

УДК У9(2)29:336.2

Рева Т.М., Ковальчук К.Ф.

ПОДАТКОВІ ПРОБЛЕМИ ФІНАНСОВОЇ ПІДТРИМКИ ПІДПРИЄМСТВ ВУГЛЕДОБУВНОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ

Аналізуються законодавчі нормативи з оподаткування бюджетних коштів, спрямованих на фінансування діяльності збиткових вугледобувних підприємств та проблеми, які спричиняють примарний характер такої державної підтримки.

The legislative norms of taxation of budgetary funds directed at financing the activity of unprofitable coal-mining enterprises and the problems that make such state support inefficient have been analyzed.

Одним з визначальних орієнтирів ринкової трансформації України є досягнення глибоких якісних перетворень в енергетичному секторі економіки. Завдання полягає в тому, щоб суттєво змінити баланс споживання енергоносіїв, зменшити як абсолютний обсяг, так і частку споживання дефіцитних для України енергоресурсів, передусім – природного газу, за рахунок розширення використання власного вугілля [1]. Це потребує фінансової стабілізації вугледобувної галузі, створення надійного економічного механізму її розвитку.

Проте зараз вугільна промисловість України за технічними, економічними, фінансовими та соціальними показниками перебуває в кризі. Знос виробничих потужностей зумовив зниження обсягів видобутку вугілля з 135,6 млн. т у 1991 р. до 80,0 млн. т у 2002 р. Дефіцит капітальних вкладень для підтримки шахт в працездатному стані суттєво збільшив використання власних оборотних коштів підприємств, що при відсутності ефективної цінової політики призвело до значного зростання кредиторської заборгованості. Із підвищенням цін на вугільну продукцію за 1996–2002 рр. на 65,4 %, витрати на електроенергію зросли у 2, на матеріали – у 2,3 рази. Тому, за оцінками фахівців, близько 90% підприємств вугледобувної галузі є збитковими [2]. Важкий фінансовий стан вугледобувних підприємств спричиняє низький рівень заробітної плати шахтарів і затримки з її виплатою, які стали основними чинниками відтоку трудових ресурсів. За останні п'ять років чисельність працівників основних професій скоротилася в галузі на третину.

Проблеми вугледобувних підприємств привертають увагу українських вчених, які намагаються зробити певний внесок у їх вирішення [2–5]. Об'єктами наукових досліджень є основні чинники кризового стану галузі: відсутність ринкових механізмів ціноутворення, низька інвестиційна привабливість, обмеженість реальних форм приватизації підприємств, які б враховували специфіку галузі, соціально-економічні та екологічні проблеми.

Нестабільність умов господарювання вугледобувних підприємств додатково посилює податковий чинник, який є менш дослідженим, але не менш впливовим.

Метою статті є аналіз податкових проблем державної підтримки вугледобувних підприємств та формування пропозицій щодо поліпшення ситуації з оподаткуванням галузі.

Вугільна промисловість є дотаційною галуззю. Для переважної кількості шахт не можуть бути визнані придатними звичайні саморегульовані ринкові відносини, які не враховують низьку продуктивність праці, обмеженість енергетичних ресурсів, зольність вугілля і його дефіцитність, а також соціально-економічні наслідки закриття збиткових підприємств. Цінові обмеження з боку держави компенсуються через інші механізми, а саме – через бюджетні дотації на фінансування частини виробничих витрат.

Державна підтримка на покриття витрат із собівартості товарної вугільної продукції та на капітальні вкладення надається підприємствам, які мають значні запаси кондиційного вугілля, але неспроможні самостійно забезпечувати відтворення виробництва.

Планова собівартість товарної вугільної продукції та обсяг витрат на капітальні вкладення визначаються Мінпаливенерго на підставі наданих державними холдинговими компаніями, виробничими об'єднаннями і підприємствами матеріалів у розрізі елементів та напрямів із застосуванням галузевих нормативів (затверджених виробничих потужностей, нормативів навантаження на очисні та підготовчі вибої, норм трудових витрат, матеріальних і енергетичних ресурсів тощо) та з урахуванням необхідності здійснення організаційно-технічних заходів для підвищення продуктивності праці, зниження витрат на виробництво.

На підставі оцінки результатів діяльності підприємств, що здійснюється за економічними показниками та виробничим потенціалом, а також згідно з виробничо-економічними програмами, фінансовими планами підприємств та за підсумками конкурсу бізнес-планів щодо капітальних вкладень, галузева комісія, утворена Мінпаливенерго, щороку розподіляє підприємства на такі групи:

перша група – підприємства, спроможні отримувати прибуток від операційної діяльності, достатній для розширеного відтворення виробництва;

друга група – підприємства, які мають значні виробничі запаси кондиційного вугілля, але неспроможні самостійно забезпечувати розширене відтворення виробництва, реконструкція яких є економічно доцільною;

третья група – підприємства, які повинні бути підготовлені до ліквідації у зв'язку з відпрацюванням запасів вугілля, та такі, що мають кондиційні запаси вугілля, але реконструкція яких економічно недоцільна.

Галузева комісія щокварталу розглядає ефективність використання бюджетних коштів, надає Міністру палива та енергетики свої рекомендації щодо коригування їх розподілу у наступному кварталі, а також з метою ефективного використання аналізує фактичний рівень собівартості товарної вугільної продукції за елементами витрат та інші показники фінансово-економічної діяльності підприємства.

Але дефіцит бюджетних коштів не задовольняє реальні фінансові потреби шахт. Ситуація з бюджетним фінансуванням вугледобувних підприємств погіршується внаслідок оподаткування наданих коштів.

Підприємства вугільної галузі, у тому числі дотаційні, є платниками податків. Під оподаткування підпадають і бюджетні субсидії, тому існує розрив між сумою коштів, номінально виділених державою вугледобувним підприємствам, і сумою коштів, реально витрачених ними на власні виробничі потреби. Умови оподаткування визначаються чинним законодавством і залежать від цільового призначення державної підтримки.

При одержанні підприємствами бюджетних дотацій на фінансування капітальних вкладень податкові "втрати" найменші. У відповідності з п. 4.2.15 ст. 4 Закону "Про оподаткування прибутку підприємств" [6], суми державної підтримки, що спрямовуються на придбання основних фондів, не включаються до складу валових доходів вугледобувних підприємств і, як наслідок, не обкладаються податком на прибуток. Але і в цьому випадку виникають негативні наслідки: ПДВ, на сплату якого у складі ціни основних фондів, що були придбані, вугільні підприємства витрачають шосту частину отриманих з бюджету коштів, їм (як покупцям) не відшкодовується. Право на податковий кредит з ПДВ втрачається тому, що основні фонди, придбані за рахунок державної допомоги, прирівнюються до безкоштовно отриманих і не амортизуються [7]. Це закономірно з правової точки зору, але створює нерівні умови виробничого споживання: покупка устаткування і оснащення для лав за бюджетні кошти обходиться збитковим вугледобувним підприємствам на 20% дорожче, ніж економічно самодостатнім суб'єктам за рахунок власних джерел фінансування. Податкові обмеження стримують процес технічного переоснащення шахт, погіршують і без цього важкий стан вугледобувної галузі.

У разі цільового використання коштів державної підтримки на поточні витрати (придбання матеріально-технічних ресурсів виробничого призначення, засобів охорони праці у шахтах), податкове навантаження посилюється, “втрати” бюджетних коштів збільшуються тому, що суми отриманих державних дотацій включаються до складу валових доходів вугільних підприємств, як безповоротно отримана фінансова допомога (п. 4.1.6 ст. 4 Закону “Про оподаткування прибутку підприємств”), на яку нараховується податок на прибуток. Внаслідок розбіжностей між бухгалтерським і податковим обліком, у вугільних підприємств, збиткових за фінансовими результатами діяльності, виникають податкові зобов’язання з податку на прибуток за даними податкового обліку.

Включення до податкового кредиту так званого вхідного ПДВ по матеріально-технічних ресурсах, придбаних за бюджетні кошти, також “заборонено”, на цей раз не законом, а листом ДПА України [8], який, до речі, не має сили нормативно-правового акту, але при проведенні податкових перевірок спричиняє конфлікт інтересів аудиторів і платників податку. Вугільні підприємства намагаються компенсувати з бюджету суми сплаченого ПДВ. ДПА вважає, що підприємства, отримуючи підтримку за рахунок спеціального джерела фінансування на покриття збитків від продажу вугілля за цінами, нижчими від фактичної собівартості, намагаються одночасно отримати ще й додаткові кошти за рахунок державного бюджету у вигляді відшкодування податку на додану вартість. У згаданому листі ДПА України наголошує, що, приймаючи рішення щодо виключення із об’єкта обкладення податком на додану вартість сум державної підтримки, вугледобувні підприємства одночасно втрачають право на отримання податкового кредиту з тих сум податку на додану вартість, які у складі понесених матеріальних витрат за отримані товари (роботи, послуги) було профінансовано за рахунок коштів державних дотацій.

Але згідно законодавству, податком на додану вартість обкладається не фінансова допомога, а продукція вугледобувних підприємств, при реалізації якої виникають податкові зобов’язання з ПДВ. Тому право на податковий кредит з ПДВ, сплаченого у складі ціни придбаних матеріальних ресурсів, які були використані для видобутку вугілля, є логічним і законодавчо обґрунтованим.

У випадку використання бюджетних коштів на оплату праці податкові втрати для вугледобувних підприємств найбільші, оскільки на суму отриманої допомоги нараховується податок на прибуток, і додатково, на фонд оплати праці – збори на загальнообов’язкове державне соціальне страхування, які у вугільній промисловості особливо високі внаслідок значних відрахувань до фонду страхування від нещасного випадку на виробництві та у сукупності з внесками до Пенсійного фонду складають майже 50 % виплат.

Так, загальна сума бюджетного фінансування ДХК “Павлоградвугілля” за період 2000–2002 рр. склала 323,2 млн. грн. (табл.1).

З урахуванням чинних ставок і механізму оподаткування в аналізованому періоді, державні дотації збитковим вугледобувним підприємствам оподатковувались у таких розмірах:

- фінансування капітальних вкладень – 16,7%;
- кошти на охорону праці і придбання матеріальних ресурсів – 46,7 %;
- кошти на оплату праці – 53,4 %.

Податкові “втрати” бюджетного фінансування ДХК “Павлоградвугілля” за три роки склали 98,4 млн. грн. або 30,5% від її загальної суми, що суттєво зменшило реальну державну підтримку (рис.1).

Виникає питання: чи потрібний такий кругообіг бюджетних коштів замість реальної державної підтримки? Тим більше, що сьогодні ланцюжок не замкнений: значна частина податків, нарахованих на суми дотацій, в бюджет не повертається, збільшуючи недоїмку по

ФІНАНСИ ГАЛУЗІ ТА ПІДПРИЄМСТВА

податкових надходженнях у держави і кредиторську заборгованість по податкових платежах у підприємства. Після списання у 2001 р. податкових боргів у відповідності з Законом "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами", у наступному ж році вони знову зросли і досягли 2/3 від списаних боргів.

Таблиця 1

Державна підтримка ДХК "Павлоградвугілля" та її оподаткування, тис. грн.

Показники	2000 р.	2001 р.	2002 р.
1. Бюджетне фінансування, всього	117112,3	93081,0	113004,0
2. Державна підтримка на покриття витрат із собівартості, у т.ч. оплата праці з нарахуваннями, з неї нарахування	68787 60102,1 20246,6	21600,2 18609,1 6268,8	24000,0 19777,7 6662,6
3. Капітальні вкладення, у т.ч. ПДВ у вартості капітальних вкладень	34576,0 5762,7	65278,8 10879,8	73600,0 12266,7
4. Кошти на покриття заборгованості	13749,3	6202,0	7130,0
5. Кошти на охорону праці у т.ч. ПДВ в ціні матеріалів та послуг	- -	- -	8274 1379,0
6. Податок на прибуток (п.1*+п.3+п.4)х30/100	18686,9	6460,0	9822,4
7. Всього податкових "втрат"	44696,2	23608,6	30130,7
8. Реальна державна підтримка, всього % від бюджетного фінансування	72416,1 61,8	69472,4 74,6	82873,3 73,3

* Сума нарахувань на фонд оплати праці включається до валових витрат та зменшує податок на прибуток

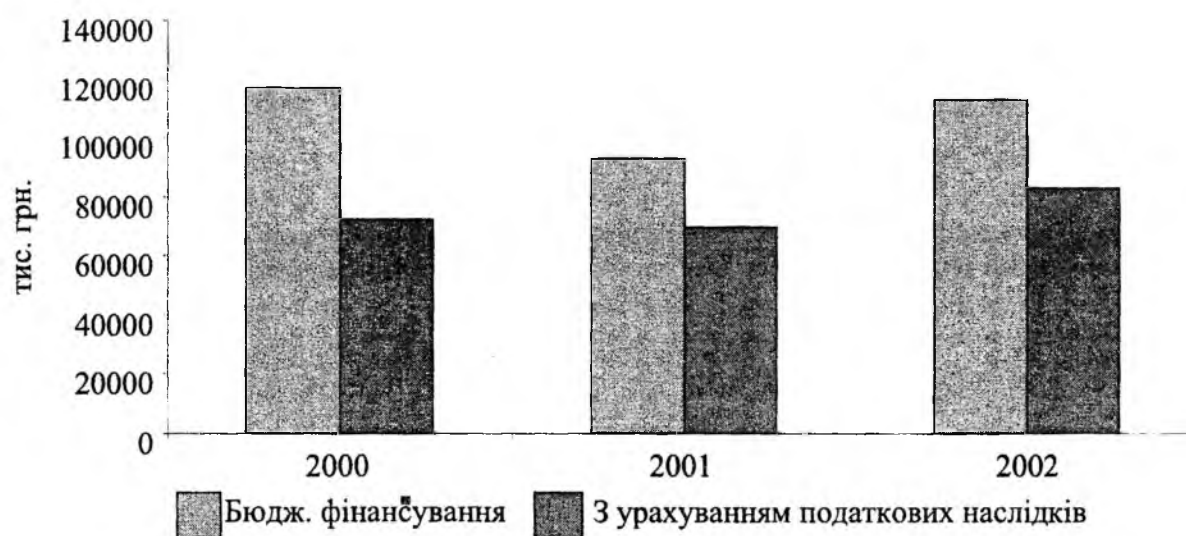


Рис.1. Бюджетне фінансування ДХК "Павлоградвугілля" з урахуванням податкових наслідків

Зважаючи на важливість порушеного питання, ДПА України рекомендувала зацікавленим міністерствам, у тому числі Мінпаливенерго, розглянути і внести пропозиції щодо удосконалення порядку оподаткування дотацій. Але проблема й дотепер не вирішена, що призводить до зростання збитків у масштабі всієї галузі.

Таким чином, на фінансовий стан збиткових вугледобувних підприємств істотний вплив має система оподаткування державних дотацій взагалі, і невирішені конфліктні питання – зокрема. У сукупності з іншими факторами податкові чинники призвели до кризового стану переважної більшості підприємств галузі, майно яких знаходиться в податковій заставі, а самі підприємства - на грані банкрутства.

З огляду на поставлені проблеми, маючи на увазі соціальне значення вугледобувної галузі, для оздоровлення і фінансової стабілізації її підприємств необхідно:

- усунути податкову дискримінацію дотаційних підприємств у разі спрямування бюджетних коштів на придбання матеріально-технічних ресурсів виробництва;
- відрегулювати вимоги чинного законодавства, що впливають на оподаткування коштів державної підтримки;
- посилити дію податкових механізмів стимулюючого впливу на підвищення ефективності господарювання і здолання збитковості шахт.

Перша пропозиція передбачає відзив листів ДПА України на заборону відшкодування сум ПДВ, сплачених вугільними підприємствами в ціні придбання матеріальних ресурсів за кошти бюджетних дотацій.

Друга пропозиція спрямована на розробку механізмів, що виключали б кругообіг бюджетних коштів та їх “втрати” при наданні державної підтримки, тобто на посилення норм її бюджетного призначення.

Третя пропозиція передбачає створення правових умов для проведення податкового експерименту у вугледобувній галузі, аналогічного введенню фіксованого податку для аграрного сектору економіки, тому що зростання нарахованого податку на прибуток при збільшенні кількості збиткових підприємств свідчить про його неспроможність виконувати свої функції.

Література

1. Про затвердження Програми „Українське вугілля”. – Постанова Кабінету Міністрів України від 19 вересня 2001 р. № 1205. – (електрон. ресурс)/ спосіб доступу: URL: <http://rada.gov.ua>
2. Дробот Я.В. К вопросу о жизнеспособности угледобывающих предприятий // Экономический вестник Национальной горничой академии Украины. - N2. – 2001. – С.21–23.
3. Зашихин Д., Хроменко Н. Появится ли свет ... в шахтной мгле. // Энергетическая политика Украины. – 2000. – № 6. – С. 43–50.
4. Галушко О.С. Оцінка доцільності використання різних форм власності гірничодобувних підприємств // Економічний вісник Національного гірничого університету. – 2003. – № 2. – С.32–36.
5. Саллі В.І., Ситнік В.В. Економічні особливості простого та поширеного відтворення шахтного фонду Західного Донбасу // Економічний вісник Національного гірничого університету. – 2003. – № 2. – С.37–43.
6. Про оподаткування прибутку підприємств – Закон України від 22.05.1997 р. N 283-ВР (зі змінами і доповненнями). – // Вестник налоговой службы Украины. – 2003. № 6. – С.10–63.
7. Щодо нарахування податку на додану вартість на кошти державної підтримки вугільним підприємствам. – Лист ДПА України від 28.05.2002 N 430/3/15-1211 – (електрон. ресурс)/ спосіб доступу: URL: <http://www.rada.kiev.ua./laws/pravo/new/cgi-bin/show.cgi>

Рекомендовано до публікації
д.т.н., проф. Савчуком В.П. 17.03.04

Надійшла до редакції
20.02.04