

ПОДАТКИ В СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Сітшаєва Л.З., викладач, НАПКБ

У статті виявлено значення податкового механізму стимулювання підприємницької діяльності, розглянуто проблеми функціонування податкової системи України, запропоновані засоби податкового регулювання питання підтримки вітчизняного сектору підприємництва.

Ключові слова: податок, ділова активність, державне регулювання, підприємницька діяльність.

ВСТУП

В умовах економічного спаду, коли саме податкове регулювання економіки країни мало стати одним із ключових інструментів антикризової політики, вітчизняна податкова система, внаслідок фінансово-економічної кризи та помилок Уряду в прийнятті економічних та політичних рішень, сама перетворилася на джерело ризиків. На передній план було винесено фіскальну функцію системи оподаткування, тобто мобілізацію до бюджету додаткового обсягу фінансових ресурсів. Як результат цього маємо значний спад ділової активності у всій країні в 2009 році. Є також і зрозумілим той факт, що збереження в майбутньому пріоритету за фіскальною функцією податкової системи може призвести лише до поглиблення кризових явищ.

Саме тому перед урядом країни на сучасному етапі дуже важлива постановка завдання щодо забезпечення реалізації стимулюючого потенціалу податкової політики з одночасним збереженням чи навіть посиленням її фіскальної ефективності. Стратегічною метою реформи має стати перехід від домінування принципу фіскалізму податкової політики, коли вона розглядається виключно як інструмент мобілізації доходів до бюджету, до більш активної реалізації її регулятивного потенціалу в напрямі стимулювання економічного розвитку.

Питання визначення місця податків в системі державного регулювання економіки країни та окремих видів діяльності не є новим, як у вітчизняній, так і зарубіжній економічній літературі. Його дослідженню присвячували свої праці науковці минулого та багато сучасних авторів. Теоретичну основу дослідження податкової системи та механізмів податкового регулювання сучасної економіки становлять праці класиків світової економічної думки: А. Сміта [1], Дж.С. Міля [2], Д. Рікардо [3], Дж.М. Кейнса [4], П. Семюелсона [5] та ін.

Англійський економіст Дж. М. Кейнс у своїй роботі «Загальна теорія зайнятості, відсотка і грошей» [4] одним з перших поставив питання про нестійку природу господарства, заснованого на приватному підприємстві. Він доводив, що без державного втручання ринкова економіка не може розвиватися стабільно. Кейнсіанство вважає бюджетно-податкову політику одним з основних методів макроекономічного регулювання економіки.

Важливість регулюючої функції оподаткування підкреслюють і українські вчені. Серед вітчизняних дослідників цієї проблеми слід назвати О. Василика [6], В. Вишневського [7], А. Соколовську [8], В. Федосова [9], М. Крупку [10], Н. Кучерявенко [11], І. Лукінова [12], І. Луніну [13], П. Мельника [14], І. Михасюка [15] та ін.

Наприклад, в книзі під редакцією В. Федосова зазначено, що «... в основу кожного податку закладена регулююча функція» і що «... держава може свідомо використовувати її з метою регулювання певних пропорцій у соціально-економічному житті суспільства» [9].

І. Луніна відзначає, що: «Формування державних доходів має не тільки вирішити проблему фінансування, а й відповідати цілям, які визначаються функціями держави в умовах ринкової економіки» [13].

А. Соколовська, акцентуючи увагу на динамічних аспектах проблеми, виділяє «... закономірність підвищення регулюючої функції податків за умови посилення державного втручання в соціально-економічні процеси та зниження їх регулюючого значення за умови послаблення державного регулювання економіки» [8].

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою цієї статті є аналіз проблем функціонування податкової системи України та розробка рекомендацій щодо напрямів регулювання питання підтримки вітчизняного сектору підприємництва через оптимізацію податкового тиску.

РЕЗУЛЬТАТИ

Стимулюючий потенціал оподаткування в Україні використовується недостатньо. Про це свідчить податкове становище, в якому опинилися українські підприємства внаслідок фінансово-економічної кризи та суперечностей функціонування системи оподаткування. За даними щорічної доповіді Світового банку відносно податкового середовища в 183 країнах світу, Україна посіла 181 місце [16].

Чинна вітчизняна система оподаткування нараховує 28 загальнонаціональних і 14 видів місцевих податків і зборів. За показником загальної кількості податкових платежів з Україною можуть кон-

курувати тільки Румунія, яка має 113 платежів і Білорусь зі 107 податковими платежами (рис. 1). Вартість адміністрування багатьох з них перевищує надходження від їх справляння.

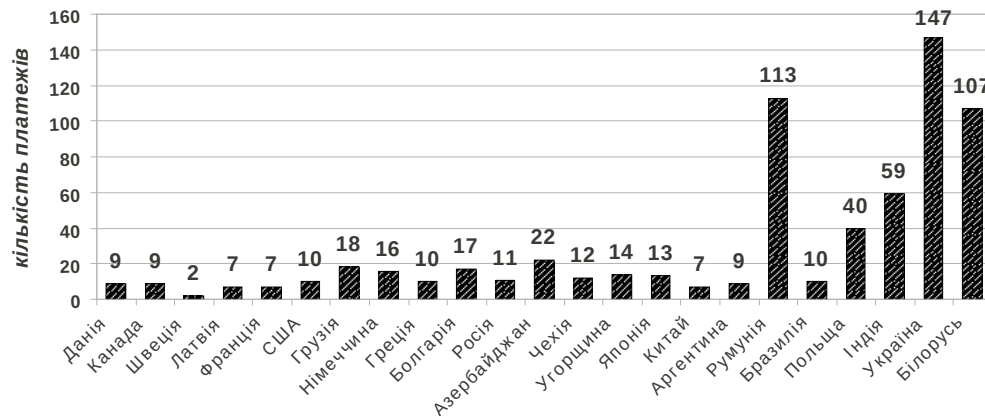


Рис. 1. Рейтинг України за показником кількості податкових платежів (складено автором) [16]

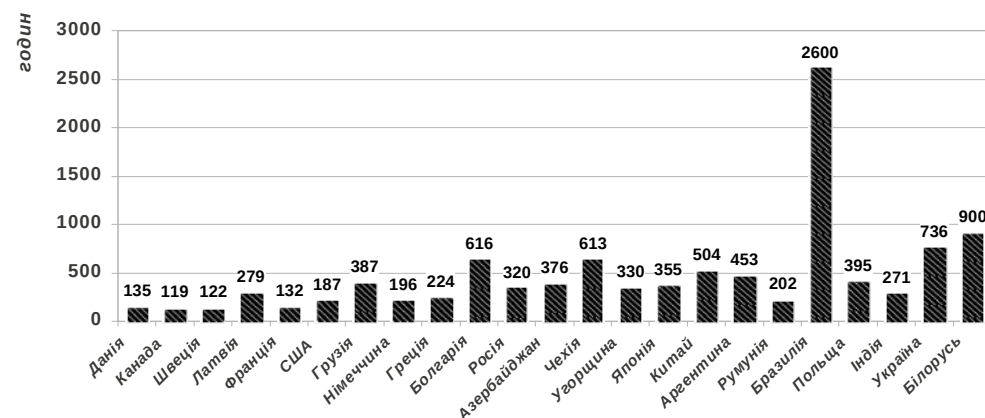


Рис. 2. Рейтинг України за показником витраченого часу на облік та сплату податків та зборів (складено автором) [16]

підприємствами часу йде на облік, нарахування, сплату податків і внесків, знову ж таки пов'язаних з оплатою праці.

Сукупні фінансові витрати українських підприємств на ведення податкового обліку та пов'язаних з ним операцій (вивчення податкового законодавства, підготовка звітності та податкових накладних, сплата податків і зборів), за даними 2007 року, становлять 4,85 млрд. грн, або майже 0,7 % від ВВП.

Ще однією слабкою ланкою податкової системи України є високий показник навантаження на загальний прибуток підприємств, понад 57% якого вилучається до бюджету та позабюджетних соціальних фондів (149 місце). 43,1% загального прибутку йде на сплату внесків та відрахувань з фонду оплати праці, 12,3% — податку з прибутку підприємств (рис. 3).

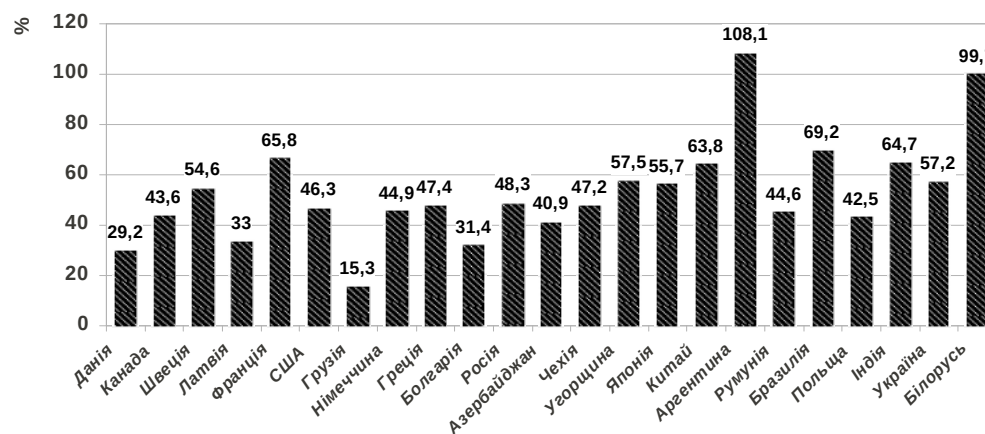


Рис. 3. Рейтинг України за показником податкового навантаження на прибуток підприємств (складено автором) [16]

тема знаходиться серед найбільш обтяжливих як порівняно з ЄС (28,6%), так і загалом у світі (16,1%).

На макроекономічному рівні високе податкове навантаження на підприємства ілюструється високим показником податкового коефіцієнта, який відображає рівень перерозподілу ВВП через консолі-

Закономірно, що розгалужена система податків вимагає значних матеріальних і часових витрат на їх облік та сплату.

На виконання обов'язкових податкових процедур, таких як ведення податкового обліку, підготовка та подання звітності, сплата податків та інших, вітчизняні підприємці щорічно витрачають 736 робочих годин (175 місце). Для порівняння, в Росії витрати на аналогічні заходи становлять 320 годин, Польщі — 395, Чехії — 613, Грузії — 387, США — 187, Франції — 132, Китаї — 504, Білорусі — 900 (рис. 2). Майже половина витраченого українськими

За показником імпліцитної ставки корпоративного податку середньо-статистичного підприємства Україна відповідає середньому рівню ЄС (12,4%).

Водночас, у країнах з новою ринковою економікою, даний показник є відчутно нижчим, ніж в Україні. За рівнем оподаткування праці вітчизняна податкова сис-

дований бюджет країни системою оподаткування. В минулому році він наблизився до 40%, тоді як ще в 2004 році був на рівні 31,8% (рис. 4). Середній рівень податкового коефіцієнта для країн-нових членів ЄС, економіки яких за якісними характеристиками подібні до української, становить близько 33%.

Низька оцінка якості вітчизняної податкової системи свідчить про наявність серйозних проблем і внутрішніх суперечностей.

Можна виділити кілька негативних чинників, що визначають низькі конкурентні позиції української податкової системи.

По-перше, це нестабільність та не-

узгодженість податкового законодавства. До початку реформування податкове законодавство України нараховувало близько 600 законів та підзаконних актів, що регламентували податкову систему України протягом 19 років незалежності. Деякі законодавчі акти суперечать один одному щодо нарахування чи адміністрування одного і того податкового платежу.

По-друге, це низька рентабельність української податкової системи. Витрати українських податкових служб на збирання 100 грошових одиниць податків у 3-4 рази перевищують аналогічний показник у країнах ЄС, що свідчить про непродуктивні видатки податкової служби та про її недостатню ефективну роботу.

По-третє, це низька фіскальна ефективність податкової системи. Через нездатність підвищити продуктивність податку за рахунок перекриття схем мінімізації та ухиляння від сплати податків держава втрачає значний обсяг фінансових ресурсів. Лише від мінімізації та ухиляння від сплати ПДВ бюджет втрачає 26 % даного податку від його потенційно можливого надходження.

По-четверте, це високе податкове навантаження на бізнес. Особливо це стосується оподаткування оплати праці. Порівняно зі східноєвропейськими країнами інтегральна ставка соціальних нарахувань на фонд оплати праці в Україні є приблизно однаковою (близько 42-43%). Проте в Україні навантаження суттєво зміщено у бік роботодавців. 3-поміж країн ЄС лише в Естонії і Литві працівники сплачують відповідно 1,0 і 3,0% заробітної плати до соціальних фондів. У Польщі та Словенії ставки, за якими здійснюють відрахування працівники, становлять відповідно 25,1% і 22,1%, у решті країн — від 2,8% до 9%.

Також негативним чинником функціонування податкового механізму є нераціональний розподіл податкового тиску між факторами виробництва. В Україні основний податковий тиск здійснюється на людські ресурси, які в сучасних економічних умовах є рушіями становлення інвестиційно-інноваційної моделі економіки. Високе навантаження на фонд оплати праці є чинником стримування інвестицій в основні фонди та розвиток людських ресурсів.

Вітчизняній податковій системі також властиві безсистемне та невинуватене надання податкових пільг і звільнень, що посилює податкове навантаження на ефективні підприємства, які сумлінно сплачують податки. Широкий перелік податкових преференцій викривлює фіскальний простір, надаючи окремим підприємствам і галузям більш вигідні вихідні позиції, автоматично знижуючи конкурентоспроможність суб'єктів підприємницької діяльності, які не мають можливості лобіювати надання їм податкових пільг.

Найголовнішою проблемою в функціонуванні податкової системи в Україні залишається складність системи адміністрування податків. Через недосконале законодавство, а також значний обсяг бюджетних втрат від оптимізації оподаткування податкова служба запроваджує додаткові заходи та обмеження, під дію яких досить часто потрапляють і сумлінні платники податків. Показовою є ситуація з введенням реєстру податкових накладних, який ускладнив підготовку податкової звітності для всіх платників ПДВ, хоча був запроваджений для боротьби з недобросовісними платниками податків.

Більшість ключових податків сьогодні закріплені виключно за державним бюджетом. Ті ж, що закріплені за місцевими бюджетами, належать до кошику доходів, що враховуються при визначенні розміру міжбюджетних трансфертів. Іншими словами, якщо доходи від сплати податку зростають, то місцевим бюджетам від цього не буде жодної користі, оскільки на аналогічну величину скоротиться обсяг трансферту з держбюджету. У підсумку склалася дестимулююча система міжбюджетних відносин, за якої місцеві органи влади, не маючи зацікавленості, взагалі усунулися від проблем податкової політики.

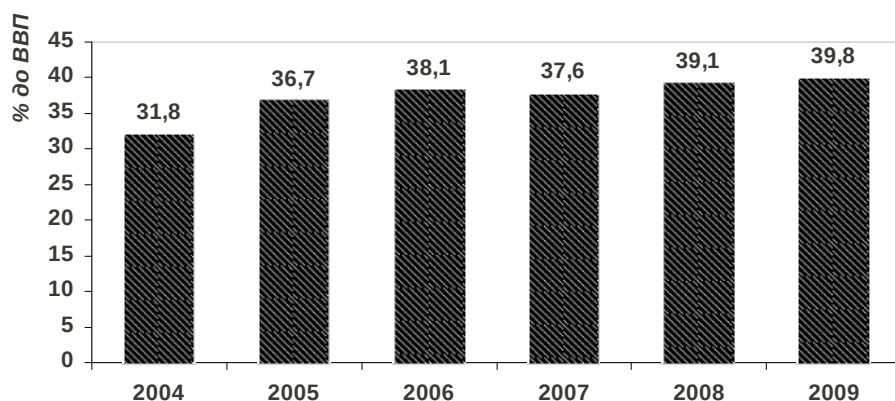


Рис. 4. Податкове навантаження на економіку України (податковий коефіцієнт) у 2004-2009 роках, % [17]

В умовах стійкого зростання податкових надходжень до бюджету, що спостерігалось у 2000-2008 роках, недоліки податкової системи не були особливо відчутними для макроекономічної стабільності, оскільки за умов зростання фінансових ресурсів держава проводила досить м'яку фіскальну політику, не посилюючи прямо чи опосередковано податковий тиск. Наприкінці 2008 року і дуже гостро в 2009 році фіскальна політика дуже сильно позначила на показниках податкових надходжень як видно з рис. 5.

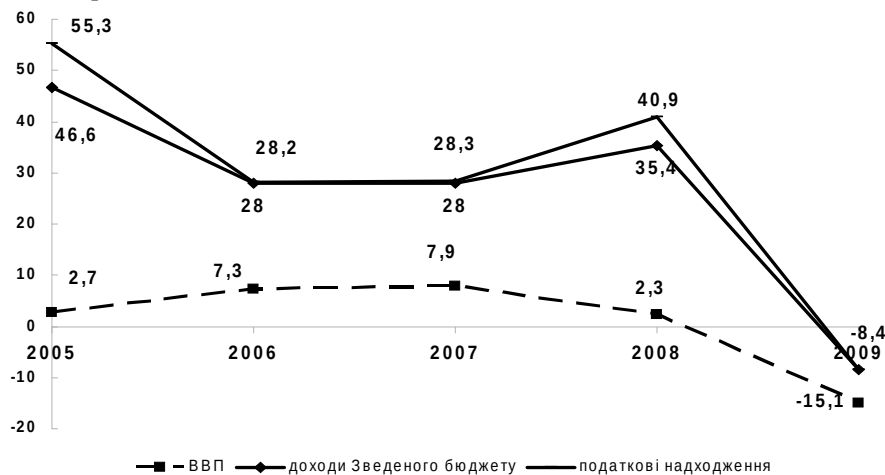


Рис. 5. Динаміка доходів Зведеного бюджету, податкових надходжень і ВВП у 2005-2009 роках, % [17]

Державна політика в сфері підприємництва повинна виходити з того, що рівень оподаткування, система та база для нарахування податків, повинні бути стабільними і стимулювати підприємництво.

Головне завдання стимулюючої функції податків — підтримка стабільного розвитку вітчизняних підприємств за допомогою системи певних засобів.

До першої групи таких засобів відносяться податкові пільги.

Відповідно до проекту Податкового кодексу, податкова пільга — це передбачене податковим і митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності відповідних підстав [18].

Податкова пільга надається шляхом:

- 1) податкового вирахування (знижки), що зменшує базу оподаткування до нарахування податку та збору;
- 2) зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку та збору;
- 3) встановлення зниженої ставки податку та збору;
- 4) звільнення від сплати податку та збору.

Друга група засобів реалізації стимулюючої функції системи оподаткування включає до себе спеціальні податкові режими, які можуть бути, в свою чергу, класифіковані на дві підгрупи залежно від спрямованості податкового стимулювання: територія або галузь народного господарства.

До них належать п'ять альтернативних систем оподаткування [18]:

- 1) спрощена система оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва;
- 2) фіксований сільськогосподарський податок;
- 3) спеціальний режим оподаткування суб'єктів господарювання, які реалізують інвестиційні проекти на території спеціальних (вільних) економічних зон (СЕЗ);
- 4) спеціальний режим оподаткування суб'єктів господарювання, що реалізують інвестиційні проекти на територіях пріоритетного розвитку (ТПР);
- 5) спеціальний режим оподаткування технологічних парків, їх учасників та спільних підприємств, що реалізують проекти технологічних парків.

Використання даного групування податків та податкових платежів структурує загальну систему оподаткування, дозволяючи опрацювати основні напрями реформування системи оподаткування підприємництва.

В проекті Податкового кодексу України також передбачене як метод стимулювання підприємницької діяльності застосування прискореної амортизації, що дає змогу збільшити обсяг інвестицій в основні фонди, які можна віднести до витрат. Вона розраховується як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, що обчислюється відповідно до строку корисного використання об'єкта і подвоюється [18].

Проектом Кодексу дозволено застосовувати даний метод лише при нарахуванні амортизації до об'єктів основних засобів, що входять до груп 4 (машини та обладнання) та 5 (транспортні засоби). Досить важливо, що підприємства власноруч обиратимуть метод амортизації основних засобів.

Комбінування названих фіскальних інструментів стимулювання ділової активності дозволило Уряду закласти в проекті Кодексу потенційно досить дієві і привабливі режими оподаткування.

Реалізація стимулюючого потенціалу податкової системи повинна здійснюватися через оптимальне поєднання таких інструментів:

- 1) зниження ставки податку на прибуток;
- 2) запровадження прискореної амортизації;
- 3) зниження податкового навантаження на фонд оплати праці;
- 4) надання територіальних податкових пільг;
- 5) спрощення процедури та прискорення відшкодування ПДВ.

ВИСНОВКИ

На основі проведеного дослідження сучасного стану податкової системи України можна зробити наступні висновки.

По-перше, в рамках цього дослідження були визначені ключові проблеми української податкової системи: велика кількість податкових платежів, значні часові та фінансові затрати на сплату податків та високе податкове навантаження на фонд оплати праці.

По-друге, на основі даних міжнародного рейтингу з оподаткування було виявлено найголовніший чинник охолодження ділової активності в Україні, що здійснює додатковий негативний тиск на динаміку ВВП, промислового виробництва та інвестицій, це надмірна орієнтація податкової політики на фіскальну функцію податків.

По-третє, було визначено що з метою подолання негативних явищ, пов'язаних з відсутністю стимулюючого механізму в оподаткуванні діяльності підприємств, в проекті Податкового кодексу України запропоновані кілька методів підтримки вітчизняного підприємництва. Найбільш дієвими серед них можна назвати три: податкові пільги, спеціальні податкові режими та прискорена амортизація.

ЛІТЕРАТУРА

1. Смит А. Исследования о природе и причинах богатства народов. — М.: Изд-во соц.-полит. лит-ры, 1962. — 684 с.
2. Милль Дж. Основы политической экономии. III. // Вопросы экономики. — 1989. — № 12. — С. 128-138.
3. Рикардо Д. Начала политической экономии и налогового обложения. Т. 1. — М.: Гос. изд-во полит. лит-ры, 1955. — 360 с.
4. Кейнс Дж.М. Общая теория занятости, процента и денег. — М.: Гелиос АРВ, 1999. — 352 с.
5. Самюелсон П.А., Нордгауз В.Д. Мікроекономіка / Пер. з англ. — К.: Основи, 1998. — 676 с.
6. Василик О.Д. Податкова система України: Навч. пос. — К.: ВАТ «Поліграфкнига», 2004. — 93 с.
7. Налогообложение: теории, проблемы, решения/ В.П. Вишневский, А.С. Веткин, Е.Н. Вишневская и др.; под общ. ред. В.П. Вишневого. — Донецк: ДонНТУ, ИЭП НАН Украины, 2006. — 504 с.
8. Соколовська А.М. Податкова система України: теорія та практика становлення. — К.: НДФІ, 2001. — 372 с.
9. Податкова система України. / В.М. Федосов, В.М. Опарін, Г.О. П'ятаченко та ін.; за ред. В.М. Федосова. — К.: Либідь, 1994. — 464 с.
10. Крупка М.І. Фінансово-кредитний механізм інноваційного розвитку економіки України / Михайло Іванович Крупка. — Л.: Вид-во ЛНУ ім. Ів. Франка, 2001. — 608 с.
11. Кучерявенко Н.П. Налоговое право. — Харьков: Консум, 1998. — 448 с.
12. Лукінов І. Економічні трансформації. — К.: ІЕ НАНУ, 1997. — 455 с.
13. Луніна І.О. Державні фінанси України у перехідний період. — Харків: Форт, 2000. — 296 с.
14. Мельник П.В. Податкова система України: Практикум. — Ірпінь.: Академія ДПС України, 2005 — 256 с.
15. Державне регулювання економіки: підручник / А. Мельник, І. Михасюк, А. Мельник; Львівський нац. ун-т ім. І.Франка. — 2-ге вид. — К.: Атіка : Ельга-Н, 2000. — 592 с.
16. Paying Taxes 2010: The global picture / PricewaterhouseCoopers, World Bank Group. — [Електронний ресурс]. — Спосіб доступу: <http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/download-order.jhtml>.
17. Пріоритети реформування податкової політики України: як перейти від фіскалізму до стимулювання ділової активності? — К.: НІСД, 2010. — 80 с.
18. Текст проекту Податкового кодексу України від 15.06.2010/Офіційний веб-сайт Верховної Ради України, Законопроекти. — [Електронний ресурс]. — Спосіб доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4.