

ПОНЯТТЯ ПОДАТКОВИХ ПІЛЬГ НА ПІДПРИЄМСТВАХ У СПЕЦІАЛЬНИХ ЕКОНОМІЧНИХ ЗОНАХ ДЛЯ ЦІЛЕЙ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Анотація. Розглянуто сутність поняття «податкових пільг» за питаннями: мети, способів отримання та адресності для цілей бухгалтерського обліку у спеціальних економічних зонах.

Ключові слова: податкові пільги, спеціальні економічні зони, бухгалтерський облік.

Вступ. Найбільш гострим питанням фінансування підприємств в Україні є проблема формування ресурсної бази (джерел фінансування), достатньої для реалізації їх діяльності. Можливості джерел фінансування, а саме розміри та структура, не можуть задовольнити потреби в ресурсах підприємств у спеціальних економічних зонах (СЕЗ). В умовах відносної обмеженості ресурсів в Україні важливого значення набуває вміння застосувати апробовані у світовій господарській практиці дійові форми та інструменти стимулювання інвестиційного процесу на підприємствах. Для реалізації інвестиційних проектів підприємствам у СЕЗ держава відіграє важливу роль. З облікової точки зору предметом бухгалтерського обліку будуть інструменти стимулів фінансування (джерела фінансування) підприємств у СЕЗ.

Із цього випливає, що доцільно є виокремити особливий вид (джерело) фінансування підприємств у СЕЗ - податкові пільги, що надаються суб'єктам підприємництва під зареєстровані інвестиційні проекти у СЕЗ. Саме такі пільги мають стати особливим об'єктом бухгалтерського обліку в СЕЗ.

Питання поняття податкових пільг розглядалось багатьма вченими-науковцями зокрема, Ф. Ф. Бутинцем, Ю. Б. Івановим, Д. А. Кобильніком, М. П. Кучерявенком, І. О. Луніною, О. Підлісною, А. М. Соколовською та іншими. Незважаючи на значні напрацювання, здійснені вченими, зазначимо, що серед дослідників немає єдиної позиції, щодо сутності податкових пільг. Тому дані питання потребують детальних досліджень.

Постановка проблеми. Мета статті є вивчення підходів науковців до трактування поняття «податкових пільг», виділяючи при цьому такі складові як: мета, способи отримання та адресність. Сформувати своє визначення «податкових пільг» для цілей бухгалтерського обліку підприємств у СЕЗ.

Результати. Пропонуємо визначити сутність поняття податкова пільга у СЕЗ. Для цього необхідно провести аналіз наукових та законодавчих джерел. Про те, існує різноманітність поглядів на визначення сутності податкової пільги У вітчизняному податковому законодавстві таке поняття, як «податкова пільга» не було законодавчо закріплене доти, поки не прийнято та введено в дію з 1 січня 2011 року Податковий кодекс України. Так, згідно Податкового кодексу «податкова пільга - 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. Підставами для надання податкових пільг є особливості, що характеризують певну групу платників податків, вид їх діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат. Платник

податків вправі використовувати податкову пільгу з моменту виникнення відповідних підстав для її застосування і протягом усього строку її дії» [1].

У науково-довідковій літературі поняття «податкові пільги» трактують з загальної точки зору, а саме як часткове чи повне звільнення фізичних або юридичних осіб від сплати податків [2, с. 413; 3, с. 213; 4, с. 330]

Для аналізу трактування вченими поняття «податкова пільга» та розкриття його суті, необхідно розділити визначення на три частини, у яких послідовно буде дано відповіді на такі питання:

- яка мета отримання податкових пільг (табл. 1);
- які способи отримання податкових пільг (табл. 2);
- яка адресність податкових пільг (табл. 3).

Відповіді на ці питання дадуть змогу дати своє визначення податковій пільзі з облікової точки зору.

Таблиця 1

Наукові позиції вчених щодо питання «мета отримання податкових пільг»

| № п/п | Мета отримання податкових пільг | Автор | Джерело |
|-------|--|--|----------------------|
| 1. | Активізація державних, територіальних чи галузевих пріоритетних напрямів фінансово-господарської діяльності | Д. М. Серебрянський | 5 |
| 2. | Полегшення тягарю податкових зобов'язань | В. І. Гурєєв, О. Підлісна | 6, с. 16; 7, с. 8 |
| 3. | Зменшення (полегшення) податкового тягара | А. М. Соколовська, І. О. Луніна Г. А. Баришева, Т. А. Арцер | 8, с. 25 9, с. 54 |
| 4. | Стимулювання певних видів діяльності, надання підтримки певним категоріям платників та досягнення інших соціальних цілей | В. Б. Марченко, М. Ф. Легкова | 10, с. 61 |
| 5. | Державне регулювання економічного і соціального розвитку | К. В. Павлюк | 11, с. 34 |

У результаті узагальнення наведених поглядів слід відмітити, що Д. Серебрянський, В. Б. Марченко, М. Ф. Легкова, К. В. Павлюк розглядає мету отримання податкових пільг на макрорівні, а інші дослідники з точки зору мікрорівня. Деякі науковці, такі, як В. Швадченко, Т. Паєнтко, Ю. Б. Іванов, О. С. Віннікова, В. Б. Захожая, Я. В. Литвиненко, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова, розглядаючи поняття податкові пільги не приділяють увагу меті отримання. Тому вважаємо, що їх визначення не є точними.

Таким чином, метою отримання податкових пільг підприємствами у СЕЗ під інвестиційні проекти є зменшення податкового навантаження шляхом нарахування

податків та зборів та використання цієї суми для подальшого фінансування інвестиційного проекту.

Таблиця 2

Наукові позиції вчених щодо питання «способів отримання податкових пільг»

| № п\п | Способи отримання податкових пільг | Автор | Джерело |
|-------|--|---|---|
| 1. | Повне або часткове звільнення прибутку від оподаткування | Д. М. Серебрянський | 5 |
| 2. | Повне або часткове звільнення платників податку від його сплати | В. І. Гурєєв; А. М. Соколовська, І. О. Луніна; В. Б. Захожай, Я. В. Литвиненко; М. М. Артус, Н. М. Хижа; М. П. Кучеренко | 6, с. 16; 8, с. 25; 12, с. 369; 13, с. 71; 14, с. 281 |
| 3. | Зменшити суму податку (збору), яка підлягає сплаті, або звільняє його від виконання окремих обов'язків та правил | Ю. Б. Іванов, О. С. Віннікова; А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова | 15, с. 359; 16 |
| 4. | Зменшення суми податку або збору, що підлягає сплаті | Т. В. Паєнтко | 17, с. 18-24 |
| 5. | Повне або часткове звільнення платника від податкового зобов'язання (тобто скорочення його розміру) або відстрочка чи розстрочка | В. Б. Марченко, М. Ф. Легкова; Е. П. Милявська, О. М. Сердюк Г. Ю. Ісаншина | 10, с. 61 18, с. 29 |
| 6. | Зниження податкових ставок або звуження податкової бази, що зменшують податкові зобов'язання економічних агентів. | Т. О. Малініна | 19, с. 7 |
| 7. | Звільнення від прибуткового податку | І. Ю. Сіваченко, Н. О. Кухарська, М. А. Левицька | 2, с. 72 |

Наведена позиція Т. В. Паєнтко видається нам помилковою, оскільки можливе не тільки зменшення сум податків та зборів, але і їх відміна. Також вважаємо хибними думки Д. Серебрянського, оскільки повне або часткове звільнення є не тільки прибутку від оподаткування, але й інших податків і зборів та І. Ю. Сіваченко, Н. О. Кухарської, М. А. Левицької, оскільки крім звільнення від прибуткового податку, можливе звільнення від інших податків та зборів. Тому найбільш точним вважаємо підхід вчених, які визначають основним способом отримання податкової пільги шляхом повного або часткового звільнення від податків та зборів, а також відстрочки чи розстрочки. Це уточнення є важливим із облікової точки зору.

Такими чином, основним джерелом отримання податкових пільг підприємствами у СЕЗ є повне або часткове звільнення від нарахованих податків та зборів.

Наукові позиції вчених щодо питання «адресності податкових пільг»

| № п/п | Адресність податкових пільг (одержувачі) | Автор | Джерело |
|-------|--|--|--|
| 1. | Окремі категорії платників податку | В. О. Швадченко; М. М. Артус, Н. М. Хижа; К. В. Павлюк; А. Є. Міллер | 20, с. 6; 13, с. 71; 11, с. 34; 21, с. 61 |
| 2. | Окремі підприємства чи фізичні особи | В. Б. Захожая, Я. В. Литвиненко | 12, с. 369; |
| 3. | Платники податку | М. П. Кучеренко; А. М. Соколовська, І. О. Луніна | 14, с. 281; 8, с. 25 |

Узагальнення думок щодо адресності податкових пільг дає можливість зробити висновки про те, що автори В. Б. Захожая, Я. В. Литвиненко зазначають, що одержувачами податкових пільг будуть окремі підприємства чи фізичні особи, однак не зазначаючи при цьому, що це повинні бути платники податків. Також необхідно уточнити, що податкові пільги не надаються всім платникам податків, а тільки окремим категоріям, що є упущено М. П. Кучеренком, А. М. Соколовською, І. О. Луніною.

Основними одержувачами податкових пільг є окремі категорії платників податку [10, с. 61; 11, с. 34; 13, с. 71; 20, с. 6]. Податкові пільги мають бути законодавчо затвержені [7, с. 8; 8, с. 25; 14, с. 281; 20, с. 6] та має бути наявність об'єкта оподаткування [8, с. 54; 13, с. 71]. Об'єкт оподаткування можна визначити при раціонально організованому бухгалтерському обліку.

Таким чином, одержувачами податкових пільг будуть юридичні особи зареєстровані на території СЕЗ, надаватись їм будуть пільги, які є законодавчо затвержені до кожної зони, та об'єктом оподаткування будуть усі операції по реалізації зареєстрованого інвестиційного проекту.

Висновки. Провівши аналіз поняття «податкові пільги», пропонуємо з облікової точки зору під податковою пільгою наданою підприємствам у СЕЗ розуміти частину грошових коштів, що отримана в результаті реалізації інвестиційного проекту у СЕЗ відповідно до законодавчих актів шляхом повного або часткового звільнення від нарахованих податків та зборів та використання їх для подальшого фінансування інвестиційного проекту з метою зменшення податкового навантаження.

Література

1. Податковий кодекс України : станом на 01 груд. 2011 р. [Електронний ресурс] // Верховна Рада України : [сайт] / Режим доступа: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. — Назва з екрану.
2. Сіваченко І. Ю. Вільні економічні зони : навч. посіб. / І. Ю. Сіваченко, Н. О. Кухарська, М. А. Левицький. — К. : Дакор : Алерта, 2002. — 476с.
3. Загородній А. Г. Фінансовий словник / А.Г.Загородній, Г.Л.Вознюк, Т.С.Смовженко — Львів : Державний ун-т „Львівська політехніка”, 1996. — 384с.
4. Коноплицький В. А. Економічний словник: тлумачно-термінологічний / В. А. Коноплицький, Г. І. Філіна. — К.: КНТ, 2007. — 757 с.
5. Серебрянський Д. М. Оподаткування прибутку підприємств та його вплив на

інвестиційну діяльність в ринкових умовах: автореф. дис....канд. екон. наук: 08.04.01/Дмитро Миколайович Серебрянський. — Ірпінь, 2006. — 20 с.

6. Гуреев В. И. Налоговое право. / В. И. Гуреев. — М.: Экономика, 1995. — 253 с..
7. Підлісна О. Теоретичні аспекти надання податкових пільг // Науковий вісник. — 1999. — №3. — С. 8
8. Соколовська А. Визначення категорії «податкова пільга» та його практичне значення / А. Соколовська, І. Луніна // Економіка України. — 2005. — №9. — С.21—30.
9. Барышева Г. А. Налоговые льготы как инструмент социального партнерства Г. А. Барышева, Т. В. Арцер // Сибирская Финансовая Школа, — 2007, — №2. — С.54.
10. Марченко В. Б. Податкове право: Навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц. / В. Б. Марченко, М. Ф. Легкова.— К. : КНЕУ, 2004. — 225 с.
11. Павлюк К. В. Ефективність надання податкових пільг // Фінанси України. — 2002. — № 1. — С. 34—40.
12. Захожай В. Б. Система оподаткування та податкова політика / В. Б. Захожай, Я.В. Литвиненко, К. В. Захожай, Р. Я. Литвиненко / (під заг.ред. В. Б. Захожая та Я. В. Литвиненка). —К.:Центр навчальної літератури, 2006. — 468с.
13. Артус М. М. Бюджетна система України Навчальний посібник/ М. М. Артус, Н. М. Хижа —К.: Вид-во Європ. ун-ту, 2005. — 220 с.
14. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права. В 6 т. Т. III: Учение о налоге./ Н. П. Кучерявенко — Х.: Легас, Право, 2005. — 600 с.
15. Иванов Ю. Б. Податкові пільги: проблеми обліку та оцінювання / Ю. Б. Иванов, О. С. Віннікова // Вісник Національного університету "Львівська політехніка" Серія Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. — 2009. — №647. — С. 356—363
16. Иванов Ю.Б. Податковий менеджмент Навчальний посібник [Електронний ресурс] / Ю. Б. Иванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова — К.: Знання, , 2008. — 525 с. Режим доступа: <http://www.info-library.com.ua/books-text-9819.html>. — Назва з екрану.
17. Паентко Т.В. Шляхи оптимізації пільг у системі оподаткування доходів з урахуванням світового досвіду // Вісн. Нац. акад. держ. управління при Президентові України. — 2004. — № 4. — С.18—24.
18. Милявська Е. П. Конспект лекцій з дисципліни «Податкова система» для студентів економічних спеціальностей усіх форм навчання / Укладачі Е. П. Милявська, Г.Ю. Ісаншина, О.М. Сердюк. — Краматорськ: ДДМА, 2001. — 85с.
19. Малинина Т. Оценка налоговых льгот и освобождений: зарубежный опыт и российская практика / Т. Малинина. — М.: Ин-т Гайдара, 2010. — 212 с.:ил. — (Научные труды / Ин-т экономической политики им. Е.Т. Гайдара; № 146Р).
20. Швадченко В.О. Податкове стимулювання розвитку малих підприємств: автореф. дис.... канд. екон. наук: 08.06.01 / Володимир Олексійович Швадченко. — Харків, 2003. — 21 с.
21. Миллер А.Е. Налоги и налогообложение .Учебное пособие/ А. Е. Миллер, И. В. Миллер, А. И. Тоболови. — Омск : Изд-во ОмГТУ. 2004. — 160 с.

Summary. The essence of the concept of "tax breaks" for questions: purpose, methods of obtaining and targeting. The approaches to the classification of tax benefits allocated to the basic classification features and types of tax exemptions, including for accounting purposes

Keywords: ax benefits, classification features, views.

Стаття надійшла до редакції 5.04.2012