

ОПТИМІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ НА МАКРО- ТА МІКРОРІВНІ

*Кірдіна О.Г., д.е.н., професор,
Фролова А.В., магістр (УкрДУЗТ)*

Регулювання і оптимізація податкового навантаження є вкрай актуальним питанням для економіки України на сучасному етапі розвитку, адже показник податкового навантаження є основним критерієм ефективності системи оподаткування країни. Загальновідомо, що надмірне податкове навантаження поряд із загальною економічною кризою сприятиме зростанню тіньової економіки, зниженню ділової активності суб'єктів господарювання. Оптимізація податкового навантаження – це раціональна багатоваріантна мінімізація податкових платежів, отримання в результаті цього економії, додаткових податкових доходів та ефективне їх вкладення в розвиток підприємства. Цілі і завдання податкового планування на макро- і мікрорівні різні. Держава прагне запланувати якомога більше податкових доходів для бюджету і позабюджетних фондів, а підприємство – намітити вже в процесі планування шляхи й методи зниження податкових зобов'язань.

Ключові слова: *податкове навантаження, оптимізація податкового навантаження, методи оптимізації, підприємство, держава.*

ОПТИМИЗАЦИЯ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ НА МАКРО- И МИКРОУРОВНЕ

*Кирдина Е.Г., д.е.н., профессор,
Фролова А.В., магистр (УкрГУЖТ)*

Регулирование и оптимизация налоговой нагрузки является крайне актуальным вопросом для экономики Украины на современном этапе развития, ведь показатель налоговой нагрузки является основным критерием эффективности системы налогообложения страны. Общеизвестно, что чрезмерная налоговая нагрузка наряду с общим экономическим кризисом будет способствовать росту теневой экономики, снижению деловой активности субъектов хозяйствования. Оптимизация налоговой нагрузки – это рациональная многовариантная минимизация налоговых платежей, получение в результате этого экономии, дополнительных налоговых доходов и эффективное их вложение в развитие предприятия. Цели и задачи налогового планирования на макро - и микроуровне различны. Государство стремится запланировать как можно больше налоговых доходов для бюджета и внебюджетных фондов, а предприятие – наметить уже в процессе планирования пути и методы снижения налоговых обязательств.

Ключевые слова: *налоговая нагрузка, оптимизация налоговой нагрузки, методы оптимизации, предприятие, государство.*

OPTIMIZATION OF THE TAX BURDEN AT THE MACRO AND MICRO LEVEL

*Kirdina E.G., doctor of Economics, Professor,
Frolova A.V., magistr (USURT)*

Regulation and optimization of the tax burden is an extremely important issue for the economy of Ukraine at the present stage of development, because the tax burden is the main criterion for the effectiveness of the tax system of the country. It is well known that the excessive tax burden along with the General economic crisis will contribute to the growth of the shadow economy, reduce the business activity of business entities. Optimization of the tax burden is a rational multivariate minimization of tax payments, resulting in savings, additional tax revenues and their effective investment in the development of the enterprise. The goals and objectives of tax planning at the macro and micro levels are different. The state seeks to plan as much tax revenues as possible for the budget and extra – budgetary funds, and the enterprise – to outline in the process of planning the ways and methods of reducing tax liabilities.

The author concludes that the economic analysis in taxation is a study of the current system of taxation, determining trends in its development, calculations of the impact of various factors on the final results of the enterprise or the state. At the macroeconomic level, the essence of economic analysis is to determine the structure of the country's budget and the share of tax payments in it, General trends in tax changes, their dynamics, factors affecting the size of the tax part of the budget, and to identify negative features of the state tax system. At the microeconomic level, the content of such analysis is to determine the dynamics of tax payments for a specified period, the trends that are formed, the structure and composition of tax payments and the possibility of changing tax payments of enterprises, firms and the like.

Key words: *tax burden, tax burden optimization, optimization methods, enterprise, state*

Постановка проблеми та її зв'язок з науковими чи практичними завданнями. В умовах докорінної перебудови соціальних та економічних основ господарювання в Україні значно зростає роль податків та податкової політики держави. Остання являє собою цілеспрямовану діяльність держави у сфері встановлення і справляння податків.

Однією з найгостріших є проблема надмірного податкового навантаження та визначення оптимального рівня оподаткування, який би забезпечував стабільні та достатні надходження у Державний бюджет України, а, з іншого боку, не ліквідував би стимулів до активізації підприємницької діяльності та розвитку національної економіки в цілому. Ідея зниження податкового тиску є привабливою та має достатньо

прихильників, передусім у країнах з перехідною економікою. Розглянемо, чи існують сьогодні в Україні передумови для ефективного вирішення проблеми значного податкового навантаження і якими шляхами це можна здійснити.

Аналіз досліджень і публікацій останніх років. Регулювання і оптимізація податкового навантаження є вкрай актуальним питанням для економіки України на сучасному етапі розвитку, адже показник податкового навантаження є основним критерієм ефективності системи оподаткування країни. Загальновідомо, що надмірне податкове навантаження поряд із загальною економічною кризою сприятиме зростанню тіньової економіки, зниженню ділової активності суб'єктів господарювання. Проблемі податкового навантаження та його впливу на соціально-

економічні процеси, що відбуваються в країні присвятили свої праці такі науковці як Ю. Іванов [4], Л. Кизилова [5], О. Амоша [1], А. Виварец [3], О. Ковалюк [6], В. Корнус [7], Т. Мунтян [8], О. Шарікова [13] та ін. Окремі аспекти теорії оподаткування та її відображення у результатах функціонування підприємств розкрито у працях В. Диканя, С. Панченко, Ю. Уткіної, І. Воловельської, В. Маслової, О. Полякової, О. Шраменко [9-11] та ін.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Але, незважаючи на наявність певних досліджень у напрямі зниження податкового навантаження (тиску) та формування збалансованої оптимальної системи оподаткування, на сьогоднішній день дослідження питань щодо виявлення засобів зниження податкового тиску на суб'єктів підприємницької діяльності не є достатньо розкритим у науковій літературі.

Формування цілей статті. Саме тому метою статті є узагальнення результатів дослідження теоретичних питань щодо податкового навантаження та виявлення засобів зниження податкового тиску на суб'єктів підприємницької діяльності для забезпечення не лише високого рівня податкових надходжень, але й сприяння формуванню збалансованої оптимальної системи оподаткування.

Виклад основного матеріалу дослідження. На сучасному етапі розвитку економіки забезпечення сталого економічного зростання господарства кожної окремо взятої країни і світового господарства загалом стало пріоритетним завданням як для науковців так і практиків. Зокрема, їх цікавить роль податків у формуванні стратегії цього зростання. При цьому доцільно розрізняти два аспекти цієї проблеми: короткострокове та довгострокове зростання. При короткостроковому зростанні в основному розглядаються ефекти, які реалізуються в межах одного року. Цей аспект досліджуваної проблеми пов'язаний з впливом податків на бажання виробників

працювати, на їхню психологію. Другий аспект розглянутої проблеми стосується більш тривалого часового періоду. Він пов'язаний з відтворювально-технологічними особливостями виробництва і впливом податків на саму можливість виробників працювати. Ця група питань може бути вирішена з допомогою визначення критичного податкового навантаження, при якому здійснюється просте відтворення. Довгостроковий характер розглянутих процесів визначається тривалістю налагодження інвестиційних режимів відтворювального циклу і стійкістю технологічних характеристик виробництва [9; 11].

Розглядаючи податкове навантаження як економічне поняття слід зазначити, що воно пов'язане з процесами формування і використання валового і чистого внутрішнього продукту (валової і чистої доданої вартості) країни, з пропорціями його розподілу і перерозподілу. Так податкове навантаження на «ринку» державних послуг може складатися стихійно, під впливом чинника державної монополії на податки і суспільні блага, а може регулюватися і оптимізуватися в рамках державної податкової політики. З мікроекономічної точки зору, з позиції окремо взятого підприємства, рівень податкового навантаження є індикатором доцільності ведення бізнесу взагалі і ведення його в легальному полі зокрема. В економіці будь-якої країни підприємство не зможе існувати, якщо йому доводиться віддавати у вигляді податків більше половини своїх доходів. З іншого боку, дуже мала доля доходів, сплачена у вигляді податків, не дає підприємству відчуття причетності до формування макроекономічного благополуччя в країні. Тому можливість знати і контролювати рівень податкового навантаження для будь-якого підприємства є важливим інструментом ухвалення фінансових рішень [2].

Оптимізація податкового навантаження – це раціональна багатоваріантна мінімізація податкових платежів, отримання в результаті цього економії, додаткових податкових доходів та ефективного їх вкладення в розвиток підприємства.

В межах управління підприємством можуть використати такі легальні методи оптимізації податків:

- заміни відносин. Його сутність полягає в заміні одних господарських правовідносин підприємства зі своїм партнером, оподаткування результатів яких відбувається за підвищеними ставками, на близькі, однорідні правовідносини, що мають пільговий режим оподаткування [7];

- поділу відносин. Він ґрунтується на заміні видів господарських правовідносин, але в цьому випадку відбувається не проста заміна, а поділ складного блоку господарських відносин на декілька простих господарських операцій, що дозволяє знизити загальне податкове навантаження;

- відстрочення платежу. Його основою є припущення, що термін сплати більшості податків обумовлений моментом виникнення об'єкта оподаткування. Тому, підприємство може перенести частину реалізацію своєї продукції з кінця одного кварталу на початок іншого [12];

- скорочення об'єкту оподаткування. Метою даного методу є відмова від певних операцій, що оподатковуються без шкоди для господарської діяльності підприємства. Наприклад, відмова від частини оренди землі або спеціального використання водних ресурсів;

- делегування відповідальності. Його сутність полягає в передачі відповідальності за сплату основних податків спеціально створеній організації. Найчастіше він використовується для зменшення податку на прибуток підприємств [3];

- використання пільг та

преференцій. Даний метод передбачає перехід підприємств в галузь або на випуск продукції щодо яких запроваджені податкові пільги. Наприклад долучення до учасників технологічного парку;

- зміни юрисдикції. Метою зміни юрисдикції є перенесення реєстрації підприємства або його філій на території де існують податкові пільги. Наприклад в поліські регіони, які мають нижчі ставки фіксованого сільськогосподарського податку або в офшорні зони;

- облікової політики. Він полягає в складанні податкового бюджету підприємства таким чином, щоб не було коливання в розмірах сплати податків в різних податкових періодах [4].

Реальне податкове навантаження в Україні, яке несуть законослухняні платники податків, набагато вище від офіційно визначеного. Головними причинами цієї розбіжності, на нашу думку, є наступні.

1 Відсутність стабільної та послідовної податкової політики, науково обґрунтованих орієнтирів її проведення; постійні зміни податкового законодавства, які практично неможливо відстежити та виконати.

2 Наявність значної кількості податкових пільг та преференцій, що надаються різним категоріям платників податків, встановлених у багатьох випадках лише підзаконними актами, а не спеціальним законом, як цього вимагає Конституція України та Закон України "Про систему оподаткування".

3 Існування механізму незаконного тіньового податкового тиску, який ставить суб'єкти господарювання у скрутне становище. Наявність хабарництва та корупції у податкових і митних органах, що дає змогу багатьом підприємцям уникати сплати повної суми податків.

4 Значна асиметричність податкової системи України. Наявність великої частки у структурі ВВП так званої «бартерної» економіки (до 40% ВВП), від якої фактично немає надходжень у бюджети, а також

«пільгової» економіки, яка сплачує лише такі окремі непрямі податки, як ПДВ та акциз. Тому практично весь податковий тягар повинна нести лише частина офіційної економіки, що сплачує більшу частку своєї доданої вартості.

Ці та ряд інших причин ускладнюють проблему надмірного податкового навантаження. Як наслідок, податкова система в цілому виконує антистимулюючий вплив на економіку, принципи оподаткування порушуються, а непосильний податковий тягар змушує діяти нелегально.

У пошуках виходу з даної ситуації основну увагу необхідно приділити двом основним напрямам.

1 Створення належних макроекономічних умов для стимулювання сукупного попиту як вирішального фактору пожвавлення економіки, нарощування виробництва, а відтак і розширення податкової бази. Це при тих же розмірах податкових ставок (тобто без посилення податкового навантаження) забезпечить ріст дохідної частини бюджету. Через механізм останнього держава за рахунок збільшення отриманих надходжень зможе більшою мірою стимулювати попит, збільшивши та забезпечивши своєчасну виплату заробітних плат, пенсій, соціальних виплат тощо, збільшивши видатки на інвестиційно-інноваційну діяльність [8].

Даний підхід базується на теорії англійського вченого Дж.М. Кейнса, який у праці «Загальна теорія зайнятості, процента і грошей» (1936) основним фактором забезпечення сталого економічного зростання визначає саме ефективний сукупний попит, для розширення якого, з одного боку, необхідно збільшувати державні видатки, а з іншого – скорочувати податкові надходження. Основними недоліками, які досить ускладнюють використання даного підходу в Україні у сьогоденних умовах, на нашу думку, є:

- по-перше, наявність часового лагу

між заходами із стимулювання сукупного попиту та зростання податкових надходжень як результату розширення виробництва й сфери послуг і, відповідно, розширення податкової бази;

- по-друге, фактична наявність дефіциту Державного бюджету України та зростання зовнішнього державного боргу виключають можливість збільшення державних видатків при одночасному зменшенні податкового навантаження.

2 Другий напрям вирішення цієї проблеми, який, на нашу думку, є більш прийнятним для економіки України, базується на теорії економіки пропозиції. Інтерпретація аргументів прибічників даної теорії представлена кривою Лаффера – залежність податкових надходжень у бюджет від розміру податкових ставок. Дана теорія була використана на практиці адміністрацією президента Рейгана в межах податкової реформи 80-х років, потім практично у більшості розвинених країн Європи [1].

Цілі і завдання податкового планування на макро- і мікрорівні різні. Держава прагне запланувати якомога більше податкових доходів для бюджету і позабюджетних фондів, а підприємство – намітити вже в процесі планування шляхи й методи зниження податкових зобов'язань. Так метою державного податкового планування є оптимальне за обсягом, складом і структурою фінансове забезпечення витратних повноважень органів влади всіх рівнів в рамках реалізації концепції державної економічної, фінансової, соціальної і податкової політики. Метою корпоративного податкового планування є оптимізація податкових потоків підприємством в рамках реалізації його економічної, фінансової і податкової політики.

Складність використання механізму податкового планування полягає в тому, що з одного боку, виникає можливість значно зменшити суму податкових платежів у бюджет, з іншого – небезпека

сплатити в бюджет набагато більшу суму і поставити підприємство на грань банкрутства. Подібна ситуація може виникнути в тому випадку, якщо податкова інспекція знайде, що використовувані на підприємстві способи зниження податкових платежів не відповідають чинному законодавству, тобто є незаконними. У результаті до підприємства застосовуються фінансові санкції [13]. Тому ключову роль в податковому плануванні (як на макро- так і на мікрорівні) повинна грати аналітична стадія збору і обробки інформації, яка поступає як від платників податків, так і з боку держави, для вироблення управлінських рішень.

Висновки даного дослідження та перспективи подальших робіт у цьому напрямку. Таким чином, економічний аналіз в оподаткуванні являє собою вивчення чинної системи оподаткування, визначення тенденцій її розвитку, розрахунки впливу різних чинників на кінцеві результати діяльності підприємства або держави. На макроекономічному рівні сутність економічного аналізу полягає у визначенні структури бюджету країни та частки в ньому податкових платежів, загальних тенденцій зміни податків, їх динаміки, чинників, які впливають на розміри податкової частини бюджету, та у виявленні негативних рис державної податкової системи. На мікроекономічному рівні змістом такого аналізу є визначення динаміки податкових платежів за встановлений період, тенденцій, які складаються, структури та складу податкових платежів і можливості зміни податкових платежів підприємств, фірм тощо. Комплексне вивчення тягара оподаткування на мікрорівні повинне проводитися як різновид моніторингового аналізу податкового навантаження на господарюючі суб'єкти, тобто на підприємства і організації, що представляють різні сектори економіки, різні галузі промисловості і сфери послуг на різних економічних територіях.

Необхідність такого аналізу обумовлена тим, що підприємства є останнім (кінцевим) платником багатьох видів податків, наприклад, на прибуток тощо. Саме підприємство може регулювати (а в окремих випадках і дуже майстерно) свою господарську діяльність відповідно до існуючого податкового законодавства, і тому воно є тим об'єктом, якому адресована цільова економічна функція податків.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

- 1 Амоша, О. До питання про оцінку рівня податків в Україні [Текст] / О. Амоша, В. Вишневський // Економіка України. – 2007. – № 6. – С. 11-19.
- 2 Вецепура, Н.В. До питання оптимізації податкового навантаження [Електронний ресурс] / Н.В. Вецепура // Проблемы материальной культуры. Серия: экономические науки. – Режим доступа: <http://dspace.nbuv.gov.ua/bitstream/handle/123456789/59111/03-Vetsepura.pdf>
- 3 Выварец, А.Д. Формирование удовлетворительной налоговой системы и возможности управления налоговой нагрузкой российскими предприятиями [Текст] / А.Д. Выварец, И.А. Майбуков // Налогообложение: проблемы науки и практики: монография. – Х.: ИД «ИНЖЕК», 2007. – С. 271-286.
- 4 Иванов, Ю.Б. Сучасне оподаткування: мотиваційний аспект [Текст]: монографія / Ю.Б. Иванов, О.Л. Єськов. – Х.: ВД «ИНЖЕК», 2007. – 328 с.
- 5 Кизилова, Л.О. Особливості визначення податкового навантаження підприємств [Текст] / Л.О. Кизилова, М.І. Стецишин // Научно-технический сборник. – Харків: ХДЕУ, 2005. – №83. – С. 216-221.
- 6 Ковалюк, О.М. Важливий крок до зменшення податкового тягара в Україні [Текст] / О.М. Ковалюк // Фінанси України. – 2004. – №1. – С. 55-62.
- 7 Корнус, В.Г. Пільги з податку на додану вартість та нерівномірність податкового навантаження [Текст] / В. Г.

Корнус // Фінанси України. – 2004. – №11. – С. 20-25.

8 Мунтян, Т.В. Податкове планування – як засіб зниження податкового тиску на суб'єктів підприємницької діяльності [Текст] / Т.В. Мунтян // Економіка: проблеми теорії та практики. – 2000. – Вип. 64. – С. 92-97.

9 Панченко, С.В. Підприємництво [Текст]: підручник / С.В. Панченко, В.Л. Дикань, О.В. Шраменко, О.М. Полякова, Ю.М. Уткіна. – Х.: УкрДУЗТ, 2016. – Ч.1. Теоретичні основи організації підприємницької діяльності. – 241 с.

10 Панченко, С.В. Підприємництво [Текст]: підручник / С.В. Панченко, В.Л. Дикань, О.В. Шраменко, О.М. Полякова, Ю.М. Уткіна. – Х.: УкрДУЗТ, 2016. – Ч.2. Реалізація

підприємницької діяльності у сучасних ринкових умовах. – 241 с.

11 Панченко, С.В. Управління бізнесом [Текст]: підручник / С.В. Панченко, В.Л. Дикань, І.В. Воловельська, В.О. Маслова; За заг. ред. В.Л. Диканя. – Харків: УкрДУЗТ, 2016. – 312 с.

12 Ткачик, Л. Оптимізаційна модель корпоративного податкового менеджменту [Текст] / Л. Ткачик // Вісник ЛНУ ім. І. Франка. Серія економічна. – 2012. – Вип. 47. – С. 434-443.

13 Шарікова, О.В. Податкове навантаження як фактор тінізації економіки: [Електронний ресурс] / О.В. Шарікова. – Режим доступу: www.rusnauka.com/19_NNM_2007/Economics/23354.doc.htm