

ПІЛЬГОВА СТАВКА З ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ ЯК СТИМУЛ РОЗВИТКУ ЕКОНОМІКИ

УДК 336.2

*Колупаєва І. В.
Приходько Н. І.*

Детально розглянуто чинне законодавство, яке визначає пільгові ставки податку на прибуток підприємств в Україні. Проаналізовано особливості встановлення пільгових ставок податку на прибуток за окремими категоріями суб'єктів господарювання, визначено обмеження щодо застосування пільгових ставок. Обґрунтовано положення, що критерії перебування на нульовій ставці податку на прибуток буде сприяти стимулюванню реінвестування прибутку, розширенню виробництва і, як наслідок, розвитку економіки у цілому.

Ключові слова: Податковий кодекс, податок на прибуток підприємств, суб'єкти оподаткування податком на прибуток, ставка податку, податкові пільги.

ЛЬГОТНАЯ СТАВКА ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ ПРЕДПРИЯТИЙ КАК СТИМУЛ РАЗВИТИЯ ЭКОНОМИКИ

УДК 336.2

*Колупаєва І. В.
Приходько Н. І.*

Детально рассмотрено действующее законодательство, которое определяет льготные ставки налога на прибыль предприятий в Украине. Проанализированы особенности установления льготных ставок налога на прибыль по отдельным категориям субъектов хозяйствования, определены ограничения по применению льготных ставок. Обосновано положение, что критерии пребывания на нулевой ставке налога на прибыль будет способствовать стимулированию реинвестирования прибыли, расширению производства и, как следствие, развитию экономики в целом.

Ключевые слова: Налоговый кодекс, налог на прибыль предприятий, субъекты налогообложения налогом на прибыль, ставка налога, налоговые льготы.

PREFERENTIAL TAX RATE OF ENTERPRISE PROFIT AS STIMULUS OF ECONOMIC DEVELOPMENT

UDC 336.2

*Kolupayeva I. V.
Prykhodko N. I.*

In the article a current legislation that determines the rates of profits tax of enterprises is considered in detail. Special rates of tax on profit for the different economic agent categories are analyzed. The limitations of preferential tax rate using are determined. The thesis that using zero rate of tax on profit of enterprise will assist to stimulate reinvestment of income, expansion of production, as a result in general – will assist to develop economy is founded.

Key words: Tax Code, tax on profit of enterprise, taxpayer, preferential tax rate.

Серед основних завдань розпочатої податкової реформи в Україні можна виділити такі: побудова соціально-орієнтованої, конкурентоспроможної ринкової економіки; стимулювання інвестиційно-інноваційних процесів та сприяння інтеграції України в Європейське Співтовариство; проведення збалансованої бюджетної політики на середньострокову та довгострокову перспективу. Саме на виконання цих завдань і спрямовані норми Податкового кодексу України.

Разом з тим в умовах економічної кризи, коли економіка потребує істотних структурних змін та соціальних реформ, украї важливим у межах державної податкової політики є використання податкових пільг як найефективнішого інструменту податкової політики держави, направленої на стимулювання розвитку економіки. Враховуючи значні зміни у системі оподаткування, які відбулися після введення в дію Податкового кодексу України № 2755-VI від 2.12.2010 р. [1], та найсильніший вплив податку на прибуток на умови господарювання і майбутні можливості підприємства, питання застосування пільгового інструментарію податку на прибуток є актуальним.

Проблеми оподаткування прибутку підприємств, а особливо аналізу ставок податку, знаходять своє відображення в багатьох наукових публікаціях. Науковці вивчають внутрішню природу податку на прибуток, визначають його місце і значення в системі оподаткування, досліджують особливості порядку нарахування податку на прибуток і його сплати, аналізують обґрунтованість визначення об'єкта оподаткування, діючі податкові ставки.

Вивченню цих питань присвячені фундаментальні дослідження таких науковців, як Бабіч В. В., Білик М. Д., Буряк Л. Д., Вишневський В. П., Єфименко Т. І., Загорський В. С., Лондар С. Л., Очеретько Л. М., Поддєрьогін А. М., Юшко С. В., Ярошенко Ф. О. та ін.

Разом з тим, враховуючи останні зміни, які внесла податкова реформа, особливо щодо оподаткування прибутку підприємств, слід звернутися до питання особливостей застосування пільгових ставок податку на прибуток, які пропонують норми Податкового кодексу України.

Метою дослідження є виявлення особливостей застосування пільгової ставки з податку на прибуток та аналіз її застосування за окремими категоріями платників податку на прибуток підприємств.

Згідно зі ст. 30 Податкового кодексу податкова пільга – це передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності підстав, а саме певних особливостей, що характеризують групу платників податків, вид їх діяльності тощо [1].

Так, податкова пільга може надаватися шляхом:

податкового вирахування (знижки), що зменшує базу оподаткування до нарахування податку та збору; зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку та збору;

встановлення зниженої ставки податку та збору;

звільнення від сплати податку та збору.

Податкові пільги з податку на прибуток надаються шляхом звільнення від сплати податку на певний період часу. Застосування податкових пільг платниками податку відбувається у добровільному порядку.

Відповідно до Податкового кодексу право застосовувати податкові пільги по податку на прибуток мають деякі категорії суб'єктів господарювання, які мають відповідати певним критеріям. Розглянемо основні нововведення

щодо платників, які можуть застосовувати пільгові ставки податку на прибуток.

1. Платники податку на прибуток підприємств, які використовують "податкові канікули". Строк податкових канікул: 5 років з 1 квітня 2011 р. по 1 січня 2016 р.

До такої групи суб'єктів оподаткування відносяться:

1. Суб'єкти господарювання, які створені після 01.04.2011 р., за винятком тих суб'єктів, які виявляться створеними шляхом реорганізації, приватизації і корпоратизації.

2. Діючі підприємства, у яких за останні 3 роки (якщо цей період менше 3 років, то за весь час існування) щорічний об'єм доходів не перевищує 3 млн грн, причому середньооблікова чисельність працівників не повинна перевищувати 20 осіб.

Аналізуючи вище викладене, можна зробити висновок, що підприємству потрібно пропрацювати не менше одного року, для того щоб визначити відповідність критерію щодо щорічного об'єму доходів (не більше 3 млн грн), а далі зробити висновок щодо права застосування нульової ставки податку на прибуток.

Так, згідно з роз'ясненнями Державної податкової адміністрації України підприємства, зареєстровані з IV кварталу 2010 р. по I квартал 2011 р., вперше зможуть застосовувати ставку податку на прибуток нуль відсотків починаючи з 1 січня 2012 року за умови, що щорічний обсяг задекларованих доходів таких підприємств за 2011 рік не буде перевищувати 3 млн грн та середньооблікова кількість працівників протягом цього ж періоду не буде перевищувати 20 осіб.

3. Підприємства, які були платниками єдиного податку ще до набрання чинності Податкового кодексу та у яких за останній календарний рік об'єм виручки не перевищує 1 млн грн, а середньооблікова чисельність працівників становить до 50 чоловік.

Зокрема перебування на нульовій ставці платника податку на прибуток можливе за умов відповідності у подальшій своїй діяльності критеріям, які наведено на рисунку. Враховуючи сучасну ситуацію щодо тінізації заробітної плати працівників та оформлення трудових відносин з ними, саме відповідність критерію розміру заробітної плати працівників та їх середньооблікової кількості будуть найскладнішим для виконання підприємствами, які прагнуть використовувати нульову ставку податку на прибуток.

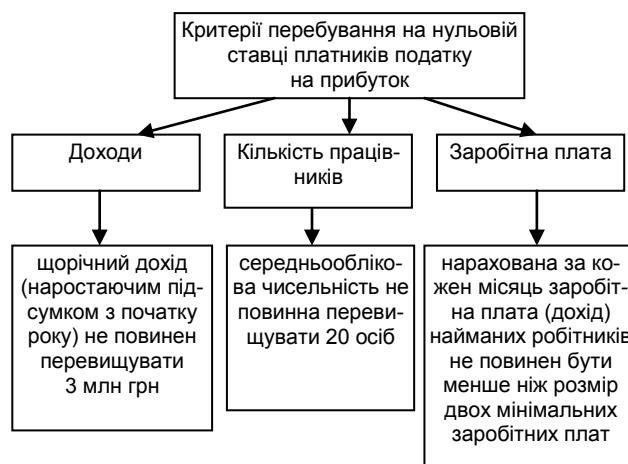


Рис. Критерії перебування на нульовій ставці платників податку на прибуток

За оцінкою українських експертів та експертів Світового банку, розмір прихованої заробітної плати в Україні становить близько 50 % легальної. У багатьох країнах світу порогом граничного рівня "тіньової" економіки визначено 20 % [2].

Враховуючи те, що тінізація економіки завдає шкоди не тільки бюджету країни, соціальному сектору, а, насамперед, підриває авторитет країни на міжнародному рівні, що призводить до зниження інвестиційної привабливості, застосування визначених вище критеріїв, на думку авторів, є необхідними для поліпшення ситуації, яка склалася.

Щодо визначення щорічного доходу підприємства, то він розраховується наростаючим підсумком за звітний період. Але у 2011 році згідно зі ст. 33 Податкового кодексу податковий період є з 01.04.2011 р., тому податковий період для розрахунку доходу у 2011 році буде з 01.04.2011 р. по 31.12.2011 р.

Якщо платники податку на прибуток, які обрали "податкові канікули", не дотримуються вищепроаналізованих вимог, вони втрачають право на таку пільгу і оподаткування відбувається на загальних підставах [3].

Разом з тим норми діючого податкового законодавства встановлюють перелік діяльностей, на які ставка податку на прибуток нуль відсотків не поширюється. Серед них: діяльність у сфері розваг, виробництво, оптовий продаж, експорт, імпорт підакцизних товарів; фінансова діяльність, діяльність з обміну валют, діяльність з надання послуг пошти і зв'язку, діяльність у сферах права, бухгалтерського обліку, інжинірингу тощо. Цілком очевидно, що це галузі з мінімальними витратами, а звідси – з високою рентабельністю.

II. Заслуговує уваги пільгове оподаткування податком на прибуток, передбачене перехідними положеннями Податкового кодексу. Так, тимчасово звільняються від оподаткування:

1. До 1 січня 2020 року:

- прибуток виробників біопалива, отриманий від продажу біопалива;

- прибуток підприємств, отриманий від діяльності з одночасного виробництва електричної та теплової енергії або виробництва теплової енергії з використанням біологічних видів палива.

Сьогодні в Україні біопаливо розглядається як вагома альтернатива традиційному пальному. Вважається, що його виготовлення в найближчі роки буде максимально вигідним для української економіки. Виготовлення готового продукту є набагато вигіднішим для України, ніж експорт сировини, в основному в Польщу та Німеччину. Але фінансова криза привела до зниження попиту не тільки на біопаливо, але і на сировину. Тому пільги щодо оподаткування прибутку підприємств виробників біопалива є доцільними і вкрай необхідними для поліпшення економічного становища цієї галузі;

- прибуток підприємств, отриманий від господарської діяльності з видобування та використання газу вугільних родовищ, що здійснюється відповідно до Закону України "Про газ (метан) вугільних родовищ".

У нинішній ситуації на газовому ринку питання збільшення власного газовидобутку, у тому числі й шляхом залучення інвестиційних коштів, розробки нових родовищ, стоїть на порядку денному, адже у 2010 році у газовому балансі країни частка вітчизняного природного газу скоротилася на 5,5 % порівняно з 2009 роком. Тому активну позицію треба проявляти щодо приведення газового ринку України у відповідність до європейських норм, що дасть змогу зміцнити макроекономічну стабільність у країні. Ре-

алізація пільгової ставки податку на прибуток для підприємств газової галузі позитивно вплине на поліпшення їх позицій на газовому ринку.

2. Строком на 10 років з 1 січня 2011 року:

- прибуток суб'єкта господарювання, отриманий від надання готельних послуг.

Реалізація цих норм повинна сприяти своєчасному здійсненню заходів із підготовки до проведення в Україні Євро-2012 і підвищенню соціально-економічного стану України, зменшенню кількості збиткових готельних підприємств та створенню нових робочих місць;

- прибуток, отриманий від основної діяльності підприємств легкої промисловості (крім підприємств, які виготовляють продукцію на давальницькій сировині).

За даними аналітичних матеріалів Української асоціації підприємств легкої промисловості за 2010 рік, обсяги імпорту перевищили обсяги експорту на 1 502 360 тис. дол. США, обсяги імпорту порівняно з 2009 роком збільшилися на 809 490 тис. дол. США, обсяги експорту збільшилися на 48 059 тис. дол. США. За 2010 рік обсяги імпорту товарів легкої промисловості порівняно з 2009 роком збільшилися на 46,0 % і в 2,4 раза перевищили обсяги їх експорту [4]. Така ситуація спричиняє серйозну шкоду для вітчизняних підприємств легкої промисловості, обсяги виробництва продукції яких зменшуються, а деякі з них вимушені припиняти свою виробничу діяльність.

Застосування пільгової ставки податку на прибуток для підприємств легкої промисловості є проявом регулюючої функції податків, яка може сприяти збільшенню обсягів виробленої продукції на території країни, і, як результат, зменшенню обсягів імпорту. Але зрозуміло, що синергетичного ефекту відносно поліпшення ситуації у галузі легкої промисловості можна досягти лише при реалізації заходів продуманої податкової та економічної політики з боку держави;

- прибуток підприємств літакобудівної промисловості, отриманий від основної діяльності, а також від проведення науково-дослідних робіт для потреб галузі тощо.

Податковий кодекс визначає і інших платників податку на прибуток, які можуть обрати пільгову ставку на певний період часу. Очевидно, що у даному переліку знаходяться суб'єкти господарювання-промисловці, адже розвиток промисловості може сприяти економічному розвитку та стабілізації економічних процесів у майбутньому.

Але застосування нульової ставки податку на прибуток для суб'єктів, визначених авторами у другому розділі, можливе за таких умов:

- підприємства мають суми коштів, що вивільнені від оподаткування, спрямовувати на збільшення обсягів виробництва (надання послуг), переоснащення матеріально-технічної бази, запровадження новітніх технологій, пов'язаних з основною діяльністю такого платника податку, та/або повернення кредитів, використаних на зазначені цілі, і сплату процентів за ними;

- для цілей оподаткування суми вивільнених від оподаткування коштів підприємства визнаються доходами одночасно з визнанням витрат, понесених за рахунок цих коштів, у розмірі таких витрат;

- вивільнені від оподаткування кошти підприємства мають витрачатися за цільовим призначенням, перелік якого встановлює Кабінет Міністрів України.

Таким чином, зазначені пільги будуть не лише збільшувати прибуток підприємства, який залишається у його розпорядження, але й будуть стимулювати керівників підприємства до реінвестування прибутку та розширення виробництва. Такі умови є доцільними, адже вони дають

зможу використовувати прибуток на розвиток виробництва, а значить, і розвиток економіки у цілому.

Враховуючи вищевикладене, кожен керівник самостійно вирішує питання застосування пільгових ставок податку на прибуток, проте деякі підприємці вважають за краще самостійно оптимізувати оподаткування без використання запропонованих державою податкових пільг, тим самим не втрачаючи своєї незалежності щодо прийняття фінансових рішень.

Проаналізувавши всі особливості застосування пільгових ставок, автори цілком підтримують положення щодо обов'язкового реінвестування прибутку та розширення виробництва, адже це є важливим кроком у розвитку економіки. Водночас проблемою для платників податку на прибуток, які хочуть обрати "податкові канікули", буде дотримання саме критерію щодо розміру заробітної плати. Така необхідність може бути визначена детінізацією заробітної плати та забезпеченням надходжень до Пенсійного фонду, що є нагальним питанням сьогодення. Разом з тим слід зазначити, що середня заробітна плата по економіці України за 2011 рік була у межах від 2 137,19 грн до 2 574,85 грн. Критерії пільгової ставки обмежують розмір заробітної плати, наприклад, у грудні 2011 року не менше ніж 2 008 грн, яка є трохи меншою ніж середня, а тому можна зробити висновок, що питома вага підприємств, які можуть дозволити платити таку заробітну плату, вкрай низька. Адже нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, розмір якого перевищує 35 %, потребує і додаткових витрат для підприємства. Тому суттєвим ризиком щодо реалізації на практиці умов застосування пільгових ставок з податку на прибуток може бути саме критерій розміру заробітної плати, тому автори вважають, що його потрібно зменшити, особливо для тих підприємств, які тільки починають свій розвиток.

Таким чином, дослідивши питання пільгового оподаткування податку на прибуток підприємств, доведено, що критерії перебування на нульовій ставці податку на прибуток будуть сприяти стимулюванню реінвестування прибутку, розширення виробництва, як наслідок, розвитку економіки у цілому. Але ризиком незастосування пільгових ставок з податку на прибуток може стати обмеження щодо розміру мінімальної заробітної плати, який рекомендується переглянути у сторону зменшення, або зменшення тільки для підприємств, які розвиваються.

На даному етапі розвитку складно оцінити ефективність застосування пільгових ставок податку на прибуток, але, у будь-якому випадку, податкові пільги, що набрали чинності, – це перші кроки в полегшенні податкового тягря для українського виробника (навіть якщо враховувати "обов'язкові умови"), це підкріплений економічною складовою крок до розвитку економіки.

Література: 1. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р., зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс] / Верховна рада України. – Режим доступу : www.rada.gov.ua. 2. Статистичні дані [Електронний ресурс] / Міжнародна організація праці. – Режим доступу : www.ilo.org. 3. Лист Державної податкової адміністрації України щодо дотримання платниками податку на прибуток двох умов для користування нульовою ставкою з податку на прибуток № 2768/6/15-0315 від 09.02.2011 р. [Електронний ресурс] / Державна податкова адміністрація у Харківській області. – Режим доступу : www.dpa.kharkov.ua. 4. Аналіз імпорту та експорту товарів легкої промисловості: Статистичні дані [Електронний ресурс] / Асоціація підприємств легкої промисловості. – Режим доступу : www.ukrlegprom.org.ua.

ністрація у Харківській області. – Режим доступу : www.dpa.kharkov.ua. 4. Аналіз імпорту та експорту товарів легкої промисловості: Статистичні дані [Електронний ресурс] / Асоціація підприємств легкої промисловості. – Режим доступу : www.ukrlegprom.org.ua.

References: 1. Podatkovyi kodeks Ukrainy No. 2755-VI, 02.12.2010 r., [Tax Code of Ukraine] [Electronic resource] / Verkhovna Rada Ukrainy. – Access mode : www.rada.gov.ua. 2. Statystychni dani [Statistic data] [Electronic resource] / International Labor Organization. – Access mode : www.ilo.org. 3. Lyst Derzavnoi podatkovoi administratsii Ukrayiny shchodo dotrymania platnykamy podatku na prybutok dvokh umov dlya korystuvania nuliovoiu stavkoiu z podatku na prybutok [Electronic resource] / Derzavna podatkova administratsiia Ukrainy. – Access mode : www.dpa.kharkov.ua. 4. Analiz importu ta eksportu tovariv legkoyi promyslovosti: Statystychni dani [Electronic resource]. – Access mode : www.ukrlegprom.org.ua.

Інформація про авторів

Колупасва Ірина Володимирівна – доцент кафедри фінансів, обліку і аудиту Харківського торговельно-економічного інституту Київського національного торговельно-економічного університету (м. Харків, пер. О. Яроша, 8, e-mail: irina.kolupayeva@mail.ru).

Приходько Надія Іванівна – доцент, завідувач кафедри фінансів, обліку і аудиту Харківського торговельно-економічного інституту Київського національного торговельно-економічного університету (м. Харків, пер. О. Яроша, 8).

Інформація об авторах

Колупасова Ірина Владимировна – доцент кафедри фінансов, учета и аудита Харьковского торгово-экономического института Киевского национального торгово-экономического университета (г. Харьков, пер. О. Яроша, 8, e-mail: irina.kolupayeva@mail.ru).

Приходько Надежда Ивановна – доцент, заведующий кафедрой финансов, учета и аудита Харьковского торгово-экономического института Киевского национального торгово-экономического университета (г. Харьков, пер. О. Яроша, 8).

Information about the authors

Kolupayeva Irina Volodymyrivna – Associate professor at Finances, Account and Audit Department of Kharkiv Institute of Trade and Economics of Kyiv National University of Trade and Economics (Side-street O. Yarosha, 8, Kharkiv, e-mail: irina.kolupayeva@mail.ru).

Prykhodko Nadiya Ivanivna – Associate professor, Head of Finances, Account and Audit Department of Kharkiv Institute of Trade and Economics of Kyiv National University of Trade and Economics (Side-street O. Yarosha, 8, Kharkiv).

Рецензент
докт. екон. наук,
професор Іванов Ю. Б.

Стаття надійшла до ред.
09.11.2011 р.