

УДК 336.226

Грицино Олена Миколаївна

кандидат економічних наук, доцент

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

Кузик Віра Михайлівна

студент магістерської програми фінансовий менеджменту сфері бізнесу

Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана

ОПОДАТКУВАННЯ ПРЯМИМИ ПОДАТКАМИ В КОНТЕКСТІ ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

***Анотація.** Виявлено рівень та напрямки впливу податкових платежів на діяльність господарюючих суб'єктів. Визначений механізм впливу оподаткування на результативність діяльності підприємства. Обґрунтовано зв'язок між податковим навантаженням та інвестиційними можливостями господарюючих суб'єктів.*

***Ключові слова:** податкове навантаження, прямі податки, непрямі податки, оптимізація оподаткування, інвестиційна діяльність, структура оподаткування, підприємство.*

***Аннотация.** Определено, каким образом налоговые платежи влияют на деятельность хозяйствующих субъектов. Обозначен механизм влияния налогообложения на результативность деятельности предприятия. Обоснована связь между налоговой нагрузкой и инвестиционными возможностями хозяйствующих субъектов.*

***Ключевые слова:** налоговая нагрузка, прямые налоги, непрямые налоги, оптимизация налогообложения, инвестиционная деятельность, система налогообложения, предприятие.*

Summary. *It was found out how tax payments affect the activities of economic entities. The mechanism of influence of taxation on efficiency of activity of the enterprise is determined. The connection between tax burden and investment opportunities of economic entities is substantiated.*

Key words: *tax burden, direct taxes, indirect taxes, taxation optimization, Tax Due Diligence, investment activities, taxation structure, enterprise.*

Постановка проблеми. Для стимулювання інтенсивного розвитку господарюючих суб'єктів, підвищення їхньої фінансової результативності і оновлення основних фондів держава активно використовує методи прямого і непрямого впливу. Деякі учені-економісти відмічають, що пряме оподаткування має найбільший потенціал для регулювання темпів, масштабів і напрямів інвестиційної діяльності. Впливаючи безпосередньо на фінансовий результат організації, податок на прибуток організацій і податок на майно організацій, як найбільш фіскальні значимі прямі податки, мають значний потенціал для регулювання економічної діяльності господарюючих суб'єктів [1, с. 102].

Аналіз останніх публікацій і досліджень. Методологічні основи оподаткування результатів діяльності підприємств були закладені в працях класиків економічної теорії: Дж. Б'юкенена, А. Вагнера, Дж. М. Кейнса, А. Лаффера, А. Маршала, А. Пігу, Д. Рікардо, П. Самуельсона, А. Сміта, Дж. Стігліца, Дж. Тобіна, М. Фрідмана та ін.

У вітчизняній сучасній економічній і правовій літературі питанням впливу прямого оподаткування на діяльність підприємств також приділена значна увага. Різні теоретичні і практичні аспекти податкового стимулювання знайшли відображення в роботах багатьох вітчизняних учених і практиків: В. Андрущенко, З. Варналія, В. Геєця, О. Грабчук, Н. Демчишака, О. Десятнюк, В. Кміть, О. Ковалюка, А. Крисоватого, М. Кульчицького, І. Луніної, І. Лютого, В. Мельника, І. Мойсеєнко, В. Опаріна,

Ю. Пасічника, Б. Пшика, А. Соколовської, Л. Тарангул, В. Тропіної, Н. Фліссак, Н. Фролової, Л. Шаблістої, С. Юрія та інших.

Мета статті. Основна мета дослідження полягає у виявленні впливу прямого оподаткування на ефективність діяльності господарюючих суб'єктів.

Виклад основного матеріалу. Перш ніж перейти до розгляду питання впливу прямого оподаткування на ефективність діяльності підприємства, необхідно визначити сутність прямих податків та розглянути переваги і недоліки справляння прямих податків.

Прямі податки – це податки, які стягуються безпосередньо з майна або доходів платника і остаточним платником яких є власник майна, тобто юридичний та фактичний платники збігаються [2].

Існує багато думок щодо економічної сутності прямих податків, але здебільшого їх узагальнюючою ознакою економісти називають присвоєння та накопичення матеріальних благ. Прямі податки стягуються в процесі накопичення матеріальних благ і безпосередньо звернені до платника податків, його майна, доходам і т.п.

Класифікація податків виходячи з прибутково-витратного критерію не втратило свого значення і використовується для оцінки ступеня перекладання податкового тягаря на споживача товарів і послуг. До числа прямих податків можна віднести: податок на прибуток (доходи) підприємств і організацій (корпорацій), земельний податок, прибутковий податок з фізичних осіб, податки на майно юридичних і фізичних осіб, володіння і користування яким служать підставою для обкладання [3].

В Україні переважають непрямі податки, що підтверджує висновок, що в умовах низького рівня доходів фізичних осіб та низького рівня податкової культури неможливо забезпечити переважання у структурі податкової системи прямих податків. Проте прямі податки є вагомим фінансовим регулятором соціально-економічних процесів. Вони є не лише

важливим джерелом формування бюджетних ресурсів держави, але й інструментом державного регулювання доходів платників, інвестицій, нагромадження капіталу, ділової активності, сукупного споживання та інших чинників цілісності, стабільності та розвитку суспільства [4, с. 127].

Структура прямих податків як податкових надходжень Зведеного бюджету України наведена в табл. 1.

Таблиця 1

Структура прямих податків як податкових надходжень Зведеного бюджету України в 2013-2017 рр., %

Роки	Прямі податки		
	ПДФО	Податок на прибуток	Податок на майно
2013	20,4	15,5	2,4
2014	20,7	10,9	3,3
2015	19,7	11,0	3,15
2016	21,3	9,2	3,14
2017	22,5	9,0	3,0

Джерело: складено на основі [5]

З даних табл. 1 видно, що найбільший обсяг прямих податків спостерігався у 2013 році, найменший – у 2015 році. Прямі податки в середньому за 2013–2017 рр. складають 32%, найбільшу частку з яких займає податок з доходів фізичних осіб (ПДФО). Зростання ПДФО відбулось у 2016 році, що пояснюється змінами, згідно Бюджетного кодексу, у відрахуванні цього податку до бюджетів різних рівнів, що в умовах проведення політики децентралізації, на нашу думку, є не доречним, оскільки всі місцеві бюджети тепер повинні спрямовувати частку ПДФО до державного бюджету, а це в умовах обмеженості власних фінансових ресурсів створює загрози невиконання ними своїх повноважень.

Податок на прибуток підприємств (ПП) скоротився за аналізований період на 6,5%.

Така тенденція змін ПП зумовлена значним зменшенням бази оподаткування через кризові явища в економіці, політичну нестабільність, значним обсягом податкових пільг, ефективність яких залишається

низькою. Податок на майно в цілому збільшилася за рахунок збільшення ставок і об'єктів оподаткування.

Така динаміка пояснюється тим, що вітчизняна система прямого оподаткування характеризується значним обсягом пільг, досить високим податковим навантаженням, а також недостатнім вітчизняним досвідом, що спричиняє втрату істотного обсягу фінансових ресурсів дохідної частини бюджетів різних рівнів. Така ситуація зумовлює зменшення фіскальної ефективності прямого оподаткування, але підвищується роль регулюючої функції, у тому числі шляхом зростання інвестиційних можливостей суб'єктів господарювання.

Переваги і недоліки справляння прямих податків наведено в таблиці 2.

В узагальненому вигляді перевагу прямих податків сформульовано М. Фрідманом, згідно з яким прямі податки дають більш вірний і певний дохід, більшою мірою порівнюються з платоспроможністю населення, точніше і ясніше визначають податковий обов'язок кожного платника, ніж непрямі податки [6].

В ідеалі податки не повинні займати домінуючу позицію в прийнятті підприємницьких і управлінських рішень організаціями, не повинні істотно змінювати філософію бізнесу. Однак на практиці податки, будучи наймогутнішим інструментом економічного регулювання, підкоряючись принципам корпоративних фінансів, справляють істотний вплив на прийняття стратегічних і тактичних рішень.

Таблиця 2

Переваги і недоліки справляння прямих податків

Переваги	Недоліки
Регулярність надходжень до бюджету (А. Н. Гур'єв)	Можливість ухилення від сплати податків через недосконалість фінансового контролю і наявності комерційної таємниці
Фінансовий важіль регулювання економічних процесів, тобто еластичність надходжень прямих податків. (А. Н. Гур'єв)	Не завжди можуть бути стабільним джерелом доходів бюджету (вимагає певного розвитку ринкових відносин)
Дають можливість встановити пряму	Прямі податки пов'язані з можливістю ухилення

залежність між доходами платника і його платежами в бюджет (І. Х. Озеров, М. Фрідман)	від сплати податків через недосконалість фінансового контролю і наявність комерційної таємниці
Фактор перерозподілу доходів і забезпечення соціальної стабільності. (А. Н. Гур'єв)	Стягнення прямих податків потребує високого рівня контролю, розширення податкового апарату, оскільки мають місце приховування доходів і ухилення від оподаткування
Не вимагають таких витрат на стягування, як непрямі (І. Х. Озеров)	Пряме оподаткування потребує певного розвитку ринкових відносин, оскільки тільки в умовах реального ринку може сформуватися реальна ринкова ціна, а отже, і реальний прибуток

Джерело: складено на основі [7-9]

Роль податкової політики в управлінні підприємством в забезпеченні гармонійної ув'язки результатів діяльності організації з рішенням загальнодержавних завдань за допомогою безумовного виконання вимог податкового законодавства. Податкова політика формується на основі фінансової інформації і реалізує розподільчу функцію фінансів, визначаючи розміри грошових коштів, що залишаються в розпорядженні організації і перераховуються до бюджету або до позабюджетних фондів.

Податкова політика є складовою частиною фінансової політики організацій [10, с. 7]. В якості основних завдань управління фінансами можна виділити:

- забезпечення збалансованості руху матеріальних і грошових потоків;
- досягнення фінансової стійкості та фінансової незалежності;
- забезпечення джерелами фінансування, пошук внутрішніх і зовнішніх коротко- і довгострокових джерел фінансування;
- ефективне використання фінансових ресурсів для досягнення стратегічних і тактичних цілей підприємства.

Значимість податкового планування обумовлена тим, що з оподаткуванням пов'язані всі сфери фінансової діяльності організації, а також істотністю величини податкових платежів в загальній сумі її витрат, високим рівнем податкового навантаження.

Податкове планування в силу зазначених причин активно впливає на формування фінансових результатів діяльності організації. Кінцевий фінансовий результат (прибуток або збиток) включає в себе фінансовий результат від реалізації продукції (робіт, послуг), основних засобів і іншого майна підприємства і доходів від позареалізаційних операцій, зменшених на суму витрат по цих операціях. Податкове планування сприяє досягненню загальних цілей управління організацією, а саме: в критичній ситуації - вижити, в нормальній обстановці - підвищити свою ефективність, збільшити обсяг власних фінансових ресурсів, знизити невизначеність ринкового середовища та отримати перевагу перед конкурентами [11].

Таким чином, податкова політика має суттєвий вплив на фінансові результати і на ефективність фінансово-господарської діяльності організації, чим і визначена її істотна і важлива роль у діяльності будь-якого підприємства. Крім того, вона впливає і на формування облікової політики, оскільки саме на основі бухгалтерської інформації формуються звіти перед фіскальними органами.

Механізм впливу прямих податків показаний на рис. 1.



Рис. 1. Механізм впливу прямих податків на фінансові результати роботи організації

Джерело: складено автором

Прямі податки в залежності від зміни обсягу виробництва, можна поділити на умовно-постійні (податок на майно, транспортний податок,

податок на землю) і умовно-змінні (страхові внески, податок на видобуток корисних копалин, податок на прибуток та ін.).

Особливість умовно-змінних податків полягає в тому, що зі збільшенням обсягу виробництва, податкові платежі по ним, як правило, збільшуються.

Величина умовно-постійних податків зі зміною обсягу виробництва продукції практично не змінюється. Тому, якщо в організації спостерігається тенденція зниження обсягу виробництва продукції (робіт, послуг), то в цьому випадку умовно-постійні податки надають найбільш негативний вплив на фінансові результати роботи підприємства.

Податкові платежі істотно впливають на всі показники діяльності організації не тільки в поточному, а й перспективному періодах. Цей вплив можна оцінити з позитивної і негативної точок зору (рис. 2).

Негативний вплив податків проявляється в прямому зниженні доходів та інвестиційних можливостей організації. Цей прямий вплив, проявляється як наслідок реалізації фіскальної функції податків. До позитивних моментів можна віднести непряме стимулювання організацій до пошуку способів підвищення ефективності використання ресурсів, ефективності праці, виробництва і управління в організації. З метою підвищення ефективності діяльності організації необхідно систематично проводити аналіз впливу податкових платежів на фінансові результати роботи підприємства.

Таким чином податки справляють різний вплив на показники діяльності організації. Господарюючим суб'єктам необхідно прагнути посилити позитивний вплив податків і послабити їх негативний вплив.

Задля мінімізації та оптимізації оподаткування підприємства застосовують податкове планування, а при стратегічному плануванні підвищення інвестиційної привабливості – Tax Due Diligence. Даний метод дозволяє своєчасно виявити податкові ризики, переплати та інше, забезпечити податкову безпеку компанії. Завдяки цьому інструменту клієнт

отримує можливість перевірити правильність обчислення податків і зборів та актуальність використовуваних способів податкової оптимізації.

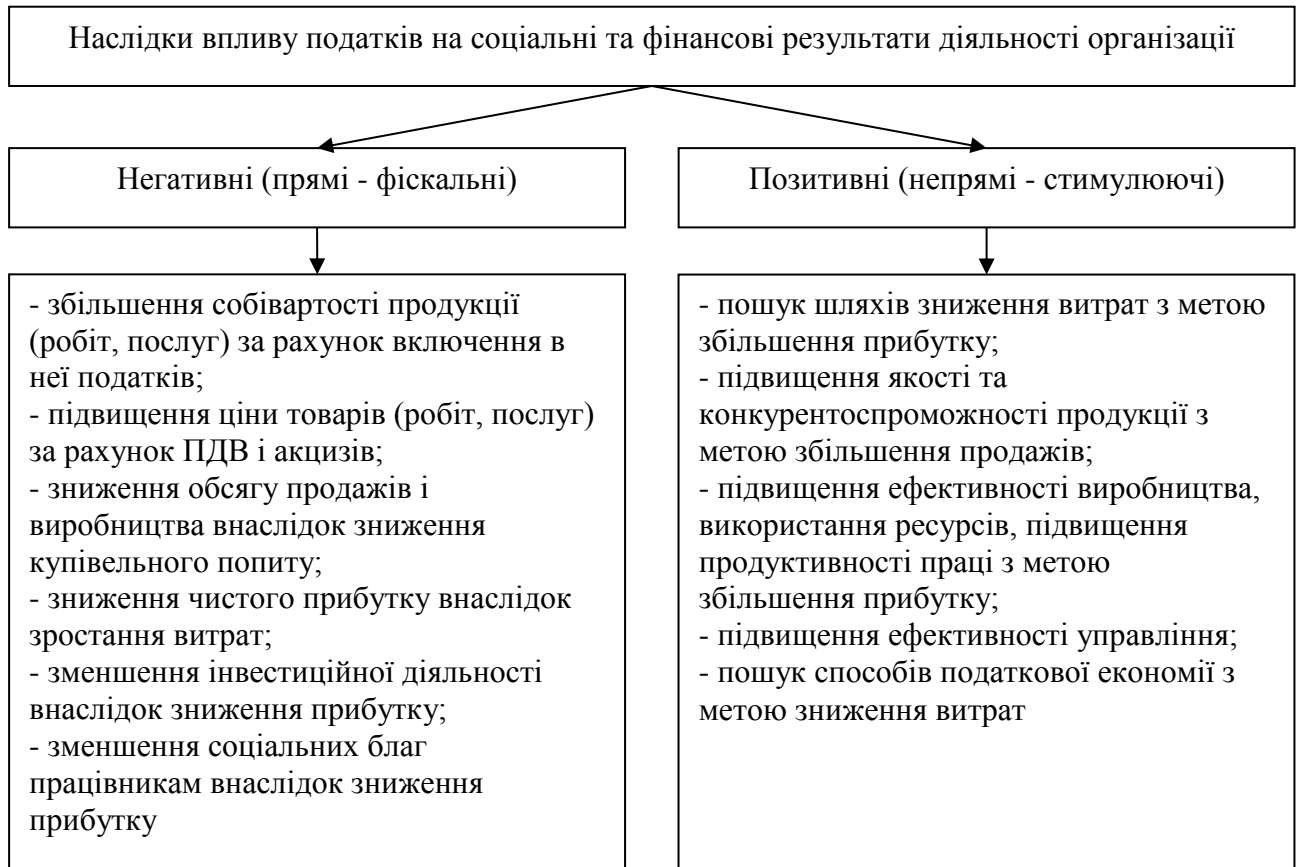


Рис. 2. Наслідки впливу податків на соціальні та фінансові результати діяльності організації

Джерело: складено автором

Tax Due Diligence покликаний нівелювати та/або зменшити ці ризики. Як правило, всі податкові ризики за період діяльності об'єкта інвестування повинні бути компенсовані їм у майбутньому у разі виникнення податкових суперечок у інвестора, тому рекомендується пройти комплексну податкову перевірку перед реорганізацією або продажем бізнесу.

Tax Due Diligence включає [12, с. 399-400]:

– аналіз та оцінку стану розрахунків підприємства з бюджетом по податках, зборах та інших обов'язкових платежах;

- аналіз та оцінку системи податкового обліку і податкового планування на предмет відповідності вимогам законодавства, включаючи міжнародне оподаткування;
- аналіз і оцінку загального податкового тягара і основних податків, що сплачуються підприємством;
- виявлення і оцінка ймовірності пред'явлення претензій підприємству з боку податкових органів;
- визначення законності використовуваних підприємством схем податкової оптимізації.

Оптимізація оподаткування (податкова оптимізація) являє собою вибір такого варіанту ведення господарської діяльності (з безлічі альтернатив), який забезпечує найкращий фінансовий результат за рахунок раціональної податкової політики підприємства та ефективного використання податкових інструментів в рамках чинного законодавства.

Для податкової оптимізації необхідно регулярно оцінювати рівень податкового навантаження підприємства шляхом розрахунку загального коефіцієнта податкового навантаження як за рік, так і за кожен місяць.

Отже, оптимізація оподаткування передбачає: мінімізацію податкових виплат (в довгостроковому і короткостроковому періодах при будь-якому обсязі діяльності) і недопущення штрафних санкцій з боку фіскальних органів.

Ефективна податкова політика підприємства щодо мінімізації податкових платежів передбачає: оптимізацію фінансово-господарської діяльності підприємства за рахунок мінімізації податкових платежів до бюджету; використання податкових пільг; використання особливостей груп регіональних утворень з різноманітними системами оподаткування; оптимальний вибір елементів впливу на різні бази оподаткування.

Висновки. Таким чином, аналіз поглядів вчених щодо сутності прямого оподаткування дозволив визначити, що прямі податки визначені як

податки, тягар утримання яких за наміром законодавця несе суб'єкт податку та які стягуються в процесі накопичення та виробництва матеріальних благ; непрямі податки - як податки, тягар утримання яких за наміром законодавця перекладається на носія податку і які виникають в процесі споживання матеріальних благ.

Прямі податки здійснюють різноспрямований вплив на показники діяльності підприємства. Зважаючи на це, господарюючим суб'єктам необхідно прагнути посилити позитивний вплив податків і послабити їх негативний вплив.

Література

1. Мінняйленко К.О. Економічна сутність прямого і непрямих оподаткування в Україні / К.О. Мінняйленко // *Управління розвитком*. – 2014. – № 5 (160). – С. 101-103.
2. Адаменкова, С.И. Налоги и их применение в финансово-экономических расчетах, ценообразовании / С.И. Адаменкова, О.С. Евменчик. - 3-е изд., доп. и перераб. - Минск: Эйлада, 2005. - 568 с.
3. Киреева, Е.Ф. Налогообложение в международной экономической практике: Основы организации международного налогообложения: учеб. пособие / Е.Ф. Киреева. - Минск: БГЭУ, 2006. - 231 с.
4. Захаркіна Л.С. Роль і місце податкових надходжень у структурі зведеного бюджету України / Л.С. Захаркіна // *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. - 2016. - № 19. - С. 125-129.
5. Державна казначейська служба України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua>
6. Гуревич С.В. Косвенное налогообложение в реформируемой налоговой системе // *Финансы*. 2004. № 3.
7. Гурьев. А. Н. Прямые и косвенные налоги. PRO и CONTRA. С-Петербург, 1893.
8. Озеров И. Х. Основы финансовой науки, Рига, 1923.

9. Фридман М. И. Конспект лекций по науке о финансах, С-Петербург, 1910.
10. Тютин Д. В. Налоговое право – М.: Норма, 2012. – 558 с.
11. Морозова С.И. Роль налогового планирования в управлении предприятием [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.rae.ru/forum2012/pdf/2596.pdf>
12. Інноваційний розвиток корпоративних фінансів: тенденції та перспективи : монографія / [Терещенко О.О., Бабяк Н.Д., Іващенко А.І. та ін.]; за заг. ред. д.е.н., проф. О. Терещенка. – Київ : КНЕУ, 2017. – 495, [1] с.
13. Мясников О. «Налоговый due diligence» // Консультант. - № 9 (май). - 2008. - С. 42–45 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.pwc.ru/ru/legal-services/assets/pwc_tax_due_dilligence.pdf