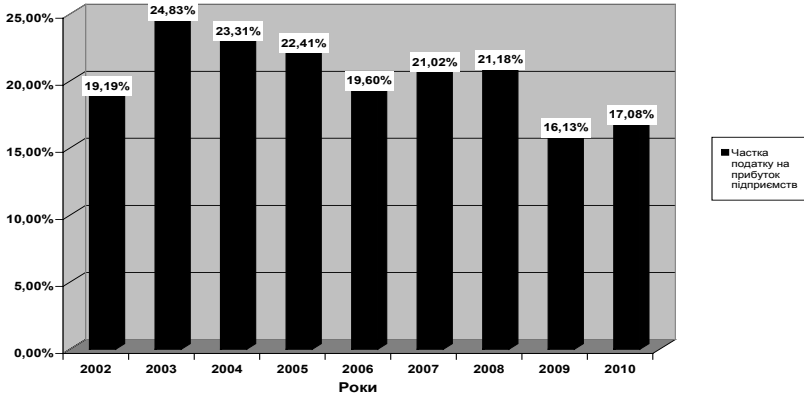


Рис. 5. «Динаміка зміни частки податку на прибуток підприємств у доходах Державного бюджету України за 2002—2010 роки» [3, 4]

Податок на прибуток підприємств, з одного боку, є потужним фіскальним інструментом для стимулювання інвестицій та економічного розвитку, а з іншого — одним із суттєвих джерел наповнення Державного бюджету. Аналіз динаміки зміни частки податку на прибуток підприємств говорить про те, що у період з 2002 по 2010 роки Уряд України то намагався послабити фіскальне навантаження на платників цього податку, то знову його посилював.

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.

У результаті зниження ставки податку до 16 % за податковим кодексом Україна буде мати одну з найнижчих номінальних ставок. Найнижчі ставки у ЄС застосовуються переважно у країнах Центрально-Східної Європи як наслідок конкуренції — змагання

країн за залучення капіталу через формування максимального сприятливого податкового режиму. Так, ставки податку на прибуток у деяких країнах ЄС (як бачимо, це не найвпливовіші та найрозвинутіші країни) становлять: Естонія — 21 %, Словенія — 20 %, Чехія, Польща, Словаччина — 19 %, Латвія, Литва — 15 %, Болгарія та Кіпр — 10 % [5].

А, наприклад, «послаблення» у Німеччині були виражені в тому, що з 1 січня 2004 року максимальна ставка корпоративного податку знижена до 28,5 %, а оподаткування прибутку, розподіленого в порядку дивідендів, залишається на рівні 30 %, що тепер стимулює процеси нагромадження прибутку як капіталу [6].

Водночас низька номінальна ставка на прибуток не означає автоматичного формування найбільш конкурентоспроможного для розвитку економіки фіскального простору. Конкурентоспроможність податкової системи більше залежить від реального податкового навантаження та від простоти і прозорості адміністрування податку [7].

Автори Податкового кодексу спробували зблизити бухгалтерський і податковий обліки. Визначення прибутку для оподаткування буде відбуватися на основі даних бухгалтерського обліку з урахуванням тимчасових і постійних податкових різниць, методу обліку яких хочуть затвердити до 1 квітня 2011 року. Однак станом на січень 2012 року ще лишилися розбіжності у податковому та бухгалтерському обліку, які необхідно ліквідувати, щоб не створювати вплив суб'єктивних чинників при відносинах бухгалтера з податковою службою.

Отже, згідно з Податковим кодексом України пропонується поступово зменшити відсоткову ставку податку з 25 % у 2010 році до 16 % у 2014 році. 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 січня 2014 р. — 16 % [8].

Крім того, до деяких підприємств з 2011 року буде застосовано нульову ставку оподаткування. Вона вводиться майже на п'ять років — з 1 квітня 2011 року по 1 січня 2016 року. Поширюватиметься на підприємства, створені після 1 квітня 2011 року за винятком тих, які виникнуть шляхом реорганізації, приватизації, корпоратизації. Діючі підприємства, щорічний обсяг доходів яких за останні три роки не перевищував 3 млн грн, а кількість працівників — 20 осіб, теж можуть скористатись нульовою ставкою оподаткування. Ця ж умова поширюватиметься на колишніх

платників єдиного податку, якщо обсяг їхньої виручки останнього року був не більшим 1 млн грн, а кількість співробітників — менше 50 осіб [8].

Світовий досвід свідчить, що податок на прибуток можна використати як потужний механізм для інвестиційної діяльності та прискорення економічного розвитку. Фіскальна функція цього виду податку вже давно поступилась місцем регуляторній та стимуляційній. Але саме по собі зменшення ставки оподаткування ще не означає гарантії поживавлення економічного зростання. Тому основний акцент в Україні варто було б зробити не лише на номінальне зменшення податкового навантаження, а й на інші моменти.

Лауреат Нобелівської премії з економіки 2001 року Джозеф Стігліц поділяє 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 дозволяє суб'єктам господарювання залишати собі більшу частку отриманих прибутків. Такі кроки роблять із метою майбутнього поживавлення 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. Джозеф 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» [9].

Значно доцільніше було б використати для економічного зростання політику цільового стимулювання економіки з допомогою податків. До них належать: прискорена амортизація; відрахування з прибутку, що оподатковується; витрати на інвестиції (чим вищий пріоритет проекту для розвитку економіки, тим 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. При використанні активних методів податкового стимулювання працює правило: держава надає пільги підприємствам тільки після здійснення ними інвестиційної діяльності [10].

Висновки з проведеного дослідження. Реалізація стратегічних завдань податкової політики вимагатиме додаткового обсягу фінансових ресурсів у вигляді видатків на їх проведення та втрат доходів бюджету від їх реалізації. Гострий дефіцит фінансових ресурсів бюджету вимагає підвищення фіскальної ефективності податкової політики, проте це має бути реалізовано за допомогою важелів, що не суперечать цілям поживлення економічної активності.

Нинішньому уряду необхідно знайти оптимальний баланс між фіскальним стимулюванням економіки та наповненням Державного бюджету.

На нашу думку для цього потрібно запровадити:

- методи прискореної амортизації;
- відрахування з прибутку, що оподатковується; витрати на інвестиції (чим вищий пріоритет проекту для розвитку економіки, тим 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;
- активізація боротьби з мінімізацією оподаткування та посилення роботи зі стягнення нарахованої, але не сплаченої частини податкових зобов'язань.

Література

1. Рост пром. производства в Украине продолжает замедляться. // Інформ агенство «Ліга». — Електронний ресурс. Режим доступу — http://news.liga.net/news/economics/592716-rost_promproizvodstva_v_ukraine_prodolzhaet_zamedlyatsya.htm
2. Офіційний сайт Академії фінансового управління при Міністерстві фінансів України . Електронний ресурс. Режим доступу — http://www.ndfi.minfin.gov.ua/index.php?page_id=399

3. Статистичний щорічник України за 2008 рік / За ред. О.Г. Осауленка. — К.: Державна служба статистики України, 2009. — С. 55—59.
4. Статистичний щорічник України за 2010 рік / За ред. О.Г. Осауленка. — К.: Державна служба статистики України, 2011. — С. 55—59.
5. Андрущенко В.Л., Данілов О.Д. Податкові системи зарубіжних країн: Навчальний посібник. — К.: Комп'ютер прес, 2004. — 300 с.
6. Досвід модернізації податкових служб в інших країнах // Офіційний сайт ДПС України. Електронний ресурс. Режим доступу — http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=161915&cat_id=161857&showHidden=1
7. О. Молдован. Податок на прибуток: на що чекати бізнесу? // Економічна правда, 08.12.2010 р. /Електронний ресурс. Режим доступу — <http://www.epravda.com.ua/publications/2010/12/8/261230/>
8. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 року.
9. Стігліц Дж. Ю. «Економіка державного сектора» / Пер. з англ. А. Олійник, Р. Скільський — К.: Основи, 1998. — 720с.
10. Молдован О.О. Пріоритети реформування податкової політики України: як перейти від фіскалізму до стимулювання ділової активності? / Аналітична доповідь // Молдован О.О. та ін. — Національний інститут стратегічних досліджень. — К., 2010 . — 80 с.

Статтю подано до редакції 05.03.12 р.

УДК. 167.23 : 336.764.2

С. О. Силантьєв, канд. техн. наук,
доцент кафедри менеджменту,
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»

ЕКСПЕРИМЕНТАЛЬНИЙ МЕТОД ВИЗНАЧЕННЯ ДИНАМІКИ ВІДСОТКОВОЇ СТАВКИ

АНОТАЦІЯ. Проведена класифікація моделей визначення ціни похідних фінансових інструментів (ПФІ) з використанням відсоткової ставки. На основі запропонованого експериментального методу побудована середньострокова динаміка відсоткової ставки акцій компаній IBM і APPLE. За три місяці 2011 року, з травня по серпень, відсоткова ставка на акції компанії APPLE зменшилася з 1.015 до 1.005, а компанії IBM з 0.985 до 0.965. У грудні відсоткова ставка збільшилася до 1.01 і 0.99 відповідно.