

АДАПТАЦІЯ ЗАРУБІЖНОГО ДОСВІДУ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВ ДО ВІТЧИЗНЯНОЇ ПРАКТИКИ

У статті розглянуто податок на прибуток підприємств в Україні як фіскальний та регулюючий інструмент податкової системи. Доведено недостатню фіскальну ефективність податку на прибуток. Виявлено, що регулюючий потенціал податку на прибуток в Україні використовується не повною мірою. Розглянуто досвід зарубіжних країн у сфері прибуткового оподаткування підприємств та можливості його запровадження у вітчизняну податкову практику. Визначено основні ставки податку на прибуток у країнах світу. Встановлено, що регулюючий потенціал податку на прибуток проявляється у оптимізації податкових ставок, наданні пільг, через механізм податкового кредиту. На основі проведеного дослідження зарубіжного досвіду запропоновано шляхи реформування вітчизняної податкової системи через встановлення диверсифікованих ставок податку на прибуток, знижених ставок для малих підприємств, запровадження фіксованого мінімального податку, встановленні податкових пільг, широкого застосування методу прискореної амортизації та інвестиційного податкового кредиту.

Ключові слова: податок на прибуток підприємств, зарубіжний досвід, механізм оподаткування прибутку, регулюючий потенціал, фіскальна ефективність.

Хомутенко Алла, Бзова Юлія

АДАПТАЦИЯ ЗАРУБЕЖНОГО ОПЫТА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИБЫЛИ ПРЕДПРИЯТИЙ К ОТЕЧЕСТВЕННОЙ ПРАКТИКЕ

В статье рассмотрен налог на прибыль предприятий в Украине как фискальный и регулирующий инструмент налоговой системы. Доказано недостаточную фискальную эффективность налога на

прибыль. Выявлено, что регулирующий потенциал налога на прибыль в Украине используется не в полной мере. Рассмотрен опыт зарубежных стран в сфере налогообложения прибыли предприятий и возможности его внедрения в отечественную налоговую практику. Рассмотрены основные ставки налога на прибыль в странах мира. Определено, что регулирующий потенциал налога на прибыль проявляется в оптимизации налоговых ставок, предоставлении льгот, через механизм налогового кредита. На основе зарубежного опыта предложены пути реформирования отечественной налоговой системы путем установления диверсифицированных ставок налога на прибыль, пониженных ставок для малых предприятий, внедрения фиксированного минимального налога, установлении налоговых льгот, широкого применения метода ускоренной амортизации и инвестиционного налогового кредита.

Ключевые слова: налог на прибыль предприятий, зарубежный опыт, механизм налогообложения прибыли, регулирующий потенциал, фискальная эффективность.

Khomutenko Alla, Bzova Alla, Julia

ADAPTATION THE FOREIGN EXPERIENCE OF CORPORATE INCOME TAXATION TO DOMESTIC PRACTICE

The article deals with the income tax in Ukraine as fiscal and regulatory tools of the tax system. Insufficient effectiveness of fiscal income tax has been proved. The insufficient of regulatory capacity of the profit tax has been revealed. The experience of foreign countries in the field of corporate income taxation and the possibility of its implementation in the domestic tax practice were considered. The basic rate of income tax were considered. Determined, that regulating potential income tax shown in optimizing tax rates, benefits, through the mechanism of tax credit. Based on foreign experience suggested ways reforming the national tax system by establishing diversified income tax rates, reduced rates for small businesses, the introduction of a fixed minimum tax, the establishment of tax benefits and wide application of the method of accelerated depreciation and investment tax credit.

Keywords: corporate income tax, foreign experience, the

mechanism of profit taxation, regulatory capacity, fiscal efficiency

Постановка проблеми у загальному вигляді. У сучасних економічних реаліях України питання застосування ефективного механізму оподаткування прибутку підприємств постає надзвичайно гостро, адже податок на прибуток підприємств може використовуватися і як дієвий інструмент збалансованого динамічного економічного зростання на засадах інноваційного розвитку і як надійне джерело доходів державного бюджету. Складні політичні та економічні умови, нестабільність та складність вітчизняного законодавства, значний податковий тягар на бізнес актуалізують необхідність дослідження зарубіжного досвіду оподаткування прибутку підприємств з метою пошуку оптимальних для нашої країни напрямів удосконалення порядку стягнення та адміністрування податку на прибуток підприємств.

Аналіз наукових публікацій з теми дослідження та виділення невирішених проблем. Проблематикою оподаткування прибутку підприємств займалися багато вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів. Вагомий внесок у становлення теоретичних основ оподаткування прибутку підприємств зробили: Л. Вальрас, У. Джевонс, А. Маршал, Д. Рікардо, А. Сміт. Серед вітчизняних вчених-економістів слід відзначити праці О. Василика, В. Вишневецького, Н. Дороша, А. Крисоватого, О. Рудь та ін. Віддаючи належне науковому доробку вказаних вчених, зауважимо, що в даний час в Україні ще не сформована адекватна сучасним потребам суспільства та відповідна світовим стандартам модель оподаткування прибутку підприємств.

Метою статті є дослідження світового досвіду оподаткування прибутку підприємств та можливостей його застосування в Україні.

Виклад основного матеріалу. У розвинутих зарубіжних країнах податок на прибуток підприємств активно використовується як регулятор соціально-економічних відносин, який дозволяє здійснювати вплив на обсяги виробництва, конкурентоспроможність вітчизняних підприємств, інвестиційний клімат та економіку країни в цілому. Водночас, вітчизняний досвід оподаткування прибутку підприємств демонструє, в основному, фокусування на фіскальній ефективності податку на прибуток, а не на його регулюючому потенціалі. Так, в нашій країні податок на прибуток підприємств

(ППП) у структурі доходів державного бюджету займає друге місце після податку на додану вартість (ПДВ) (рис. 1) з питомою вагою в межах 15-17%. Для порівняння: у США податок на прибуток в доходах федерального бюджету займає третє місце з питомою вагою в межах до 11%, а на рівні штатів взагалі шосте з питомою вагою до 4% [1].

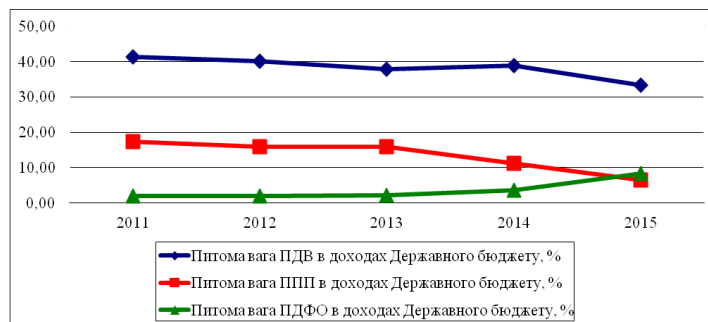


Рис. 1. Динаміка питомої ваги основних бюджетоутворюючих податків у доходах Державного бюджету України (складено автором за даними [2])

Водночас, варто зауважити, що з 2013 р. просліджується тенденція до зниження надходжень податку на прибуток до Державного бюджету України, і, як наслідок – вже у 2015 р. такий податок посів третє місце, поступившись ще й податку на доходи фізичних осіб (ПДФО). Тому, вважаємо, що податок на прибуток підприємств України має недостатньо високий рівень фіскальної ефективності, що, на нашу думку, пов'язано зі збитковістю підприємств, тіньовою економікою, податковим тягарем на підприємства та прогалинами в законодавстві.

Слід зазначити, що податок на прибуток підприємств в Україні схожий із податком на прибуток корпорацій у зарубіжних країнах. Питома вага корпоративного податку в доходах бюджетів зарубіжних країн різна: в США коливається від 8% до 11% [1], в Росії – від 3% до 4% [3], до 5,5% у Франції та Німеччині, до 11% у Великобританії [4].

Незважаючи на те, що у зарубіжних країнах питома вага податку на прибуток у структурі доходів бюджету є меншою у порівнянні з Україною, він виконує важливу регулюючу роль. Про це свідчать, зокрема, нормативно встановлені цілі використання надходжень від цього податку (табл. 1). Натомість, в Україні нормативно не встановлені напрямки спрямування надходжень податку на прибуток, як це має місце закордоном.

Таблиця 1

Спрямування надходжень корпоративного податку у зарубіжних країнах [5]

Країна	Спрямування
Німеччина, Іспанія, Греція, Ірландія, Канада	Стимулювання інвестицій
Бельгія, Люксембург, Англія, Франція, Таїланд, Туркменістан	Розвиток малого бізнесу
Португалія, Італія, Китай, Білорусія	Розвиток депресивних територій
Німеччина, Японія, Росія	Вирівнювання бюджетів різного рівня

Регулюючу функцію податку на прибуток використовують шляхом застосування такого інструмента як податкова ставка. Як відомо, в Україні використовується основна ставка податку на прибуток, яка становить 18%. Для порівняння розглянемо ставки податку на прибуток підприємств у деяких країнах світу (табл. 2).

Таблиця 2

Основні ставки податку на прибуток у деяких зарубіжних країнах за період 2010-2016 рр., % [6]

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
1	2	3	4	5	6	7	8
Албанія	10	10	10	10	15	15	15
Австралія	30	30	30	30	30	30	30
Австрія	25	25	25	25	25	25	25
Білорусія	24	24	18	18	18	18	18
Бельгія	33,99	33,99	33,99	33,99	33,99	33,99	33,99
Болгарія	10	10	10	10	10	10	10
Великобританія	28	26	24	23	21	20	20
Ірландія	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5

Продовж. табл. 2

1	2	3	4	5	6	7	8
Канада	31	28	26	26	26,5	26,5	26,5

Кіпр	10	10	10	12,5	12,5	12,5	12,5
Об'єднані Арабські Емірати	55	55	55	55	55	55	55
Польща	19	19	19	19	19	19	19
Росія	20	20	20	20	20	20	20
Румунія	16	16	16	16	16	16	16
Україна	25	25	21	19	18	18	18
Франція	33,33	33,33	33,33	33,33	33,33	33,33	33,33
Швейцарія	18,75	18,31	18,06	18,01	17,92	17,92	17,92

З табл. 2 видно, що ставки податку на прибуток у зарубіжних країнах варіюються у межах від 10% до 33,99%. Це обумовлено цілями та напрямками податкової політики, яка реалізується у цих країнах. Зазначимо, за період з 2010 по 2016 рр. найвища ставка податку на прибуток була у Об'єднаних Арабських Еміратах – 55%, найнижча у Болгарії – 10%. Відмітимо, що у значній частині країн світу ставка податку на прибуток за період дослідження була стабільною, наприклад у Австралії, Австрії, Польщі, Росії. В Україні ж ставка податку на прибуток за період 2010-2016 рр. знизилась з 25% до 18%, що відповідає загальносвітовим тенденціям та пов'язано з євроінтеграційними процесами, які відбуваються в країні. Проте, зниження ставки податку в нашій державі не спричинило значного зменшення податкового навантаження на підприємства (рис.2) та не сприяло зменшенню обсягів тіньової економіки (рис.3)

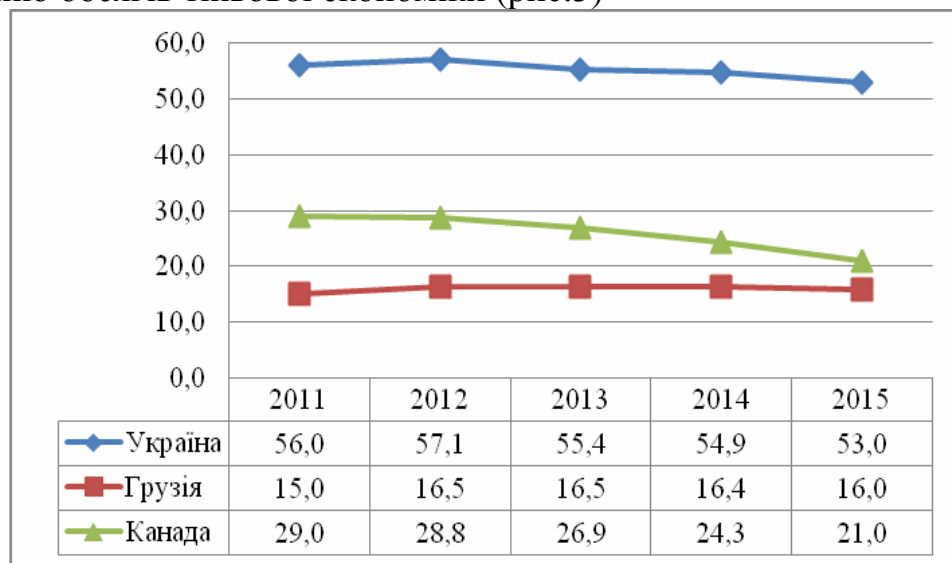


Рис. 2. Рівень податкового навантаження на підприємства в Україні та деяких країнах світу за даними групи Світового Банку “Doing business”, % (складено автором за даними [7])

Як бачимо, податковий тягар в Україні у порівнянні з Грузією та Канадою занадто високий. Навіть незначне зниження на 3% не змінює загальної картини.

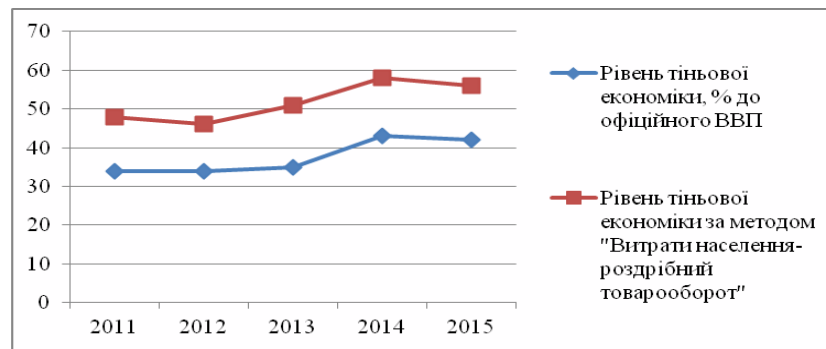


Рис. 3. Рівень тіньової економіки України, % (складено автором за даними [8])

Міжнародний центр перспективних досліджень наголошує на тому, що одним з чинників тінізації економіки нашої країни є неефективне адміністрування податків, а саме податку на прибуток підприємств. Іншою важливою причиною залишається відсутність ефективних механізмів покарання за недотримання податкового законодавства, що створює додаткові стимули до мінімізації та ухилення від сплати податку на прибуток [9].

На думку А.М. Андрушка і Д.С. Тарасюка, однією з основних причин тінізації економіки є високі податки та надзвичайно складна система їх нарахування: адміністративні перешкоди часто створюють додатковий тягар для платників податків і призводять до схем ухилення від звітності (включаючи корупцію). У платників податку часто складається враження, що сплачені гроші несправедливо та неефективно витрачаються державою, що провокує можливість ухилення від сплати податків [10].

З метою дослідження світового досвіду оподаткування прибутку підприємств та можливостей його застосування в Україні розглянемо детальніше досвід деяких зарубіжних країн у корпоративному оподаткуванні.

Оскільки США є однією з найрозвиненіших країн світу, то вважаємо за доцільне почати дослідження механізму прибуткового

оподаткування в зарубіжних країнах саме з цієї країни. Так, у США податок на прибуток корпорацій, який за період з 2010 по 2016 рр. складав близько 10% доходів федерального бюджету [11], заснований на шкалі прогресивних ставок (табл. 3). Така прогресивна шкала ставок податку сприяє розширенню виробництва, підвищенню зайнятості населення, розвитку інновацій, припливу інвестиції тощо.

Таблиця 3

Ставки корпоративного податку в США [12]

Річний оподатковуваний прибуток, дол.	Ставка податку, %
менше 50 000	15
50 000 – 75 000	25
75 000 – 100 000	34
100 000 – 335 000	39
335 000 – 10 000 000	34
10 000 000 – 15 000 000	35
15 000 000 – 18 333 333	38
більше 18 333 333	35

Як бачимо з табл. 3, особливість американського корпоративного податку полягає у тому, що найвища за прогресивною шкалою ставка у розмірі 39% знаходиться посередині шкали оподаткованого прибутку. Крім того, з метою розвитку сектору малого бізнесу застосовуються знижені ставки – 15% і 25%.

Наступним за обсягом ВВП у світі є Китай. Саме тому надзвичайно важливо дослідити механізм корпоративного оподаткування у даній країні. Так, у Китаї основна ставка корпоративного податку становить 25%. Проте, існують й більш низькі ставки податку для окремих галузей/секторів промисловості (табл.4).

Таблиця 4

Пільгові ставки корпоративного податку в Китаї [14]

Ставка податку, %	Галузь/сектор промисловості
20	Малі комерційні підприємства. При цьому, якщо річний оподатковуваний дохід становить менше 300000 юанів, ставка податку на прибуток буде знижена до 10% в період з 1 січня 2015 року по 31 грудня 2017 року.
15	- Високотехнологічні підприємства; - Виробничі підприємства інтегральних схем із загальним обсягом інвестицій понад 8 млрд. юанів, або які виробляють інтегральні схеми з шириною менше 0,25 мікрона;

Слід зазначити, що право на пільгові ставки корпоративного податку у Китаї мають лише ті підприємства, які відповідають певним вимогам, а саме:

- використовують високі технології, займаються переробкою відходів;
- є новоствореними компаніями, розташованими в конфліктних, бідних та інших подібних місцевостях та такими, що надають соціально значущі послуги (послуги з працевлаштування населення);
- є підприємствами, які страждають від стихійних лих;
- є державними благодійними організаціями, міськими підприємствами, державним сільськогосподарським підприємствам і т.д. [15].

Цікавим для вітчизняної практики, на нашу думку, є досвід Словаччини. Словаччина – країна, яка мала слабку економіку (дефіцит платіжного балансу сягав 9%, дефіцит державних фінансів – 6%) та корупцію (підприємства приватизувалися переважно на користь пов'язаних з урядом підприємців). Однак вчасно проведені ефективні реформи вивели економіку країни з кризи і сьогодні Словаччина є досить розвинутою країною із стабільною економікою. Так, після розпаду Чехословаччини у 1993 р. Словаччині пророкували економічну кризу. Податкова система, успадкована з комуністичних часів була замінена на стандартну європейську систему – запровадили ПДВ, акцизи, податки на нерухомість, прибуток підприємств та доходи громадян. Проте, уряд країни вчасно зрозумів, що високі податки будуть занадто обтяжливими для економічного та соціального розвитку країни. Саме тому, у 2004 р. була проведена податкова реформа, яка була заснована на таких ключових елементах:

- встановлений єдиний розмір прибуткового податку для фізичних та юридичних осіб незалежно від їх доходу: 19%. (до цього прибутковий податок для фізичних осіб включав п'ять різних ставок від 10 до 38%, а прибутковий податок для юридичних осіб складав 25%);
- встановлено ставку ПДВ у розмірі 19% (до реформи – 14% і 20 %);

- ліквідовано низку податків: на спадщину, операції з нерухомістю та ін.;

- скасовано майже всіх винятків, спеціальні ставки і режими.

З одного боку, в результаті реформи знизилася ставка податку для найбагатших – з 38% до 19%, а для малозабезпеченої групи податок, навпаки, зріс – з 10% до 19%. З іншого боку, завдяки збільшенню розміру неоподаткованого доходу в 2,5 рази, ефективна ставка податку зменшилася для найбільш вразливих, залишаючись прогресивною: найбільш вразливі – не платять нічого, багаті – платять за ставкою 19%. Таким чином, податкова реформа Словаччини вивела економіку країни з кризи, спростила податкову систему, а також привернула іноземних інвесторів не тільки завдяки низьким ставкам і простоті нової системи, а й найнижчому у ЄС податку на капітал через зниження податку на дивіденди [16].

Слід зазначити, що у зарубіжних країнах амортизаційна політика, як дієвий інструмент регулювання економічних процесів, активно використовується з метою впливу на розвиток окремих сфер господарювання та розміру бізнесу. Наприклад, у Німеччині для суб'єктів малого та середнього бізнесу збільшено норму амортизаційних відрахувань для рухомих основних фондів, розширено сферу застосування спеціального порядку нарахування податкової амортизації та введено 20-відсоткове списання вартості майна в перший рік його експлуатації, що дозволяє протягом першого року списати до 45% вартості основних фондів [17]. Це сприяє залученню інвестицій для оновлення і розвитку виробництва.

Амортизація у провідних зарубіжних країнах, таких як: США, Японія, деяких країнах Західної Європи та промислово розвинених країнах Східної Азії, передбачає відшкодування зношених основних засобів через накопичення амортизаційних відрахувань на спеціальному рахунку у фінансово-кредитній установі. Такий фонд амортизаційних відрахувань є реальним грошовим фондом відновлення та фондом капітальних інвестицій для модернізації зношених основних засобів та нематеріальних активів. Тому для прискореного накопичення амортизаційних відрахувань широко використовується метод прискореної амортизації [18, с. 304]. Наприклад, в Австрії було впроваджено прискорену амортизацію в

розмірі 30% на рік, що дозволило отримати інвестиції за 2009-2010 роки на суму 700 млн. євро [17]. У Німеччині прискорена амортизація дає змогу в перший рік придбання обладнання списувати до 50% його вартості, а в перші три роки – до 80% [13], що дозволяє швидко накопичити капітал для оновлення морально застарілих основних фондів і перейти на обладнання, що мінімально шкодить навколишньому середовищу.

Позитивний досвід застосування регулюючого потенціалу податку на прибуток має Канада. Так, у цій країні ставка корпоративного податку складає 26,5% та включає в себе федеральний податок – 15% та провінційний – 11,5% [6]. Відмітимо, що у Канаді широко застосовується практика різноманітних пільг. Наприклад податковий кредит застосовується для компаній аерокосмічної, фармацевтичної, комп'ютерної та телекомунікаційної галузей. Це сприяє залученню іноземних інвестицій, стимулює розвиток науково-технічного прогресу та розвиток економіки в цілому [17].

Ще однією особливістю корпоративного оподаткування зарубіжних країн є сплата мінімального корпоративного податку. Наприклад, в Австрії передбачається сплата в обов'язковому порядку мінімального корпоративного податку незалежно від результатів діяльності платника: для компаній з обмеженою відповідальністю – 437,5 євро, акціонерних товариств – 875 євро за кожного минулий квартал або 1750 і 3500 євро в рік відповідно. Для новостворених компаній розмір мінімального корпоративного податку протягом першого року роботи знижений до 273 євро за квартал, або 1092 євро в рік. У разі отримання компанією збитку сплата мінімального корпоративного податку переноситься на майбутнє, до отримання прибутку [17]. У США справляється альтернативний мінімальний податок (АМП) з метою запобігання заниженню платниками з високим рівнем доходів податкових зобов'язань шляхом зловживання пільгами, знижками і кредитами, передбаченими для податку на прибуток корпорацій (тобто легалізованого ухилення від податків). Якщо АМП, нарахований на дохід корпорації, перевищує суми звичайних зобов'язань по корпоративному податку, то платник має сплатити саме альтернативний податок за ставкою 20%. Альтернативний мінімальний податок використовується як примус для тих, хто має право на численні пільги, платити хоч що-небудь [11].

Ще одним інструментом регулювання діяльності підприємств, який активно використовується у зарубіжних країнах, є інвестиційний податковий кредит (далі – ІПК). На сьогодні ІПК набув широкого розповсюдження у Великобританії, Франції, Італії, США, Канаді та ряді інших країн. ІПК представляє собою відстрочку сплати податку на прибуток, що надається суб'єкту підприємницької діяльності на визначений термін з метою збільшення його фінансових ресурсів для здійснення інноваційних програм, з наступною компенсацією відстрочених сум у вигляді додаткових надходжень податку через загальне зростання прибутку, яке буде отримане внаслідок реалізації інноваційних програм [19].

У зарубіжних країнах застосування ІПК посприяло швидкому оновленню матеріально-технічної бази суб'єктів господарювання, переозброєнню виробництва та модернізації потужностей. Так, у Великобританії підприємствам дозволено використовувати близько 10 % корпоративного податку на інвестиції, що визначені законом. В Італії ІПК широко використовується для стимулювання розвитку південних регіонів. У Франції він використовується для стимулювання створення нових підприємств, у тому числі і для прискорення розвитку економічно відсталих регіонів. Крім того, у Франції компанії по видобутку нафти і природного газу мають право на знижку на виснаження надр у розмірі 23,5 % продаж, або 50 % чистого доходу; компанії з добуток твердих мінералів – 15 %, або 50% відповідно. Знижка визначена вимогою реінвестувати отримані засоби в ті ж самі галузі протягом 2 років (нафта і газ) або 5 років (тверді мінерали) [20].

Досвід зарубіжних країн свідчить про можливість використання широкої податкової бази для нарахування ІПК (рис.4).

Варто також зазначити, що в деяких зарубіжних країнах для нарахування ІПК можуть бути використані декілька баз, але встановлюються обмеження на загальну суму ІПК, що надається. Прикладом може служити Іспанія: базами для нарахування ІПК є витрати, спрямовані на інноваційну діяльність та річна сума інвестицій в капітальні активи.

У США, Японії та Франції ІПК залежить від приросту витрат на науково-дослідницьку діяльність по закінченні визначеного часового періоду. У такій схемі надання ІПК є свої переваги та недоліки, а також певні обмеження у застосуванні. Перевагою є надання значних пільг інноваційно активним суб'єктам господарювання, недоліком – відсутність однозначного вирішення

проблеми вибору рівня витрат щодо якого визначається приріст інноваційних витрат і, як наслідок, ускладнення адміністрування податку на прибуток. Обмеженням у застосуванні є те, що внаслідок спаду ділової активності в країні може скластися ситуація, коли суб'єкт господарювання не зможе чи не захоче збільшувати витрати на інноваційну діяльність і таким чином стимулюючі можливості цього виду ППК можуть бути вичерпані.

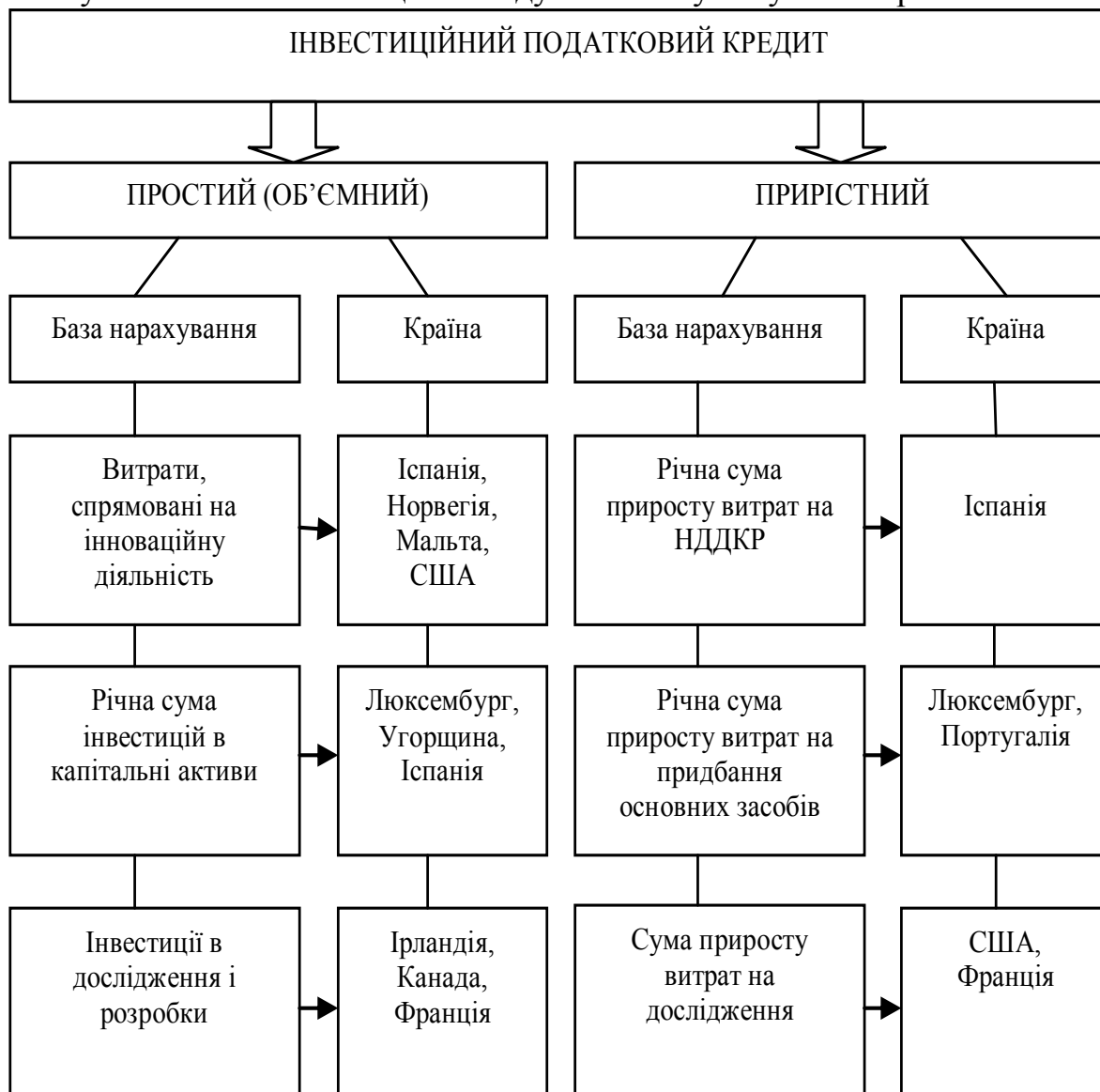


Рис. 4. База для нарахування інвестиційного податкового кредиту в різних країнах світу [21, с. 364]

У Канаді та Нідерландах величина податкового кредиту

пропорційна збільшенню загальної суми витрат на НДДКР. Перевагою даної схеми надання ІПК є легкість її застосування як податковими органами, так і суб'єктами інноваційної діяльності. До недоліків такого порядку можна віднести: відсутність з боку суб'єктів господарювання гарантій того, що вивільнені кошти будуть використовуватись за цільовим призначенням – на розвиток інноваційної діяльності.

Слід також зауважити, що у багатьох країнах, наприклад США, Канаді та Японії можуть одночасно застосовуватись обидві схеми надання ІПК. В середньому за кордоном ІПК складає 20% від суми приросту витрат на НДДКР та є істотним джерелом їх збільшення [21, с. 364].

Висновки і пропозиції. На основі проведеного аналізу практики справляння податку на прибуток підприємств в Україні та розглянутого досвіду зарубіжних країн у корпоративному оподаткуванні можна стверджувати, що механізм оподаткування прибутку підприємств в нашій країні потребує вдосконалення з метою підвищення регулюючої ролі цього податку. Оскільки в Україні податок на прибуток підприємств спрямований лише на досягнення фіскальної достатності Державного бюджету, цілком зрозумілим є той факт, що вітчизняні підприємства зацікавлені в мінімізації прибутку з метою зменшення податкового тягаря, або взагалі обирають шлях до тіньової економіки, що ще більше поглиблює кризу. У цьому контексті при проведенні податкових реформ в Україні слід зважати на те, що податок на прибуток підприємств виступає не лише фіскальним інструментом, а й має значний регулюючий потенціал, сприяючи інноваційному розвитку та економічному зростанню.

За результатами проведеного дослідження зарубіжного досвіду оподаткування прибутку підприємств вважаємо за доцільне запропонувати наступні заходи реформування податкової системи України:

- впровадити прогресивні ставки податку на прибуток підприємств на кшталт таких, які діють у США. Це стимулювало б українські підприємства до отримання більшого прибутку, адже в їхньому розпорядженні залишатиметься більше вільних коштів, які можливо було б використати на розширення виробництва, переоснащення матеріально-технічної бази, запровадження новітніх

технологій;

- встановити знижені ставки податку на прибуток підприємств для сектору малого бізнесу, адже це найбільш динамічний елемент приватного підприємництва, що відіграє значну роль в створенні інновацій, розширенні виробництва та зростанні зайнятості;

- розширити можливості застосування методу прискореної амортизації шляхом встановлення оптимальної норми амортизації та створення спеціальних фондів амортизаційних відрахувань як у США, Японії, Австрії, Німеччині, що дозволить швидко накопичити капітал для оновлення застарілої техніки, перейти на обладнання, що мінімально шкодить навколишньому середовищу та залучити інвестиції для оновлення і розвитку виробництва;

- запровадити податкові пільги як в Канаді та Китаї для компаній, що належать до пріоритетних галузей розвитку економіки України: агропромислового комплексу, машинобудівного комплексу, переробній промисловості тощо [22], що буде сприяти залученню іноземних інвестицій, стимулювати розвиток науково-технічного прогресу та розвиток економіки в цілому;

- встановити фіксований мінімальний корпоративний податок як в Австрії та США незалежно від результату діяльності та кількості пільг підприємств, що дозволить посилити фіскальну ефективність податку на прибуток;

- запровадити інвестиційний податковий кредит, що дозволить підприємствам вкладати кошти в нове виробництво, а це в свою чергу, сприятиме появі нових робочих місць та економічному зростанню.

Реалізація запропонованих заходів посилення фіскальної та регулюючої ролі податку на прибуток підприємств України, на наше глибоке переконання, сприятиме зміцненню та вдосконаленню чинної системи оподаткування, що дозволить зменшити податковий тиск на суб'єктів господарювання та призведе до підвищення індекса конкурентоспроможності нашої країни.

Література

1. United States Federal State and Local Government Revenue [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.usgovernmentrevenue.com/>

2. Офіційний веб-сайт Державної казначейської служби

- України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua>.
3. Офіційний веб-сайт Міністерства фінансів Російської Федерації [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://minfin.ru/ru/statistics/fedbud/index.php>
4. Сторожук О.В., Панура Ю.В. Податок на прибуток підприємств: вітчизняний та зарубіжний досвід [Електронний ресурс]: Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України (економіка, право). - 2013. - № 3. - С. 191-196. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvnudpsu_2013_3_28
5. Шумський Р. В. Зарубіжний досвід побудови системи прибуткового оподаткування юридичних осіб [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=33570>
6. KPMG. Corporate tax rates table [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://home.kpmg.com/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/corporate-tax-rates-table.html>
7. Офіційний веб-сайт проекту “Doing business” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.doingbusiness.org/>
8. Офіційний веб-сайт Міністерства економічного розвитку і торгівлі України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.me.gov.ua/?lang=uk-UA>
9. Тіньова економіка в Україні: причини та шляхи подолання [Електронний ресурс]: Міжнародний центр перспективних досліджень. – Режим доступу: http://icps.com.ua/assets/uploads/files/t_novaekonom_kaukra_ni.pdf
10. Дивеєв-Кириленко О.Р. Тіньова економіка та її вплив на розвиток малого і середнього підприємництва в Україні [Електронний ресурс]: Інноваційна економіка. – 2013. – №3(41). – С. 16-20. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum/inek/2013_3/16.pdf
11. Асоціація платників податків України. Податкова система США [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.appu.org.ua/main2/shkola_platnyka_podatkiv/vse_pro_podatki/zarybizhnyu_dosvid/USA.html
12. PWC. United States. Corporate – Taxes on corporate income [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://taxsummaries.pwc.com/uk/taxsummaries/wwts.nsf/ID/United-States-Corporate-Taxes-on-corporate-income>

13. Якимова А.М., Прищепя О.В. Вітчизняний та зарубіжний досвід справляння податку на прибуток підприємств [Електронний ресурс]: Економіка і регіон. – 2012. – № 3. – С. 211-215. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/econrig_2012_3_41

14. PWC. China. Corporate – Taxes on corporate income [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://taxsummaries.pwc.com/uk/taxsummaries/wwts.nsf/ID/Peoples-Republic-of-China-Corporate-Taxes-on-corporate-income>

15. Офіційний веб-сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/dosvid-modernizachii-krain-svity/kutai/>

16. Коридори влади. Лобіювання і Government Relations в Україні. Словацькі реформи – чудовий посібник для України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.kuluar.com.ua/2015/02/09/slovatski-reformy-vidminnyj-posibnyk-dlya-ukrajiny/>

17. Васильєва І.В. Адаптація зарубіжного досвіду в Україні прибуткового оподаткування підприємств [Електронний ресурс]: Збірник студентських та наукових праць – 2013. – №2. – С. 304-312. – Режим доступу: [http://oneu.edu.ua/pages/cath/finans/files/stud_sbornik_2\(2013\).pdf](http://oneu.edu.ua/pages/cath/finans/files/stud_sbornik_2(2013).pdf)

18. Ширяєва С. В., Толчанова З. О., Валіулліна З. В. Зарубіжний досвід податкового стимулювання для забезпечення технологічного оновлення підприємств пасажирського автомобільного транспорту [Електронний ресурс]: Управління проектами, системний аналіз і логістика. Технічна серія. – 2012. – Вип. 10. – С. 302-307. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Upsal_2012_10_55

19. Банки України. Словник економічних термінів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://bank-ua.com/glossary/term/>

20. Коваленко Н. В. Інвестиційний податковий кредит як інструмент фінансування діяльності промислових підприємств / Н. В. Коваленко // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). – 2011. – №3(54). – С. 106-111.

21. Марченко О. І., Мельничук Г.С. Інвестиційний податковий кредит як стимул до нарощування випуску інноваційної продукції в

Україні [Електронний ресурс]: Вісник Житомирського державного технологічного університету. Сер. : Економічні науки. – 2013. – № 1. – С. 362-366. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu_econ_2013_1_87

22. Про затвердження переліку пріоритетних галузей економіки: Розпорядження Кабінету міністрів України від 14 серпня 2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/843-2013-%D1%80>

1. United States Federal State and Local Government Revenue (2016), available at: <http://www.usgovernmentrevenue.com/>

2. The official website of the State Treasury Service of Ukraine (2016), available at: <http://www.treasury.gov.ua>.

3. The official website of the Ministry of Finance of Russian Federation (2016), available at: <http://minfin.ru/ru/statistics/fedbud/index.php>

4. Storozhuk O.V. and Panura Yu.V. (2013), “Corporate income tax : domestic and foreign experience”, *Naukovyj visnyk Natsional'noho universytetu derzhavnoi podatkovoi sluzhby Ukrainy (ekonomika, pravo)*, [Online], vol. 3, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvnudpsu_2013_3_28

5. Shums'kyj R. V. (2012), “Zarubizhnyj dosvid pobudovy systemy prybutkovoho opodatkuvannia iurydychnykh osib”, available at: <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=33570>

6. KPMG (2016), “Corporate tax rates table”, available at: <https://home.kpmg.com/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/corporate-tax-rates-table.html>

7. The official website of the project “Doing business” (2016), available at: <http://www.doingbusiness.org/>

8. The official website of the Ministry of economic development and trade of Ukraine (2016), available at: <http://www.me.gov.ua/?lang=uk-UA>

9. International Centre for Policy Studies (2016), “The shadow economy in Ukraine: Causes and Cures”, available at: http://icps.com.ua/assets/uploads/files/t_novaekonom_kaukra_ni.pdf

10. Dyveiev-Kyrylenko O.R. (2013), “The shadow economy and its impact on small and medium business in Ukraine”, *Innovatsijna*

ekonomika, [Online], vol. 3, no. 41, available at: http://www.nbu.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum/inek/2013_3/16.pdf

11. The Association of Taxpayers of Ukraine (2005), “The USA Tax System”, available at: http://www.appu.org.ua/main2/shkola_platnyka_podatkiv/vse_pro_podatki/zarybizhnuy_dosvid/USA.html

12. PWC (2016), “United States. Corporate – Taxes on corporate income”, available at: <http://taxsummaries.pwc.com/uk/taxsummaries/wwts.nsf/ID/United-States-Corporate-Taxes-on-corporate-income>

13. Yakymova A.M. and Pryshepa O.V. (2012), “Domestic and foreign experience of collecting corporate income tax”, *Ekonomika i rehion*, [Online], vol. 3, no. 34, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/econrig_2012_3_41

14. PWC (2016), “China. Corporate – Taxes on corporate income”, available at: <http://taxsummaries.pwc.com/uk/taxsummaries/wwts.nsf/ID/Peoples-Republic-of-China-Corporate-Taxes-on-corporate-income>

15. The official website of the State Fiscal Service of Ukraine (2016), available at: <http://sfs.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/dosvid-modernizachii-krain-svity/kutai/>

16. Korydory vlady. Lobiiuvannia i Government Relations v Ukraini. Slovats'ki reformy – chudovyj posibnyk dlia Ukrainy (2015), available at: <http://www.kuluar.com.ua/2015/02/09/slovatski-reformy-vidminnyj-posibnyk-dlya-ukrajiny/>

17. Vasyl'ieva I.V. (2013), “Adaptatsiia zarubizhnoho dosvidu v Ukraini prybutkovoho opodatkuвання pidprijemstv”, *Zbirnyk students'kykh ta naukovykh prats'*, [Online], vol. 2, available at: [http://oneu.edu.ua/pages/cath/finans/files/stud_sbornik_2\(2013\).pdf](http://oneu.edu.ua/pages/cath/finans/files/stud_sbornik_2(2013).pdf)

18. Shyriaieva S.V., Tolchanova Z.A., Valiullina Z.V. (2012), “Foreign experience of tax incentives for technological renovation of passenger automobiles enterprises”, *Management of project, systems analysis and logistics*, [Online], vol. 10, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Upsal_2012_10_55

19. Banks of Ukraine (2016), “Dictionary of economic terms”, available at: <http://bank-ua.com/glossary/term/>

20. Kovalenko N. V. (2011), "The investment tax credit as a tool for financing industrial activities", *Naukovyj visnyk Natsional'noho universytetu DPS Ukrainy (ekonomika, pravo)*, vol. 3, no. 54, pp. 106-111.

21. Marchenko O.I. and Mel'nychuk H.S. (2013), "Investment tax credits as an incentive to increase production of innovative products in Ukraine", *Visnyk Zhytomyr's'koho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu. Ser. : Ekonomichni nauky*, vol. 1, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu_econ_2013_1_87

22. Cabinet of Ministers of Ukraine (2013), "Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine" On the list of priority economic sectors"", available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/843-2013-%D1%80>

Рецензент: Волохова І.С., д.е.н., професор кафедри фінансів Одеського національного економічного університету

23.08.2016

УДК 336.226.32

Хомутенко Алла, Сало Катерина

СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНА РОЛЬ АКЦИЗНОГО ОПОДАТКУВАННЯ

Стаття присвячена оцінці фіскального та регулюючого ефектів акцизного оподаткування на прикладі акцизного податку з тютюнових виробів. Проаналізовано погляди науковців щодо функцій акцизного податку. Узагальнено та згруповано підходи щодо визначення функцій податку. Визначено ключові функції акцизного податку. На прикладі акцизу з тютюнових виробів проаналізовано реалізацію цих функцій в Україні. Здійснено моніторинг надходжень акцизного податку з тютюнових виробів та визначено їх частку у податкових надходженнях Державного бюджету України. Наведено фактори, які сприяли збільшенню надходжень акцизного податку. Побудовано модель залежності між кількістю курців та надходженнями акцизного