

ПОДАТКОВІ АСПЕКТИ АНТИКРИЗОВОЇ ФІНАНСОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВ РЕАЛЬНОГО СЕКТОРА ЕКОНОМІКИ

Ефективний розвиток реального сектора економіки впливає на економічне зростання України, підвищення рівня життя і добробуту громадян України. Реальний сектор економіки, який не тільки характеризує індустріальну потужність держави, але й є основою загальнонаціонального багатства, дедалі частіше піддається впливу кризових ситуацій. Кризовий стан більшості підприємств реального сектора економіки полягає в їхній неспроможності здійснювати фінансове забезпечення поточної виробничої діяльності, що призводить до зниження обсягів виробництва та реалізації продукції, фінансових результатів діяльності суб'єктів господарювання (рис. 1).

Фінансовий стан підприємств реального сектора економіки України останнім часом характеризується загальним погіршенням. Частка збиткових підприємств зростає за всіма основними видами діяльності реального сектора економіки з 2008 р. (див. рис.1). Тільки в 2011 р. порівняно з попереднім 2010 р. кількість збиткових підприємств зменшилася на 2% (будівництво) — 3,5% (торгівля). Винятком є промисловість, оскільки кількість збиткових підприємств цього виду діяльності у вказаному періоді не змінилася.

Погіршення фінансових результатів діяльності підприємств реального сектора економіки потребує розроблення антикризової політики, основною метою якої є швидке поновлення платоспроможності й відновлення достатнього рівня фінансової стабільності суб'єкта господарювання.

Для успішного здійснення антикризової фінансової політики на будь-якому підприємстві необхідно не тільки в повному обсязі виконувати податкові зобов'язання перед бюджетом та позабюджетними фондами, а й важливо також знати характер впливу механізму справляння податків на результати діяльності підприємства, здійснювати заходи щодо мінімізації негативного впливу оподаткування на фінансовий стан суб'єкта господарювання. Через це складовою частиною процесу антикризового управління підприємством можна назвати податкове планування.

Для вітчизняних підприємств реального сектора економіки податкове планування виступає необхідним засобом адаптації до мінливості зовнішнього середовища. Складання прогнозу податкових платежів, виявлення та аналіз факторів, які впливають на рівень оподаткування, оцінка економічної доцільності вкладання коштів у бізнес за існуючого рівня податкового навантаження створюють підґрунтя для обрання підприємством оптимального варіанта здійснення фінансово-господарської діяльності в умовах чинної податкової системи України. Податкове планування дозволяє підприємству уникнути багатьох складних ситуацій, частково усуває негативний ефект невизначеності середовища функціонування, сприяє більш раціональному використанню фінансових ресурсів, дозволяє керівництву приймати більш обґрунтовані управлінські рішення.

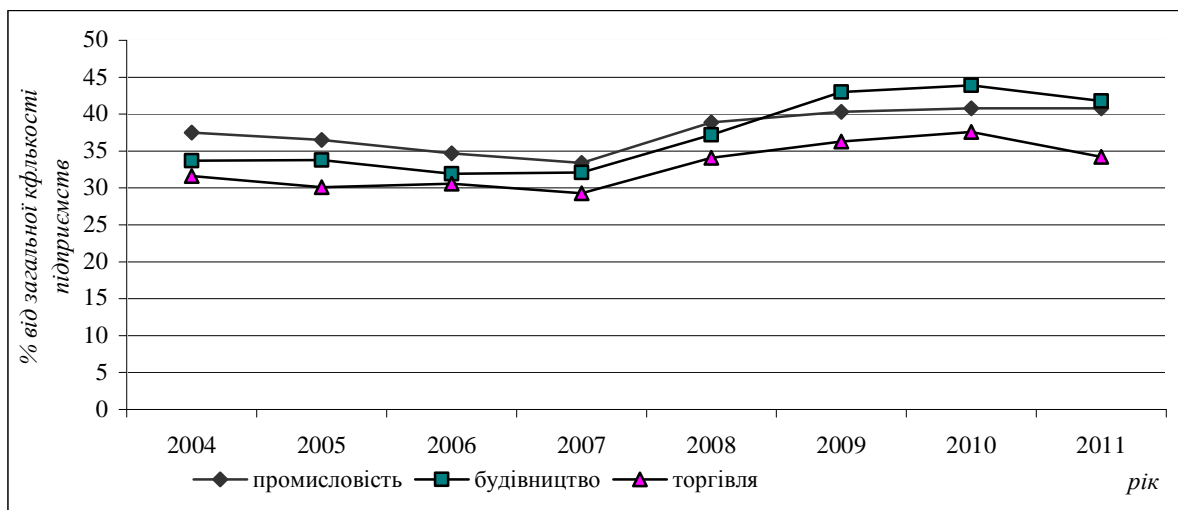


Рис. 1. Динаміка частки збиткових підприємств реального сектора економіки

Джерело: Фінансові результати підприємств до оподаткування за видами промислової діяльності [Електронний ресурс] // Статистичні матеріали Державного комітету статистики України. – Доступний з : <<http://ukrstat.gov.ua>>.

Основою успішного здійснення податкового планування є високий рівень податкової культури працівників підприємства. Правова культура тісно пов'язана із загальною культурою суспільства, ґрунтується на її засадах, служить відображенням рівня її розвитку. В свою чергу податкова культура підприємства включає:

1) інтелектуальний аспект – знання податкових норм (що є запорукою правильного виконання податкових зобов'язань і зменшення податкових ризиків підприємства);

2) поведінковий аспект – вміння користуватися податковими нормами у практичній діяльності (адже знання податкового законодавства треба вміти правильно застосувати до визначеної нестандартної податкової ситуації, що може викликати багато запитань щодо трактування податкового законодавства).

Тобто податкова культура підприємства потребує фахової освіти і практичної підготовки спеціалістів, що безпосередньо впливає на показники діяльності підприємства та визначає його стратегію та тактику. Рівень податкової культури визначає характер поведінки підприємства у взаєминах із державою щодо податкових питань та впливає на вибір системи проведених в сфері податкового обліку заходів.

Так, в "обережному" варіанті поведінки підприємства впровадження заходів із податкового планування малоімовірно, оскільки механізм оптимізації оподаткування в низці випадків прирівнюється контролюючими органами до ухилення від сплати податків і вимагає певних дій щодо відстоювання правомірності його застосування. Отже, підприємство платитиме більші суми податків, ніж у разі застосування заходів податкового планування, що зменшить показники ліквідності підприємства.

У "зваженому" варіанті поведінки підприємство буде, як правило, використовувати тільки найбільш безпечні варіанти оптимізації оподаткування, в "ризиковому" – будь-які законні варіанти. Оскільки в період кризи неприпустимі зайві витрати на сплату податків і штрафів через необачний підхід до оптимізації оподаткування, підприємство повинно обрати "зважений" варіант поведінки з органами податкової служби. Застосування заходів вказаного варіанту податкової поведінки підприємства дозволяє зменшити податкові зобов'язання платника податку та уникнути появи штрафних санкцій, тобто може призвести до підвищення показників ліквідності, платоспроможності підприємства.

Здійснення заходів податкового планування спрямоване на мінімізацію негативного впливу оподаткування на діяльність підприємства за допомогою методів, що не суперечать чинному законодавству. Одними з найбільш безпечних шляхів

щодо зниження податкового навантаження на підприємство є¹⁷:

1) вибір економічно-доцільного методу розрахунку амортизації;

2) вибір альтернативного варіанту оподаткування малими підприємствами – суб'єктами реального сектора економіки;

3) коректне застосування податкових пільг;

4) обґрунтування рішення щодо розстрочення/відстрочення податкових зобов'язань.

Доцільним є проведення аналізу кожного з варіантів зниження рівня податкового навантаження.

1. Вибір економічно-доцільного методу розрахунку амортизації.

Одним із найбільш поширених методів податкової оптимізації є зниження оподаткованого прибутку за рахунок збільшення амортизаційних відрахувань, що досягається за допомогою вибору найбільш ефективного методу розрахунку амортизації.

Ст.145 ПКУ¹⁸ передбачені п'ять методів розрахунку амортизаційних відрахувань: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий. Розрахуємо суму амортизаційних відрахувань за кожним із методів – з метою вибору найбільш ефективного для підприємства (табл. 1).

Наприклад, підприємство придбало устаткування для виробництва деталей для машин. Первісна вартість устаткування – 140 тис. грн, а ліквідаційна – 20 тис. грн. Строк корисного використання – 6 років.

Результати розрахунків свідчать, що відмінністю між існуючими методами амортизації є різниця в темпах списання вартості об'єкта основних засобів. Тобто прямолінійний метод передбачає рівномірне нарахування амортизації, в однакових сумах упродовж строку експлуатації. Амортизаційні відрахування, визначені згідно з методом прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивного методу та методу зменшення залишкової вартості об'єкта основних засобів у кожному наступному році мають тенденцію до зниження, причому найбільший темп перенесення вартості об'єкта основних засобів має метод прискореного зменшення залишкової вартості.

На розмір амортизаційних відрахувань безпосередньо впливає вартість об'єкта основних засобів, яка згідно з п. 146.21. ст. 146 ПКУ підлягає щорічній індексації за формулою [3]:

$$K_i = [I(a-1) - 10]:100, \quad (1)$$

де: $I(a-1)$ – індекс інфляції року, за результатами якого проводиться індексація.

¹⁷ Глушенко Я. І. Податкове планування в системі управління підприємств: організаційний аспект // Вісник ДонНУЕТ. – 2007. – № 4(36). – С. 64–71.

¹⁸ Податковий Кодекс України № 3221-VI від 02.12.2010 р. (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / офіц. сайт Верховної Ради України. – Доступний з : <<http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>>.

Сума накопиченої амортизації

Рік корисного використання об'єкта основних засобів	Прямолінійний	Зменшення залишкової вартості	Прискореного зменшення залишкової вартості	Кумулятивний
1 рік	20000	38780	46662	34285,71
2 рік	40000	66817,94	77771,56	62857,14
3 рік	60000	87089,37	98512,3	85714,28
4 рік	80000	101745,61	112340,15	102857,14
5 рік	100000	112342,08	120000	114285,71
6 рік	120000	120000	120000	120000

Джерело: складено і розраховано авторами.

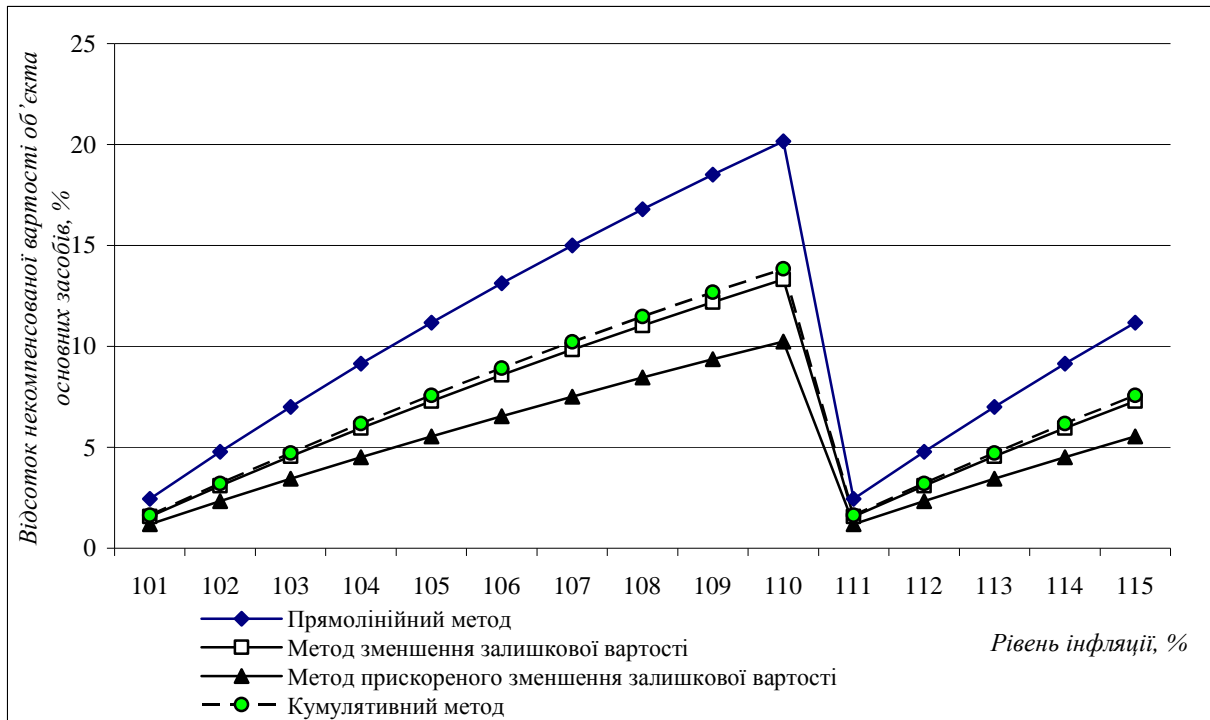


Рис. 2. Втрати суми амортизації через застосування порядку індексації вартості основних засобів, встановленого п. 146.21 ПКУ

Джерело: розраховано авторами.

При рівні інфляції, меншому за 110%, підприємство не може здійснювати переоцінку вартості основних засобів, що призводить до вимивання обігових коштів суб'єкта господарювання. Нівелювати негативний вплив встановленої методики індексації вартості основних засобів підприємство може за допомогою використання ефективних методів розрахунку амортизації, за якими суми накопиченої амортизації з урахуванням часу були би найбільшими. Доцільним є проведення розрахунку скоригованої на індекс інфляції суми амортизаційних відрахувань підприємства на основі використання показника чистого приведенного доходу (NPV)¹⁹ (2). Чим більшим буде значення показника приведенного доходу, тим більшою є теперішня сума накопиченої амортизації.

$$NPV = \sum_{t=1}^n \frac{R(t)}{(1+i)^n}, \quad (2)$$

де: $R(t)$ — сума амортизації через t років ($t=1, \dots, n$);

i — індекс інфляції.

Результати розрахунку втрат суми амортизації через застосування порядку індексації вартості основних засобів, встановленого п. 146.21 ПКУ, наведено на рис. 2.

Дані рис. 2 свідчать, що найбільш ефективним для підприємства є метод прискореного зменшення залишкової вартості, оскільки він компенсує найбільшу частину вартості об'єкта основних засобів.

¹⁹ Чистая приведённая стоимость [Електронний ресурс]. — Доступний з : <http://ru.wikipedia.org/wiki/Чистая_приведённая_стоимость>.

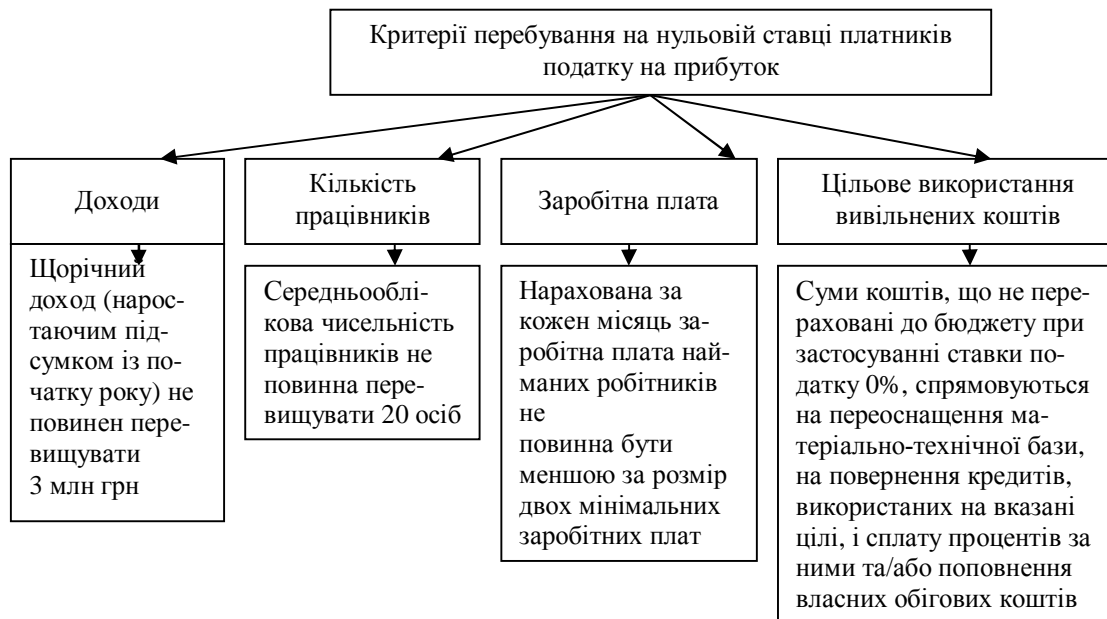


Рис. 3. Критерії перебування на нульовій ставці платників податку на прибуток

Джерело: Податковий Кодекс України № 3221-VI від 02.12.2010 р. (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / офіц. сайт Верховної Ради України. – Доступний з : <<http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>>.

Однак при використанні зазначеного методу підприємству необхідно перевірити, щоб строк корисного використання об'єкта основних засобів не був меншим за мінімально встановлений строк, визначений п. 145.1 ПКУ. У розглянутому прикладі цього правила дотримано: мінімальний строк корисного використання устаткування, встановлений ПКУ, становить 5 років; підприємство встановило для устаткування строк корисного використання 6 років; фактично амортизацію нараховували упродовж 5 років, що відповідає вимогам ПКУ. Також використовувати метод прискореного зменшення залишкової вартості можна лише для 4 та 5 груп основних засобів. Для інших груп можливо використовувати метод зменшення залишкової вартості, оскільки основна частина амортизаційних відрахувань, розрахована за цим методом, припадає на перші роки експлуатації, що є виправданим у випадку кризового стану підприємства.

2. Вибір альтернативного варіанта оподаткування малими підприємствами – суб'єктами реального сектора економіки.

На сьогодні існує дві системи оподаткування діяльності суб'єктів малого підприємництва, кожна з яких має свої переваги та недоліки, тому суб'єкт підприємницької діяльності самостійно за своїм бажанням може обрати ту систему, яка найбільш відповідає умовам та особливостям здійснення підприємницької діяльності:

1. Загальна система оподаткування, яка складається з сукупності податків і зборів, визначених

ст. 9 ПКУ²⁰, що нараховуються у встановленому Податковим кодексом України порядку. Перевагою загальної системи оподаткування є відсутність обмежень за видами діяльності, кількістю найманих працівників та обсягом доходу суб'єкта господарювання. Але до недоліків вказаної системи оподаткування варто віднести відсутність спрощення податкового обліку та інших переваг, які притаманні спрощеній системі оподаткування.

Також Податковим кодексом України на період з 1 квітня 2011 р. до 1 січня 2016 р. запроваджено нульову ставку з податку на прибуток підприємств, яку мають право використовувати малі підприємства на загальній системі оподаткування, що виконують ряд критеріїв, наведених на рис. 3.

Застосування зниженої ставки дозволяє підприємству зменшити свої податкові зобов'язання, тобто призводить до збереження обігових коштів підприємства, що підвищує його платоспроможність. Механізм застосування вказаної пільги також передбачає надання інших переваг платникам податку, які мають право на її застосування: спрощення бухгалтерського, податкового обліку, збільшення податкового періоду з ПДВ, пом'якшення податкового контролю (табл. 2).

²⁰ Податковий Кодекс України № 3221-VI від 02.12.2010 р. (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / офіц. сайт Верховної Ради України. – Доступний з : <<http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>>.

Переваги застосування нульової ставки з податку на прибуток підприємств

Переваги застосування нульової ставки з податку на прибуток	Норма Податкового кодексу України (ПКУ)	
Зменшення податкових зобов'язань	п. 154.6	При визначенні суми податку на прибуток підприємств застосовується ставка 0% за умови виконання критеріїв, визначених ПКУ
Спрощення бухгалтерського обліку	п. 44.2	Платники податку на прибуток підприємств, прибуток яких оподатковується за ставкою 0% і які відповідають критеріям, визначеним п. 154.6 ст. 154 цього Кодексу, ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів та витрат із метою обрахунку об'єкта оподаткування за методикою, затвердженою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики
Спрощення податкового обліку	п. 49.2	Платники податку на прибуток підприємств, які оподатковуються за ставкою 0% відповідно до п. 154.6 ст. 154 ПКУ, подають органам державної податкової служби декларації (розрахунки) з податку на прибуток підприємств за спрощеною формою у порядку, встановленому ПКУ
Збільшення податкового періоду з ПДВ	202.2	Платники податку, які відповідно до пп. б п. 154.6 ст. 154 ПКУ мають право на застосування нульової ставки податку на прибуток, на період з 1 квітня 2011 р. до 1 січня 2016 р. можуть вибрати квартальний податковий період
Пом'якшення податкового контролю	п.77.2	Платники податків – юридичні особи, що відповідають критеріям, визначеним п. 154.6 ст. 154 ПКУ, та у яких сума сплаченого до бюджету податку на додану вартість становить не менше 5% від задекларованого доходу за звітний податковий період, включаються до плану-графіка не частіше, ніж раз на три календарних роки

Джерело: Податковий Кодекс України № 3221-VI від 02.12.2010 р. (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / офіц. сайт Верховної Ради України. – Доступний з : <<http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>>.

2. Спрощена система оподаткування. Основна ідея спрощеної системи оподаткування обліку і звітності як системного інструменту податкового регулювання малого бізнесу полягає в заміні низки податків, що входять до загальної системи, одним податком, що обраховується за спрощеними правилами. Ст. 293 ПКУ передбачені такі ставки єдиного податку для юридичної особи – суб'єкта малого підприємництва:

1) при обсязі доходу до 5 млн грн ставка податку становить 3% бази оподаткування (у разі сплати ПДВ) та 5% бази оподаткування (якщо мале підприємство не є платником ПДВ);

2) при обсязі доходу до 20 млн грн ставка податку становить 7% бази оподаткування (в разі сплати ПДВ) та 10% бази оподаткування (якщо мале підприємство не є платником ПДВ).

У цьому випадку проводиться дослідження підприємств реального сектора економіки, що мають скрутне фінансове становище, тому варіант отримання платником єдиного податку доходу до 20 млн грн не розглядатиметься.

Наочно варіанти вибору системи оподаткування малим підприємством – суб'єктом реального сектора економіки наведено на рис. 4.

Доцільним є проведення порівняння суми податкових зобов'язань малого підприємства – суб'єкта реального сектора економіки за умови його перебування на загальній або спрощеній системі оподаткування. Для виконання цього завдання використано звіти про фінансові результати малих підприємств реального сектора економіки за 2011 р.: ПАТ "Моївське"²¹, ВАТ "Шполянська швейна фабрика

²¹ Звіт про фінансові результати ПАТ "Моївське" [Електронний ресурс] / Регулярна інформація емітентів цінних паперів. – Доступний з : <<http://smida.gov.ua/>>.

імені Анатолія Лібовнера"²² (рівень рентабельності діяльності підприємства 6%), та ВАТ "Селекція племресурси"²³ (збиткова діяльність). Результати розрахунку податкових зобов'язань вказаних підприємств наведено в табл. 3.

Проведені розрахунки показують, що в двох випадках із трьох мінімальне податкове навантаження буде у малого підприємства – суб'єкта реального сектора економіки на єдиному податку за умови сплати ПДВ. Розрахунок податкових зобов'язань ПАТ "Моївське" свідчить, що перебування на спрощеній системі оподаткування буде не вигідним за умов:

1) незначної суми податкових зобов'язань із неосновних податків (тобто всіх, крім ПДВ і податку на прибуток підприємств), оскільки в цьому випадку податкові зобов'язання в разі отримання права на застосування нульової ставки з податку на прибуток підприємств будуть найнижчими;

2) низького рівня рентабельності, оскільки в цьому випадку доходи незначно перевищують витрати від господарської діяльності, отже, податкові зобов'язання з податку на прибуток підприємств будуть мінімальними, а з єдиного податку – значними.

Оскільки в цьому випадку досліджуються підприємства реального сектора економіки, що перебувають у кризовому стані та рівень рентабельності яких є низьким або вони отримують від'ємний

²² Звіт про фінансові результати ВАТ "Шполянська швейна фабрика імені Анатолія Лібовнера" [Електронний ресурс] / Регулярна інформація емітентів цінних паперів. – Доступний з : <<http://smida.gov.ua/>>.

²³ Звіт про фінансові результати ВАТ "Селекція племресурси" [Електронний ресурс] / Регулярна інформація емітентів цінних паперів. – Доступний з : <<http://smida.gov.ua/>>.

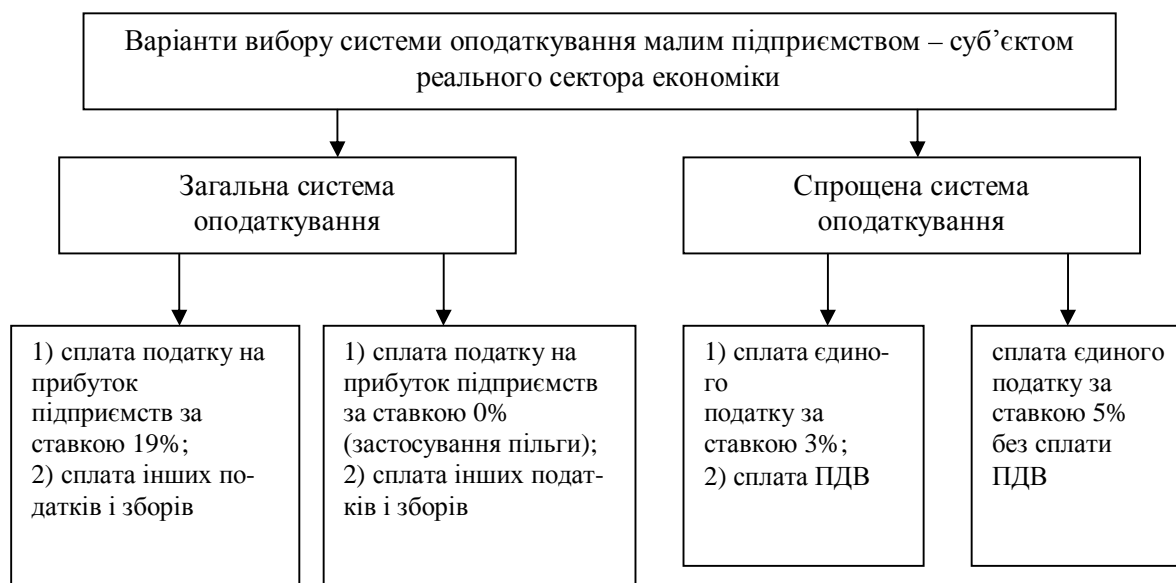


Рис. 4. Варіанти вибору системи оподаткування малим підприємством – суб'єктом реального сектора економіки

Джерело: складено авторами.

Таблиця 3

Результати розрахунку податкових зобов'язань підприємств реального сектора економіки за загальною та спрощеною системами оподаткування

Показник	Загальна система оподаткування		Спрощена система оподаткування	
	Ставка податку на прибуток 19%	Ставка податку на прибуток 0% (застосування пільги)	Зі сплатою ПДВ	Без сплати ПДВ
ПАТ "Моївське"				
Податок на прибуток підприємств	969	0	0	0
ПДВ	34500	34500	34500	0
Єдиний податок	0	0	41814	69690
Інші податки та збори	9800	9800	0	0
Всього податкових зобов'язань	45269	44300	76314	69690
ВАТ "Шполянська швейна фабрика імені Анатолія Лібовнера"				
Податок на прибуток підприємств	32300	0	0	0
ПДВ	0	0	62280	103800
Єдиний податок	10000	10000	10000	0
Інші податки та збори	73000	73000	0	0
Всього податкових зобов'язань	115300	83000	72280	103800
ВАТ "Селекція племресурси"				
Податок на прибуток підприємств	0	0	0	0
ПДВ	0	0	73320	122200
Єдиний податок	430000	430000	430000	0
Інші податки та збори	149000	149000	0	0
Всього податкових зобов'язань	177000	177000	101320	122200

Джерело: розраховано авторами на підставі фінансової звітності ПАТ "Моївське", ВАТ "Шполянська швейна фабрика імені Анатолія Лібовнера" та ВАТ "Селекція племресурси".

фінансовий результат діяльності, то такому малому підприємству пропонується:

1) за умови сплати незначних сум зобов'язань із неосновних податків – обирати загальну систему оподаткування та виконувати критерії для отримання права на застосування нульової ставки податку на прибуток підприємств;

2) за умови перевищення сум податкових зобов'язань із неосновних податків над сумою єдиного податку – обирати спрощену систему оподаткування.

3. Коректне застосування податкових пільг. Податковим кодексом України передбачені численні пільги у вигляді звільнення від податку на при-

буток підприємств реального сектора економіки: виробників електричної і теплової енергії, біопалива, техніки, обладнання, устаткування, визначених ст. 7 Закону України "Про альтернативні види палива", підприємств легкої промисловості, галузі електроенергетики, суднобудівної промисловості, літакобудівної промисловості, машинобудування, тощо (пп. 15–19 підрозділу 4 розділу XX ПКУ²⁴).

Як і у випадку використання нульової ставки податку на прибуток, застосування пільги у вигляді звільнення від податку на прибуток підприємств передбачає необхідність цільового використання вивільнених коштів від оподаткування (табл. 4).

Треба зазначити, що наведений критерій цільового використання коштів, вивільнених від оподаткування за допомогою застосування пільги, сформульований неточно. Так, у жодному нормативно-правовому акті не визначено основні поняття, що використовуються для формування зазначених критеріїв: "переоснащення матеріально-технічної бази", "новітні технології", "збільшення обсягу виробництва (надання послуг)". Тому підприємству необхідно самостійно обґрунтувати витрачання вивільнених від оподаткування коштів на перелічені вище цілі. Адже за невиконання критеріїв цільового використання коштів платник податку зобов'язаний збільшити податкові зобов'язання на суму пільги, а також сплатити пеню, нараховану відповідно до ПКУ²⁵.

На відміну від пільг із податку на прибуток підприємств, пільги з ПДВ в основному спрямовані на підтримку не виробника товарів, робіт, послуг, а їхнього кінцевого споживача. Наприклад, згідно зі ст. 197 ПКУ²⁶ звільняються від ПДВ операції з:

- 1) постачання продуктів дитячого харчування для немовлят із метою забезпечення доступності продуктів дитячого харчування для населення;
- 2) постачання періодичних видань СМІ та книжок, культових послуг, що є передумовою підвищення інтелектуального потенціалу держави;
- 3) перевезення пасажирів міським транспортом, що забезпечує доступність цих послуг населенню України, тощо.

Треба зазначити, що використання пільги зі звільнення від оподаткування не передбачає можливості нарахування ПДВ. Але можливість сплати ПДВ потрібна тим підприємствам реального сектора економіки, які здійснюють виробництво товарів чи послуг не для кінцевого споживача, а для

постачання іншим виробникам, оскільки звільнення від оподаткування не передбачає виникнення податкового кредиту у контрагента платника податку, який цю пільгу використовує. Нарахування та сплата ПДВ надає підприємствам реального сектора економіки можливість участі у виробничому процесі, а не тільки у кінцевій реалізації. Тому звільнення від ПДВ є ефективним лише для підприємств реального сектора економіки, які виробляють товари для кінцевого споживача.

Таким чином, із метою зниження податкового навантаження підприємствам реального сектора економіки рекомендується коректно застосовувати перераховані далі пільги, передбачені механізмами справляння ПДВ і податку на прибуток підприємств:

1) звільнення від ПДВ, враховуючи, що ця пільга є ефективною для підприємств, які надають послуги та виготовляють товари лише для кінцевого споживача;

2) із податку на прибуток: звільнення від сплати податку та застосування зниженої ставки. Використання останньої, крім зниження податкових зобов'язань платника податку, також має такі переваги: спрощення податкового та бухгалтерського обліку, пом'якшення податкового контролю та збільшення податкового періоду з ПДВ.

4. Обґрунтування рішення щодо розстрочення/відстрочення податкових зобов'язань.

Зазвичай під час фінансової кризи у підприємства може виникнути нестача обігових коштів для сплати податкових зобов'язань. У такому випадку платник податку може отримати кредит у банківській установі з метою сплати податкових зобов'язань. Також згідно зі ст. 100 ПКУ суб'єкт господарської діяльності може звернутися до органу ДПСУ із заявою на отримання розстрочення/відстрочення податкових зобов'язань. Тоді сума процентів за користування розстроченням згідно з п. 4.2. Порядку розстрочення (відстрочення) податкових зобов'язань (податкового боргу) платників податків²⁷ становитиме 120% облікової ставки НБУ, яка з 23.03.2012 р. дорівнює 7,5%²⁸. Отже, платник, оцінюючі альтернативи своєї поведінки, порівнює розмір процентів за кредитом²⁹ із процентами за користування розстроченням/відстроченням податкових зобов'язань (рис. 5).

²⁴ Податковий Кодекс України № 3221-VI від 02.12.2010 р. (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / офіц. сайт Верховної Ради України. – Доступний з : <<http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>>.

²⁵ Податковий Кодекс України № 3221-VI від 02.12.2010 р. (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / офіц. сайт Верховної Ради України. – Доступний з : <<http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>>.

²⁶ Там само.

²⁷ Наказ Міністерства фінансів України №1261 від 30.11.2012 р. "Про затвердження Порядку розстрочення (відстрочення) грошових зобов'язань (податкового боргу) платників податків" [Електронний ресурс]. – Доступний з : <<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z2143-12>>.

²⁸ Облікова ставка Національного банку України [Електронний ресурс]. – Доступний з : <http://www.bank.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=53647>.

²⁹ Статистичний випуск "Процентні ставки за строками" [Електронний ресурс]. – Доступний з : <www.bank.gov.ua>.

Критерії застосування пільги зі звільнення від податку на прибуток підприємств

Напря́м	Критері́й
Суми вивільнених коштів спрямовуються платником на:	Створення чи переоснащення матеріально-технічної бази
	Збільшення обсягу виробництва (надання послуг)
	Запровадження новітніх технологій та/або повернення кредитів (у тому числі отриманих до дня набрання чинності ПКУ), використаних на зазначені цілі, та сплату процентів за ними
Прив'язка до діяльності платника податку, прибуток від якої звільняється від оподаткування	Зазначені напрями використання коштів мають бути пов'язані з діяльністю платника податку, прибуток (доход) від якої звільняється від оподаткування
Строк використання вивільнених від оподаткування коштів	Використання на зазначені цілі сум вивільнених коштів протягом 1095 днів із дати закінчення періоду, за результатами якого платник податку залишив такі кошти у своєму розпорядженні

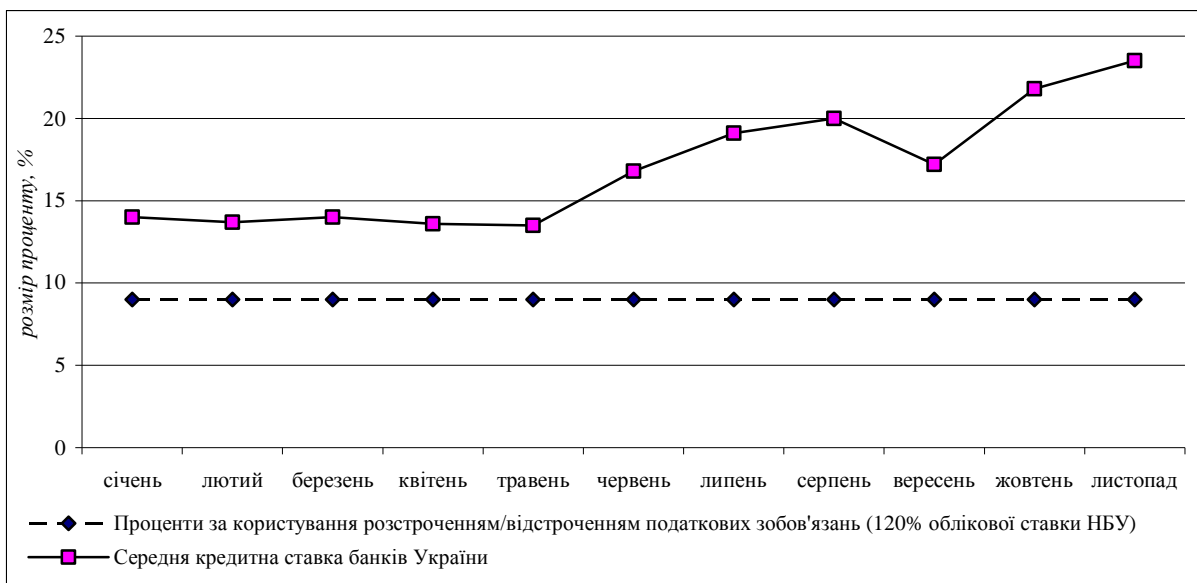


Рис. 5. Динаміка кредитних ставок банків України та процентів за розстрочення/відстрочення податкових зобов'язань за січень–листопад 2012 р.

Дані рис. 5 свідчать, що умови надання кредиту призводять до того, що економічно вигідним є отримання права платника на розстрочення/відстрочення податкових зобов'язань. Отже, для підприємства реального сектора економіки доцільно сплачувати проценти за користування розстроченням/відстроченням податкових зобов'язань, аніж брати банківський кредит із метою погашення податкових зобов'язань, оскільки ставки кредитування є більшими за розмір визначених Податковим кодексом України процентів за використання розстрочення податкових зобов'язань.

Таким чином, у результаті аналізу податкових аспектів антикризової політики підприємства можна виділити основні заходи в сфері оподаткування, що спрямовані на поліпшення фінансового стану суб'єкта реального сектора економіки.

1. Вибір економічно-доцільного методу розрахунку амортизації: прискореного зменшення залишкової вартості об'єкта основних засобів для 4-ої та 5-ої груп основних засобів і зменшення залишкової вартості для інших груп основних засобів.

2. Вибір альтернативного варіанта оподаткування малими підприємствами – суб'єктами реального сектора економіки: за умови перевищення сум податкових зобов'язань із неосновних податків (усіх, крім ПДВ та податку на прибуток підприємств) над сумою єдиного податку – обирати спрощену систему оподаткування, в іншому разі – обирати загальну систему оподаткування та виконувати критерії для отримання права на застосування нульової ставки податку на прибуток підприємств.

3. Коректне застосування податкових пільг із податку на прибуток підприємств і ПДВ. А саме: відносно пільги у вигляді звільнення від податку на прибуток підприємств – обґрунтування витрачання вивільнених від оподаткування коштів на перелічені п. 21 підрозділу 4 розділу XX ПКУ цілі; застосування пільги у вигляді звільнення від ПДВ підприємствами, які надають послуги та виготовляють товари лише для кінцевого споживача.

4. Прийняття рішення щодо розстрочення/відстрочення податкових зобов'язань.