

Ю.Г. Давидов, канд. екон. наук, І.А. Гербіченко, асп.
Кіровоградський національний технічний університет

Вплив податкової системи на розвиток підприємницької діяльності в Україні

У статті досліджується система оподаткування підприємницького сектора економіки. Розкриті основні принципи її формування, які сприяють податковому стимулюванню розвитку бізнесу та підвищенню його ефективності. Дослідження проведено з врахуванням закономірностей, тенденцій та перспектив розвитку ринкового середовища.

система, податки, прямі , непрямі

Аналіз чинної системи фіскально-економічного регулювання сфери підприємництва в Україні, застосування прогресивних форм податкового стимулювання розвитку бізнесу та підвищення його ефективності , вимагають ґрунтовного теоретичного опрацювання цієї проблеми та комплексної практичної реалізації намічених заходів . Значний вклад в розвиток формування систем і теорії оподаткування внесли О.Д. Василик, В.М. Пилипчук, Ф. Лассаль, І.Х.Озеров, Гурьєв, Дж.С. Мілль, А. Маршалл, А. Пігу, І. Фішер, А. Ейнауді, М. Фрідман, Н. Калдор, Т.І. Єфименко, І.О. Луніна та А.М. Соколовська . Проте певні проблеми в цій галузі фінансово-економічної політики існують. Суть проблем полягає в необхідності формування адекватної ринковим умовам системи оподаткування .

З огляду на це доцільно з врахуванням закономірностей, тенденцій та перспектив розвитку ринкового середовища сформувати адекватну цим умовам систему оподаткування підприємницького сектора економіки

У теоретичному аспекті податкова система відображає складну систему фінансових відносин між органами державної влади й управління, місцевого самоврядування, податковою службою та платниками податків на всіх етапах податкового процесу від розробки проекту податкового законодавства до сплати податку, його подальшого адміністрування й планування..

Провідний вітчизняний дослідник теорії оподаткування О.Д. Василик дійшов висновку, що податкова система як об'єктивна реальність формується в тісному взаємозв'язку з економічним розвитком держави і значною мірою відображає її рівень. У свою чергу, податкова система впливає на темпи й пропорції розвитку економіки, рівень соціального забезпечення населення [3, С.26].

Серед актуальних проблем побудови раціональної системи оподаткування ринкового типу слід виділити наступні: кількісний склад податкових платежів, співвідношення між різними формами оподаткування, насамперед між прямими і непрямими податками, оптимізація податкової структури, передумови запровадження тих чи інших податків, ефективне використання податків як фінансових важелів.

Найгострішу дискусію серед науковців викликала проблема кількості податків. Це пов'язано з тим, що тривалий час точилися дискусії навколо теорії єдиного податку. Ідея єдиного податку бере свій початок у середньовіччі, де застосовувалася „королівська десятина”. Вона й зараз має прихильників у різних країнах світу. Не є винятком і Україна. Так, на початку 1990-х років парламентським комітетом з питань економічної реформи та управління народним господарством, який очолював відомий вчений В.М.

Пилипчук, було розроблено комплексну систему заходів щодо запровадження єдиного податку на валовий виторг підприємств та сукупні доходи громадян.

Іншою важливою проблемою побудови податкової системи є проблема співвідношення різних методів одержавлення валового внутрішнього продукту (ВВП), насамперед прямого та опосередкованого оподаткування.

Академічна фінансова теорія державних доходів не дає однозначної оцінки ролі й місця непрямих податків у податковій структурі. Роздвоєність політичних оцінок, суспільної та наукової думки щодо непрямих форм оподаткування, ступеня їх перекладності, значення як інструмента фіску та важеля соціально-економічної політики зберегла свою актуальність і до сьогоднішнього дня.

В ролі беззастережного опонента теорії непрямих оподаткування виступив Ф. Лассаль, який розглядав опосередковані податки виключно як податки на бідних: "... прями податки – це такі, які утримуються з доходу і тому визначаються величиною доходу чи капіталу. Непрямі ж – ті, якими оподатковано деякі предмети споживання і окрема особа часто сплачує їх в ціні речі, не знаючи, що вона сплачує саме податок, що збільшує ціну товару" [4, С.8].

Більшість економістів, на відміну від Ф. Лассаля, виділяють, поряд із негативом опосередкованого фіску, і низку його переваг. Показовим в контексті цього є компромісний варіант класика російської фінансової науки І.Х.Озерова, який прями податки характеризує як „...загальний рівень оподаткування, всередині якого всі оподатковані за середньою податковою спроможністю, а непрямі лише модифікують таке оподаткування, знімаючи податковий тягар з одних і збільшуючи його за рахунок інших”[5, С.246-247]. При цьому він підкреслює, що для оподаткування непрямими податками потрібно обирати такі дії, які свідчать про більш високу індивідуальну податкову спроможність, і особа могла б уникнути оподаткування, якщо вона б віддала перевагу зниженню податкового тягара, щоправда шляхом позбавлення себе низки можливостей для задоволення власних потреб. Прямі податки, головним чином, вимірюються платоспроможністю населення, тоді як непрямі характеризуються більшою стійкістю надходжень [5, С.247].

Інший російський вчений А.М. Гурьев виділив бюджетні, адміністративні, політичні переваги непрямих податків. Перші є прямим наслідком збільшення доходів держави за рахунок зростання чисельності населення та підвищення його добробуту. Другі впливають на народне споживання, подорожчання того чи іншого продукту. Треті визначаються високим ступенем фіскальної віддачі, оскільки порядок нарахування та сплати опосередкованих податків є скритим для споживача, тоді як зростання рівня прямого податкового навантаження на суб'єктів ринку може мати епохальні наслідки (наприклад, революція 1848 року у Франції) [6, С.121].

Отже, система оподаткування, що сформувалася в 19 столітті, дозволяла виділити непрямі податки як систему податків на споживання, об'єктом оподаткування яких є не особи, майно чи доходи, а різноманітні предмети споживання. За своїм походженням непрямі податки споріднені з регаліями і монополіями. Відмовившись від регальних і монопольних прав, державна влада встановлювала мито на споживання тих предметів і товарів, на виробництво яких мала монополію.

Істотний внесок у розвиток теорії непрямих оподаткування вніс Д. Львов. Він, на нашу думку, дав найбільш прикладне визначення терміну “акциз”: “... непрямий податок з окремих предметів внутрішнього виробництва, що утримується всередині держави при будь-якій операції під час самого виробництва або обміну, що сплачується виробником або продавцем товару, які отримують його після споживача через підвищення ціни продукту” [6, С.122].

Обґрунтуванням переваг податків на споживання займалися представники

немарксистської економічної школи, серед яких слід виділити Дж.С. Мілля, А. Маршалла, А. Пігу, І. Фішера, А. Ейнауді, М. Фрідмана тощо. Вони прийшли до висновку, що різноманітність форм опосередкованого оподаткування створює низку ефективних інструментів контролю над економікою з метою забезпечення стабільності та прогресу. Потенціал прямого податкового оподаткування в цьому контексті є істотно обмеженим. Відомий англійський вчений і політичний діяч, лауреат Нобелівської премії Н. Калдор підсумував: “Податок на витрати не порушує умов заощаджування, не посилює ризик; до того ж він пом’якшує, хоча і не усуває остаточно, дестимулюючий вплив прогресивного оподаткування на трудові зусилля” [7, С.14].

На наш погляд, недоцільно ідеалізувати одну з форм мобілізації податкових надходжень. Це підтвердила світова фіскальна практика – протистояння прямого та опосередкованого оподаткування закінчилося створенням прагматичної, змішаної форми податку. Таким носієм фіску стає ПДВ, який за податковою базою – прямий, а за способом сплати – непрямий, що перетворює його на відносно прогресивний, тоді як класичні непрямі податки – регресивні. Сучасне ринкове середовище із його ідеологією споживання, розвиток світової торгівлі, користування тільки купованими продуктами й предметами в умовах урбанізації, повсюдна комерціалізація суттєво сприяють розвитку опосередкованих форм податкового перерозподілу ВВП.

Кількісні критерії оцінки рівня фіскального навантаження опосередкованого оподаткування мають незначні коливання в розрізі досліджуваних бюджетних періодів, головним чином, з огляду на суперечливість законодавства про податки та проведені превентивні заходи для їх врегулювання, таблиця 1.

Таблиця 1 - Динаміка суми та частки непрямих податків у доходах зведеного бюджету, податкових надходжень і ВВП за 2002-2004 рр.

№ з/п	Показники	Роки		
		2002	2003	2004
1.	Доходи зведеного бюджету, млн.грн.	61954,3	75285,8	90592,9
	із них податкові надходження	45392,5	54321,0	63161,7
2.	ВВП, млн.грн.	225810,0	267344,0	345943,0
3.	Непрямі податки – всього, млн.грн.	19663,1	20836,6	27453,2
	у тому числі:			
3.1.	ПДВ	13421,2	12598,1	16733,5
3.2.	акцизний збір	4098,2	5246,1	6704,4
3.3.	мито	2143,7	2992,4	4015,3
4.	Частка непрямих податків у доходах зведеного бюджету, %	31,7	27,7	30,3
	у тому числі:			
4.1.	ПДВ	21,7	16,7	18,5
4.2.	акцизного збору	6,6	7,0	7,4
4.3.	мита	3,5	4,0	4,4
5.	Частка непрямих податків у податкових надходженнях, %	43,3	38,4	43,5
	у тому числі:			
5.1.	ПДВ	29,6	23,2	26,5
5.2.	акцизного збору	9,0	9,6	10,6
5.3.	мита	4,7	5,5	6,4
6.	Частка непрямих податків у ВВП, %	8,7	7,8	7,9
	у тому числі:			
6.1.	ПДВ	6,0	4,7	4,8
6.2.	акцизного збору	1,8	2,0	1,9
6.3.	мита	0,9	1,1	1,2

Зважаючи, що акцизний збір і мито є специфічними акцизами і справляють прямий вплив на розвиток підприємництва в окремих специфічних галузях діяльності, формах господарювання, а також при реалізації нетрадиційних товарних груп на одній із стадій товаропросування, то головну увагу зосередимо на дослідженні механізму нарахування, сплати, адміністрування ПДВ та його впливу на результати фінансово-господарської діяльності платників податку. Загальна схема справляння ПДВ наведена на рис. 1.

Джерело: [8; С.], власні розрахунки.

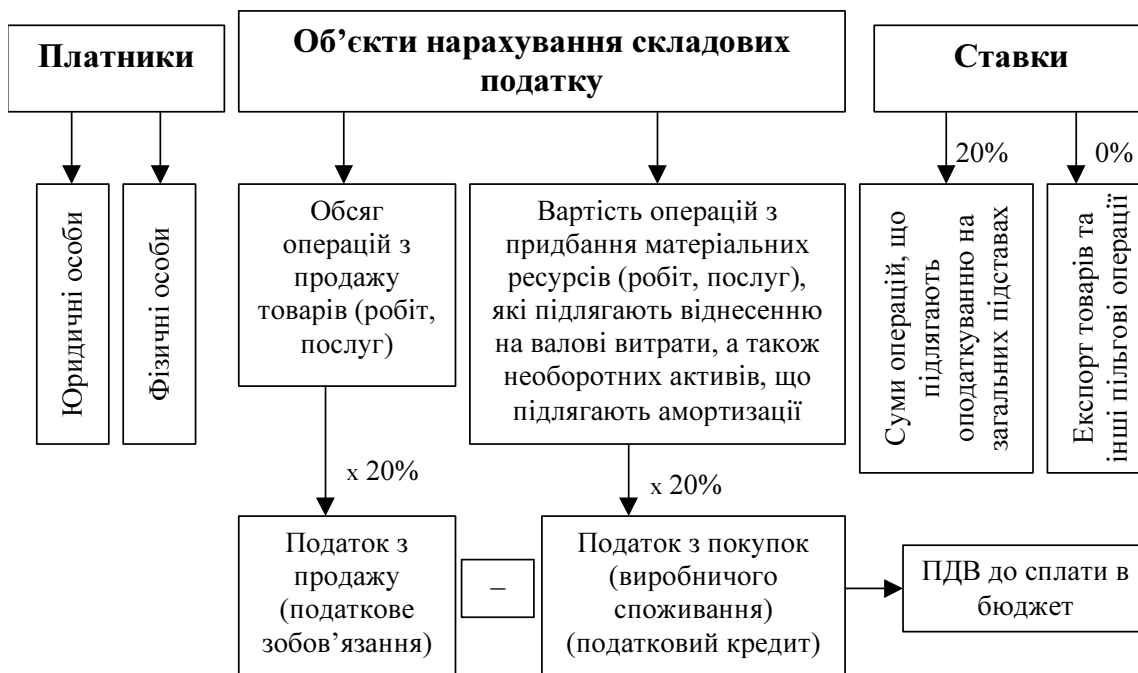


Рисунок 1 - Схема справляння ПДВ

Вирішальний вплив як на обсяг податкових надходжень зведеного бюджету, так і на фінансові результати суб'єктів підприємництва здійснює величина податку, що належить перерахуванню до бюджету. Як видно з рис. 1., сума податкового зобов'язання залежить від рівня податкових ставок та їх кількості, розміру та порядку формування податкової бази, системи пільг, процедури сплати та відшкодування податку.

Таким чином, система прямого оподаткування юридичних осіб вимагає подальшого вдосконалення в напрямі її переорієнтації на розвиток ринкових відносин. Основні зміни в податковому законодавстві мають бути спрямовані на зниження рівня фіскального навантаження, оптимізацію системи пільг, розширення бази оподаткування. Це, в свою чергу, певним чином обмежить пряме державне втручання в економічні процеси, прискорить економічний розвиток, підвищить зацікавленість підприємницьких структур у вирішенні виробничих завдань на більш високому технологічному рівні.

Аналіз чинної системи фіскально-економічного регулювання сфери підприємництва в Україні, застосування прогресивних форм податкового стимулювання розвитку бізнесу та підвищення його ефективності засвідчив певні проблеми в цій галузі фінансово-економічної політики, які вимагають ґрунтовного теоретичного опрацювання та комплексної практичної реалізації намічених заходів. З огляду на це доцільно врахувати загальні закономірності, тенденції та перспективи

формування адекватної ринковим умовам системи оподаткування підприємницького сектора економіки:

- матеріальним носієм податкової форми одержавлення ВВП є підприємницький сектор економіки, який характеризується широкою гамою фінансово-господарських відносин, що безпосередньо втілюються в конкретні організаційно-правові форми ведення бізнесу. Як основа економічного базису, підприємницька діяльність потребує комплексної, інтегральної оцінки в структурі національної економіки; наповнення чинних форм і видів організації підприємництва якісно новим змістом;

- проведена періодизація становлення сфери підприємництва в Україні засвідчила як позитивні, та і ще більше негативних тенденцій у цьому процесі. Підвищення ефективності підприємницької діяльності є запорукою збільшення податкової бази, що, своєю чергою, сприятиме вирішенню проблем макроекономічної стабілізації, належного фінансового забезпечення соціальних програм і виконання інших загальнодержавних функцій. Реструктуризація підприємницької сфери передбачає комплексність заходів та системний підхід щодо побудови ринкової моделі бізнесу в контексті раціоналізації економіко-організаційних, правових, фіскальних і фінансово-кредитних, адміністративно-управлінських, регуляторних, інституційних тощо аспектів її функціонування;

- реальним джерелом податкових надходжень до бюджету є фінансові ресурси підприємницьких структур. Проведений аналіз податкового навантаження на підприємницьку сферу виявив низку суперечностей, вирішення яких потребує надання пріоритету якісним аспектам реструктуризації ВВП в контексті здійснення економічної реформи, комплексного забезпечення виконання принципів фіскальної достатності, економічної ефективності, соціальної справедливості податкової системи, уніфікації різних форм і особливих режимів оподаткування створеної вартості;

- податкова система є безальтернативним, об'єктивним явищем суспільно-економічного життя країни. Її подальша раціоналізація відповідно до вимог ринкового середовища потребує розв'язання низки проблем, пов'язаних з кількісним складом податків, співвідношенням між прямими та непрямими формами оподаткування, ефективним використанням податкових платежів як фінансових важелів;

- непрямі податки, представлені у податковій структурі ПДВ, акцизним збором, ввізним та вивізним митом, займають вагоме місце в системі доходів бюджету і ВВП. Широкомасштабне використання ПДВ як інструмента фіску і ціноутворюючого фактора вимагає удосконалення механізму його справляння в умовах економіки перехідного типу за наступними напрямками: застосування універсальної стандартної ставки з послідовним її зниженням як інфляційного чинника при одночасному розширенні податкової бази у вигляді збільшення обсягів оподатковуваних операцій; оптимізації системи пільг в контексті ліквідації деструктивного їх впливу на структуру цін та обмеження опосередкованого впливу на кількісні вимірники виробничого споживання на всіх етапах товаропросування; узгодження бухгалтерського і податкового законодавства з метою вироблення єдиного підходу при розрахунках бази нарахування податкового зобов'язання і податкового кредиту, встановленні дати виникнення податкового зобов'язання та права на податковий кредит, ліквідації кумулятивного податкового ефекту; раціоналізація форм відшкодування ПДВ з огляду на комерційні інтереси їх платників – суб'єктів підприємницької діяльності, підвищення компенсаційної ролі податкового кредиту;

- провідною формою прямого оподаткування підприємницьких структур є податок на прибуток. Макроекономічні тенденції щодо зростання величини і частки податку у структурі доходів бюджету й національному продукті є свідченням відносної

лібералізації механізму його справляння та зниження податкової ставки з 30% до 25%. Водночас аналіз чинного законодавства з питань оподаткування прибутку підприємств виявив низку недоліків і проблем, вирішення яких є важливою складовою фінансової тактики. Зокрема, необхідно забезпечити поміркований рівень оподаткування на основі визначення реальної бази оподаткування, оптимізувати і належно структурувати систему пільг, уніфікувати методіку розрахунку елементів податкової бази – скоригованого валового доходу, валових витрат, амортизації на єдиній методологічній базі, раціоналізувати форми розрахунків з бюджетом на основі запровадження найбільш прогресивних та оптимальних для конкретних умов їх різновидів, піднести на якісно новий рівень систему адміністрування прибуткового оподаткування. Метою удосконалення порядку утримання податку на прибуток має стати масштабніше використання його стимулюючих характеристик як запоруки економічного зростання.

Список літератури

1. Закон України "Про систему оподаткування" від 25.06.1991 р. у редакції від 18.02.1998 р. зі змінами та доповненнями.
2. Закон України "Про податок на додану вартість" від 3.04.1997 р. №168/97-ВР зі змінами і доповненнями.
3. Василик О.Д. Податкова система України: Навчальний посібник. – К.: ВАТ "Поліграфкнига", 2004. – 478 с.
4. Лассаль Ф. Косвенные налоги. – С.-Петербург: 1906. – 183 с.
5. Озеров И.Х. Основы финансовой науки. – М.: Тип. Т-ва Сытина, 1914. – 364 с.
6. Кучерявенко Н.П. Основы налогового права. – Харьков: Константа, 1996. – 320 с.
7. Суторміна В.М., Федосов В.М., Андрущенко В.Л. Держава – подати – бізнес: (із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки): монографія / Суторміна В.М., Федосов В.М., Андрущенко В.Л. – К.: Либідь, 1992. – 328 с

В статье исследуется система налогообложения предпринимательского сектора экономики. Раскрыты основные принципы ее формирования, которые содействуют налоговому стимулированию развития бизнеса и повышению его эффективности. Исследование проведено с учетом закономерностей, тенденций и перспектив развития рыночной среды.

The taxation system of enterprise sector of economy are investigated in the article. The basic principle of this system which promote tax stimulation of business development and increasing of its effectiveness have been described. The investigation has been carried out with due regard for conformities, tendencies and perspectives of development of market environment.