

ПРАВОВА ХАРАКТЕРИСТИКА ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ ЗА ЧИННИМ ПОДАТКОВИМ КОДЕКСОМ УКРАЇНИ

ВОЛИНЕЦЬ Тетяна Володимирівна - кандидат юридичних наук, доцент кафедри господарського права та процесу Львівської комерційної академії

УДК 34:658.155+336.22 (477)

Стаття посвячена дослідженню поняття податку на прибуток підприємств, сутності окремих елементів даного податку та проаналізовано його правову природу та значення в діяльності суб'єктів господарювання.

Ключові слова: податок на прибуток підприємств, об'єкт оподаткування, ставка податку, податкові пільги, податкові канікули.

Актуальність нашого дослідження полягає у тому, що покращення стану оподаткування прибутку підприємства – це одна з найважливіших соціально-економічних проблем в Україні, що потребує обґрунтованого законодавчого регулювання. Оскільки, суттєвим важелем державної політики у сфері діяльності підприємств є оподаткування прибутку, за допомогою якого можна достатньо ефективно впливати на процеси економічного зростання та інноваційної діяльності, важливо дослідити значення впровадження та практичної реалізації норм ПКУ в діяльність підприємств.

Постановка проблеми. На сьогоднішній день Україна перебуває на шляху реформування податкової системи, що супроводжується суттєвими змінами в податковому законодавстві та передбачає створення сприятливого середовища сталого економічного зростання.

Одним з важливих елементів економіки держави є діяльність підприємств, що супроводжується інноваційними процесами.

Серед непрямих методів впливу на інноваційну політику основна роль належить формуванню ефективних законодавчих норм [1,15].

Поширеними недоліками вітчизняної податкової системи вважаються нестабільність та складність, що призвели до пригнічення діяльності підприємств. Вагомою подією в національному законодавстві стало прийняття Податкового кодексу України (далі – ПКУ), що передбачає прогресивні зміни як в системі оподаткування загалом, так і в галузі оподаткування підприємств зокрема.

Метою дослідження є аналіз підходів щодо оподаткування прибутку підприємств та пошук шляхів активізації його впливу на результати фінансово-економічної діяльності підприємств.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблему реформування податкової системи України досліджували вітчизняні фахівці права, зокрема: П. Гега, Ю. Козак, А. Ластовецький, В. Опарін, Т. Савченко, В. Федосова, В. Федоров, та інші.

Серед найбільш суттєвих розробок теоретичної основи системи оподаткування прибутку підприємств українськими вченими слід назвати праці В. Андрущенко, М. Азарова, О. Барановського, Б. Бордюка, С. Буковинського, О. Василика та інших [2]. Оскільки ПКУ прийнято нещодавно, то проблема оподаткування прибутку підпри-

емств на даному етапі не має достатнього наукового висвітлення.

Виклад основних положень. Найважливіше значення у діяльності будь-якого підприємства має така економічна категорія, як прибуток. Це пояснюється тим, що саме прибуток є головною метою суб'єктів господарської діяльності.

Податок на прибуток підприємств – одна з найрозвиненіших форм оподаткування, яка має багатовікову історію. Цей податок є платою з боку виробництва за сприятливі умови господарювання, тобто вилучаючи частину доходів юридичних осіб, держава гарантує їм ефективніше використання капіталу, що залишається в їх розпорядженні. Податок на прибуток за своєю економічною сутністю є прямим податком. Його розмір прямо залежить від розміру прибутку платника. Тому його вплив на результати господарської діяльності досить істотний.

Оподаткування прибутку здійснюється за допомогою відповідного механізму, який характеризується як система спеціально розроблених і законодавчо закріплених форм і методів оподаткування фізичних та юридичних осіб. До основних елементів механізму оподаткування прибутку належать: об'єкти оподаткування, податкові ставки та податкові пільги [3, с. 97].

В Україні податок на прибуток підприємств почали застосовувати з 1991 року, закріпився, як основний вид прямого податку з юридичних осіб на підставі Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» з 1995 року. Відповідний фінансово-правовий акт неодноразово змінювався, така нестабільність нормативно-правової бази негативно вплинула на діяльність підприємств [3, с. 98]. Сьогодні набирають чинності нові правила обкладення податком на прибуток, встановлені у розділі III ПКУ, що мають на меті стабілізувати процес оподаткування суб'єктів господарювання.

На нашу думку, доцільним є висвітлення основних аспектів механізму оподаткування прибутку підприємства: ставка податку, об'єкти оподаткування та податкові пільги.

Досвід України у створенні системи оподаткування прибутку (доходу) свідчить про

брак чіткої державної концепції податкової політики. Протягом 1991-1997 рр. неодноразово змінювався об'єкт оподаткування. У цей період об'єктами оподаткування послідовно були: 1991р. – прибуток, 1992 р. – валовий дохід, 1993 р. (перший квартал) – прибуток, 1993 (з другого кварталу) – 1994рр. – валовий дохід, 1995-1997рр. (до 1 липня) – прибуток, що визначався коригуванням балансового прибутку, з 1 липня 1997р. – прибуток, що визначався через коригування валового доходу. Непослідовність у визначенні об'єкта оподаткування, часті суттєві зміни методики його розрахунку створювали значні труднощі для платників податків і справили негативний вплив на розвиток підприємницької діяльності в цілому [4].

Отже, об'єкт оподаткування повинен бути стабільним та піддаватися чіткому обліку. Відповідно до ПКУ об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибуток із джерелами походження з України та за її межами, який визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, надання послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду; дохід (прибуток) нерезидента з джерелом походження з України, що підлягає оподаткуванню згідно з п.160.1 ст. 160 розділу III Податкового кодексу України [5, с.185].

Що стосується ставки податку, то необхідно розглянути досвід зарубіжних країн. У світовій практиці податок на прибуток підприємства є однією з основних частин бюджету будь-якої країни, причому у більшості країн ставка податку не є єдино визначеною – існують знижені, мінімальні й максимальні ставки податку. Так, максимальні ставки податку у Німеччині становлять 50%, у Греції – 49%, у Франції – 42%, у Бельгії та Ірландії – 43%, в Італії – 36%, у Великобританії, Іспанії, Португалії – 35%, у Люксембурзі – 34% тощо.

Сполучені Штати Америки посилюють регулюючий вплив федерального податку на прибуток корпорацій шляхом його поступового стягнення. Основна ставка – 34%. Але за перших \$50 тисяч прибутку сплачується 15% податку, за наступних \$25 тисяч

– 25%, за залишок від зазначених сум – 34%. Це позитивно впливає на діяльність підприємств малого бізнесу та слугує протидією надмірній концентрації виробництва і його монополізації [6, с.140] .

В Україні податкове законодавство передбачає поступове зниження ставки податку на прибуток до 16% (починаючи з 01.04.2011р. застосовується ставка 23%; з 01.01.2012 р. – 21%; з 01.01.2013 р.-19%; з 01.01.2014р. –16%). Прибуток за підсумками діяльності в 1 кварталі 2011р. оподатковується за ставкою 25% [5,с. 555].

Порівнюючи величину ставки податку на прибуток підприємств України зі ставкою аналогічного податку в розвинених державах, можна стверджувати, що у більшості європейських країн вона значно вища і становить близько 31,68%, хоча порівнювати ці цифри важко, адже кінцева сума податку залежить від багатьох чинників.

Розповсюдженим способом податкового регулювання, що застосовується практично в усіх країнах світу, є надання податкових пільг. З одного боку, фахівці різних галузей зазначають, що податкова пільга зменшує податковий тягар на платника податкового платежу. А з іншого боку – деякі фахівці, переважно державні діячі виступають проти їх запровадження, тому що у підприємства, на їхню думку, з'являється можливість не сплачувати податок взагалі. Тому важливо обґрунтувати надання податкових пільг [7, с.34] .

Сьогодні податкові пільги вважаються суперечливим інструментом державного регулювання економіки, так як вони можуть викликати і негативні наслідки, такі як викривлення у розподіл ресурсів, створюючи переваги для одних видів економічної діяльності перед іншими і впливаючи тим самим на відносні ціни; призводять до ускладнення податкового законодавства; спричиняють збільшення адміністративних витрат, пов'язаних із контролем за дотриманням податкового законодавства; спричиняють нерівномірний розподіл податкового тягара і посилюють, таким чином, несправедливість в оподаткуванні; надають отримувачам пільг незалежно від ефективності їх господарської діяльності переваги

у конкурентній боротьбі та спонукають тих суб'єктів господарювання, які позбавлені пільг, шукати інші способи зменшення податкових зобов'язань чи ухилятися від податків як єдиного способу покращання своїх конкурентних позицій.

В Україні на початку 90-их років надавалася пільга на 2 роки малим підприємствам для їх закріплення на ринку та розширення виробництва. Це було своєрідним способом регіонального стимулювання розвитку та діяльності підприємств. При роздержавленні підприємств прибуток, отриманий на іноземному інвестиційному капіталі, обкладався ставкою від 5 до 15% [1, с. 20] .

Чинний ПКУ передбачає збереження ряду пільгових режимів оподаткування, серед яких – звільнення від оподаткування прибутку підприємств та організацій, заснованих громадськими організаціями інвалідів; прибутку, отриманого від продажу на митній території України спеціальних продуктів дитячого харчування власного виробництва; прибутку Чорнобильської АЕС; прибутку державних підприємств Міжнародний дитячий центр «Артек» і Український дитячий центр «Молода гвардія» від провадження діяльності з оздоровлення та відпочинку дітей.

Як і у редакції Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», ПКУ визначено особливості пільгового оподаткування прибутку підприємств, отриманого у зв'язку із впровадженням енергозберігаючих технологій та реалізацією енергоефективних проектів; продовжує діяти норма щодо особливостей оподаткування неприбуткових установ та організацій, виробників сільськогосподарської продукції, а також норму стосовно того, що суми коштів або вартість майна, добровільно перераховані/передані на користь резидентів для цільового використання з метою виробництва національних фільмів та аудіовізуальних творів, включаються до складу витрат у розмірі, що не перевищує 10% оподаткованого прибутку за попередній податковий рік.

Тимчасово звільняється від оподаткування прибуток виробників біопалива від продажу біопалива; енергопідприємств, що виробляють водночас електричну й тепло-

ву енергію або тепло з використанням біопалива, виробників техніки, обладнання, устаткування для виготовлення і переобладнання технічних і транспортних засобів під біопаливо.

На певний строк звільняється від оподаткування прибуток готелів категорії не нижче «три зірки», введених в експлуатацію до 1 вересня 2012 року; підприємств легкої промисловості, крім тих, що виробляють продукцію на давальницькій сировині; енергопідприємств від продажу електроенергії з відновлювальних джерел; підприємств суднобудівної та літакобудівної промисловості; прибуток виробників устаткування та комплектуючого обладнання для виробництва та ремонту літаків і гелікоптерів; прибуток видавництв і друкарень від виготовлення книжкової продукції [5, с. 556].

Податкові пільги мають істотне значення при стимулюванні розвитку певних напрямків діяльності регіонів та підприємств. Так, у Фінляндії для розвитку туристичного бізнесу підприємства на певний час звільняються від сплати податку на прибуток. У Канаді для підприємств певних галузей національної економіки (рибна, сільське господарство) прибуток до оподаткування визначає безпосередньо платник податку, причому він розраховується як середній за 4–5 останніх роки [7, с. 38]. Таким чином, визначені в законодавстві України пільги можуть стимулювати відродження та інноваційний розвиток підприємств.

Важливим кроком податкового стимулювання у політиці України є впровадження так званих податкових канікул. Йдеться про застосування нульової ставки податку на прибуток, на період з 1 квітня 2011 року до 1 січня 2016 року для платників податку на прибуток, у яких розмір доходів кожного звітного податкового періоду наростаючим підсумком з початку року не перевищує трьох мільйонів гривень та нарахованої за кожний місяць звітного періоду заробітної плати (доходу) працівників, які перебувають з платником податку у трудових відносинах, є не меншим, ніж дві мінімальні заробітні плати, розмір якої встановлено законом. Це можуть бути новостворені підприємства з кількістю працівників до 20 осіб, а також

колишні платники єдиного податку з кількістю працівників до 50 осіб.

У той же час в ПКУ вказано, що якщо платники податків, які застосовують режим податкових канікул, у будь-якому звітному періоді досягли показників отриманого доходу, середньооблікової чисельності або середньої заробітної плати співробітників, з яких хоча б один не відповідає вказаним критеріям, такі платники податків зобов'язані оподаткувати прибуток, отриманий в цьому звітному періоді за загальною ставкою оподаткування.

Реально скористатись податковими канікулами зможуть не так багато підприємств, оскільки така пільга не стосується низки напрямів діяльності суб'єктів господарювання, на яких поширюється нульова ставка; до них належать: утворені після 1 січня 2011 року шляхом реорганізації (злиття, приєднання, поділу, виділення, перетворення), приватизації та корпоратизації; здійснюють діяльність у сфері розваг, виробництво, оптовий продаж, експорт імпорту підакцизних товарів; виробництво, оптовий та роздрібний продаж паливно-мастильних матеріалів; діяльність з надання послуг у сфері телебачення і радіомовлення; охоронну діяльність; зовнішньоекономічну діяльність (крім діяльності у сфері інформатизації); виробництво продукції на давальницькій сировині; оптову торгівлю і посередництво в оптовій торгівлі; діяльність у сфері виробництва та розподілу електроенергії, газу та води; діяльність у сферах права, бухгалтерського обліку, інжинірингу; надання послуг підприємцям, та інші [5, с. 243].

У більшості країн із перехідною економікою канікули є нетривалими, тому їх користь для капіталомістких проєктів українська незначна. Як свідчить досвід країн Азії й Угорщини, тривалі канікули забезпечують можливість залучення довгострокових інвестицій [8].

Висновки. У результаті проведеного нами дослідження було встановлено, що однією з причин низької інноваційної активності підприємств є високе податкове навантаження і недостатнє використання податкових стимулів. У сучасній світовій

АНОТАЦІЯ

Стаття присвячена дослідженню поняття податку на прибуток підприємств, сутності окремих елементів даного податку та проаналізовано його правову природу і значення в діяльності суб'єктів господарювання.

практиці одним із найпоширеніших напрямків державного управління інноваційною діяльністю є податкове стимулювання, що недостатньо застосовувалось в Україні.

Податок на прибуток є одним з основних інструмент економічного розвитку держави. Тільки за допомогою цього податку можна регулювати інвестиційний та інноваційний процеси, пошкваллення яких є вкрай необхідними для економічного розвитку нашої держави. Саме тому реформування законодавства на якісному рівні є важливим не тільки для підприємств, галузей народного господарства, але і для всієї країни в цілому.

ПКУ передбачає зниження податкової ставки, надання податкових пільг та канікул з метою забезпечення належних умов для розвитку та стабілізації діяльності суб'єктів господарювання, водночас, передбачає ряд обмежень щодо використання зазначених переваг. Така політика має забезпечити баланс податкових надходжень до бюджету, та сприятливі умови для розвитку діяльності підприємств, яким законом може бути надано право на використання описаних стимулів. Також зниження загальної податкової ставки може сприяти утворенню нових суб'єктів господарювання, зменшенню податково тиску та легалізації „тіньових” підприємств.

Отже, держава відмовляється від частини податкових надходжень в обмін на зростання обсягу інноваційної продукції з урахуванням визначених пріоритетів. У свою чергу, зростання обсягів такої продукції приводить до збільшення суми податкових надходжень. За умови, коли останнє пере-

SUMMARY

The article investigates the concept of corporate income tax, the nature of certain elements of the tax and legal analysis of its nature and value of the entity.

вищує суму наданих податкових пільг, податкове стимулювання стає економічно вигідним як для суб'єктів інноваційної діяльності, так і для держави.

Література

1. Організаційно-економічне забезпечення інноваційного розвитку промисловості регіону / НАН України. За ред. Бойко Є.І.- Львів, 2003. – 192с.
2. Перепелиця С.А. Пріоритетні напрями реформування податкової системи в контексті становлення правової держави в Україні – [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://jurlugansk.ucoz.org/publ/21-1-0-134>
3. Василик О. Д. Податкова система України: Навчальний посібник. – К.: ВАТ «Поліграфкнига».- 2004, – 476с.
4. Поддєрьогін А.М. – Фінанси підприємств: Підручник: 3-тє вид., перероб. та доп. К.: КНЕУ, 2000. – 460 с.
5. Податковий кодекс України: чинне законодавство станом на станом на 17 лютого 2011 року: – К.: Алеута; Центр учбової літератури, 2011. – 584 с.
6. Плугатар О., Кравченко Т. Проблеми та шляхи реформування податку на прибуток. // Економічний простір – 2008. – №12/2 – С. 138-144.
7. Литвиненко Я.В., Якушик І.Д. Податкові системи зарубіжних країн: Навч. посіб. – К.: МАУП, 2004. – 208с.
8. Плахотна І.С., Ончева М.І. Податкове стимулювання як метод управління інноваційною діяльністю підприємств // Вісник КНТЕУ – 2010 – №3 <http://www.rusnauka.com>