

5. Вільний тлумачний словник [Електронний ресурс] / Новітній онлайнний словник української мови. – Режим доступу : <http://sum.in.ua/f/dovkillja>.

6. Правова охорона навколишнього природного середовища: [Електронний ресурс] / Природа є першоджерелом життя. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/8_NIT_2008/Tethis/Pravo/27546.doc.htm.

7. Адміністративне право України : навчальний посібник у 4-х томах / за заг. ред. В.В. Галуцька. – вид. друге доповнене і перероблене. – Херсон : ХМТ, 2011. – Т. 1 : Загальне адміністративне право. – 334 с.

8. Лошицький М.В. Адміністративно-правові засоби в механізмі охорони навколишнього природного середовища / М.В. Лошицький // Митна справа. – 2015. – № 1(97). – С. 79–85.

9. Казанчук І.Д. Уточнення поняття і змісту адміністративно-правової охорони навколишнього середовища / І.Д. Казанчук // Право і безпека. – 2012. – № 5(47). – С. 72–78.

10. Липій Є. Адміністративно-правова охорона екологічних прав громадян: сучасний стан та шляхи вдосконалення / Є. Липій // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. – 2011. – № 89. – С. 114–116.

УДК 342.744

КИЦЕНКО О.П.

ЗНИЖЕННЯ РІВНЯ ПОДАТКОВОГО ТИСКУ У ПРАВОВОМУ МЕХАНІЗМІ ВИПЛАТИ ДИВІДЕНДІВ ПОСТІЙНИМИ ЛІСОКОРИСТУВАЧАМИ

У статті здійснено аналіз особливостей правового регулювання нарахування та виплати дивідендів державними лісогосподарськими підприємствами на користь держави при розподілі частини їх прибутку. Проаналізовано предмет, базу, ставки, особливості платежу. Надано пропозиції щодо удосконалення правового механізму адміністрування дивідендів з метою зниження податкового тиску на постійних лісокористувачів для забезпечення фінансової стійкості лісової галузі економіки держави.

Ключові слова: авансовий внесок, дивіденди, державне підприємство, постійний лісокористувач, податкове законодавство, прибуток, ставка платежу.

В статье осуществлен анализ особенностей правового регулирования начисления и выплаты дивидендов государственными лесохозяйственными предприятиями в пользу государства при распределении части их прибыли. Проанализированы предмет, база, ставки, особенности платежа. Представлены предложения по совершенствованию правового механизма администрирования дивидендов с целью снижения налогового давления на постоянных лесопользователей для обеспечения финансовой устойчивости лесной отрасли экономики государства.

Ключевые слова: авансовый взнос, дивиденды, государственное предприятие, постоянный лесопользователь, налоговое законодательство, прибыль, ставка платежа.

The article analyzes the peculiarities of the legal regulation of the accrual and payment of state-owned forestry enterprises in favor of the state of dividends in the distribution of part of their profits. The object, base, rates, peculiarities of payment are analyzed. The proposals on improving the legal mechanism of dividend administration with the aim of reducing tax pressure on permanent forest users to ensure the financial sustainability of the forest industry of the state economy are provided.

Key words: advance payment, dividends, state enterprise, permanent forest manager, tax legislation, profit, payment rate.

Вступ. Декларативним напрямом сучасної державної політики щодо лісової галузі економіки є її реформування у відповідності до передових зарубіжних стандартів. У зв'язку з цим органами влади у нормативних актах пропонуються різні механізми такого реформування. Однак проведені авторські дослідження показують, що, незважаючи на зарубіжний досвід державного фінансового інвестування та податкової підтримки власних лісогосподарських підприємств, останнім часом в Україні скасовуються правові механізми державної підтримки таких суб'єктів через спеціальні режими оподаткування, а законодавчо забезпечується зростання податкового тиску.

Подібний стан правового регулювання лісокористування та державної підтримки лісової галузі, показують, що таке реформування буде доцільним при напрацюванні комплексної моделі системного удосконалення основних складових державної фінансової політики даної галузі. Поряд з вирішенням проблем системи управління лісовим господарством, важливого значення набуває питання удосконалення регуляторного інструментарію бюджетного (податкового та видаткового) впливу на суб'єктів галузі та перегляд взаємовідносин між лісогосподарським сегментом економіки та державою щодо послаблення податкового тиску у сфері виплати дивідендів як обов'язкового платежу.

Ступінь наукової розробки обраної тематики характеризується тим, що дослідження фінансових взаємовідносин суб'єктів лісового господарства та держави здійснюється у працях науковців-економістів: Г.В. Бондарука, І.Ф. Букші, О.В. Врублевської, С.І. Лебедевича, І.М. Синякевича та інших, а також у адміністративно-правовій літературі, переважно в роботах з проблем державного регулювання відносин у сфері лісового господарства, земельних правовідносин чи охорони довкілля (М.М. Бринчук, О.А. Вівчаренко, Л.П. Заславська, І.І. Каракаш, С.М. Кравченко, Ю.С. Шемшученко, В.В. Петров, П.Ф. Кулинич, О.О. Погрібний та інші). Лише окремим питанням особливостей оподаткування суб'єктів лісового господарства, які здійснені у контексті дослідження загальної системи оподаткування чи суміжних галузей (сільськогосподарське виробництво, легка промисловість тощо), присвячені праці окремих фахівців у галузі фінансових права, таких як: М.К. Ковальчук, Н.А. Котляревська, В.І. Курило, М.П. Кучерявенко, В.В. Мушенко, Н.Ю. Пришва, О.С. Риженко, Л.А. Савченко, А.В. Цимбалюк та ін.

Постановка завдання. Виходячи з вищевикладеного, метою даної статті є аналіз правового механізму сплати дивідендів суб'єктами лісового господарства та надання пропозицій щодо зниження рівня податкового тиску на постійних лісокористувачів. Основним завданням даного дослідження є розгляд питання теоретичних засад, причин та порядку нарахування і виплати дивідендів суб'єктами лісового господарства на користь держави, а також їх впливу на динаміку фінансово-господарського стану таких суб'єктів.

Результати дослідження. Проведений аналіз нормативно-правових та підзаконних актів, а також статистичних даних щодо фінансово-господарського стану суб'єктів лісового господарства дає підстави погодитися з позицією І.М. Синякевича про те, що «основним чинником стримування реальних реформ в лісовому господарстві є недостатній рівень державної фінансової підтримки та багаторічний дефіцит недержавних фінансових інвестицій, що не дозволяє вчасно та повною мірою замінювати фізично спрацьоване й морально застаріле обладнання на переважній більшості лісогосподарських підприємств і забезпечувати нову якість готової продукції, більш конкурентоспроможної на вітчизняному та закордонному ринках» [1].

Відсутність фінансових надходжень у сферу лісового господарства від держави нами пояснюється тим, що фіскальна та стимулююча ефективність податків значною мірою залежить від суб'єктивних рішень та діяльності органів державної виконавчої влади, на які покладено завдання забезпечення доходів бюджету. Тобто на податкові важелі акумуляції державних доходів та стимулювання економічної активності досить жорстко накладаються обмеження організаційно-управлінськими аспектами оподаткування, або використовуючи сучасну фінансово-правову термінологію, адмініструванням податків.

На нашу думку, така управлінська діяльність органів державної влади щодо організації процесу оподаткування постійних лісокористувачів, хоч і «засновується на державних законодавчих і нормативних актах, однак досить обмежено використовує соціально зумовлені і сприйняті правила розподілу сукупного суспільного продукту» [2]. Тобто, лісогосподарські підприємства як постійні лісокористувачі, поряд із традиційними прямими та непрямими податками, сплачують до Державного бюджету України дивіденди, що звужує їх власні можливості стосовно збільшення обсягів реінвестування отриманих прибутків.

Аналіз теоретико-правових засад існуючого механізму виплати суб'єктами лісового господарства на користь держави дивідендів, показує, що такий механізм сформований при допо-

можі значної кількості нормативних та підзаконних актів податкового та, в переважній більшості, неподаткового законодавства, і передбачає собою прояв виключно фіскальної функції оподаткування.

Отже, у відповідності до статті 13 Конституції України, «...» природні ресурси, які знаходяться в межах території України, «...» є об'єктами права власності Українського народу. Від імені Українського народу права власника здійснюють органи державної влади та органи місцевого самоврядування в межах, визначених цією Конституцією [3]. Державне агентство лісових ресурсів України, у підпорядкуванні якого знаходиться 73% лісів країни [4], є центральним органом виконавчої влади і забезпечує реалізацію державної політики у сфері лісового та мисливського господарства. Ведення лісового господарства на місцевому рівні здійснюють державні підприємства, які входять до сфери управління Державного агентства лісових ресурсів України та координуються його відповідним територіальним органом [5].

Тобто, державні лісові господарства здійснюють господарську діяльність, використовуючи природні ресурси Українського народу, права власника від імені якого здійснюють органи державної влади, та відповідно, за наявності об'єкта оподаткування, стають суб'єктами податкових правовідносин – платниками податків та виконують певний комплекс податкових обов'язків і прав, установлених законодавством.

У статті 14 (п.п. 14.1.49 п. 14.1) Податкового кодексу України (далі – ПК України) визначено, що дивіденди – це платіж, що здійснюється юридичною особою-емітентом корпоративних прав, на користь власника таких корпоративних прав, у зв'язку з розподілом частини його прибутку, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку [6]. Пунктом 4 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку «Дохід», визначено, що дивіденди – це частина чистого прибутку, розподілена між учасниками (власниками) відповідно до частки їх участі у власному капіталі підприємства. У відповідності до цього ж стандарту, чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг, наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам, та податків і зборів [7].

Тобто, використовуючи норми Конституції України, ПК України, підзаконних актів бухгалтерського обліку, підсумовано, що дивіденди – це частка прибутку, яку повинен отримати акціонер (у даному випадку – держава) залежно від свого вкладу в статутний капітал лісогосподарського підприємства.

Порядок розподілу прибутку постійних лісокористувачів, як господарських товариств, у статутному капіталі яких є корпоративні права держави, визначено Законом України «Про управління об'єктами державної власності». Відповідно до ст.11¹ зазначеного Закону державні унітарні підприємства та їх об'єднання зобов'язані спрямовувати частину чистого прибутку (доходу) до Державного бюджету України у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України [8].

Порядок відрахування до державного бюджету частини чистого прибутку (доходу) державними унітарними підприємствами та їх об'єднаннями, затверджено постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку відрахування до державного бюджету частини чистого прибутку (доходу) державними унітарними підприємствами та їх об'єднаннями» [9]. Відповідно до змін, внесених Постановою КМ України від 30.12.2015 р. №1156 до п.1 вищезазначеного Порядку, з 1 січня 2016 року встановлено норматив відрахувань частини чистого прибутку до державного бюджету державними унітарними підприємствами та об'єднаннями у розмірі 75 відсотків [10].

Крім того, порядок сплати податкового зобов'язання з податку на прибуток при виплаті дивідендів передбачено ст. 57 (пп. 57.1¹ п. 57.1) ПК України, згідно з якою лісогосподарське підприємство як емітент корпоративних прав, приймаючи рішення про виплату дивідендів своїм власникам, нараховує та вносить до бюджету авансовий внесок з податку на прибуток, який обчислюється за ставкою 18 відсотків, встановленою ст. 136 (п. 136.1) ПК України і вноситься до бюджету до/або одночасно з виплатою дивідендів [6].

Отже, до державних постійних лісокористувачів, як до державних унітарних підприємств, застосовано законодавством додаткові важелі податкового тиску в частині нараховування та сплатування авансових внесків з частини чистого прибутку (доходу) та виплати дивідендів від такого прибутку (доходу).

Проблематика податкового тиску підсилюється ще й наступними умовами. Оскільки основними чинниками, які впливають на визначення суми авансових внесків при виплаті дивідендів, є значення об'єкта оподаткування і факт погашення грошового зобов'язання з податку на

прибуток, то, з метою розрахунку суми перевищення дивідендів, що підлягають виплаті, над значенням об'єкта оподаткування за відповідний податковий (звітний) рік, необхідне одночасне дотримання двох умов: подання декларації з податку на прибуток за рік та повністю погашені податкові зобов'язання, самостійно нараховані платником у такій декларації.

В іншому випадку авансовий внесок з податку на прибуток нараховується на всю суму дивідендів.

На нашу думку, додатковими важелями податкового тиску виступають наступні елементи запропонованого ПК України механізму виплати дивідендів:

- у разі прийняття рішення щодо виплати дивідендів, платник податку на прибуток-емітент корпоративних прав, на які нараховуються дивіденди, проводить зазначені виплати власнику таких корпоративних прав незалежно від того, чи є оподатковуваний прибуток;

- емітент корпоративних прав, який приймає рішення про виплату дивідендів своїм акціонерам (власникам), нараховує та вносить до бюджету авансовий внесок із податку на прибуток;

- зазначений авансовий внесок вноситься до бюджету до/або одночасно з виплатою дивідендів;

- сума сплачених авансових внесків з податку на прибуток при виплаті дивідендів не підлягає поверненню платнику податків або зарахуванню в рахунок погашення грошових зобов'язань з інших податків і зборів (обов'язкових платежів) [6].

Слід зазначити, що єдиною прийнятною для постійних лісокористувачів у загальному фіскальному механізмі сплати дивідендів, хоч і такою, що суттєво не вирішує проблематику, є норма про те, що сума сплачених авансових внесків з податку на прибуток при виплаті дивідендів підлягає зарахуванню у зменшення податкового зобов'язання з податку на прибуток, задекларованого у податковій декларації за звітний (податковий) рік [6].

Висновки. Отже, від обгрунтованості методики оподаткування та її адекватності фінансового стану конкретних галузей економіки залежить здатність держави регулювати економічні процеси та безпомилково визначати вектори своїх рішень в галузі оподаткування. Від урегульованості взаємовідносин з платниками значною мірою залежить успішність податкової політики держави та сприйняття відповідних державних рішень.

Основною проблемою оподаткування постійних лісокористувачів в Україні є надмірний рівень на них податкового тиску, що полягає у стягненні у розмірі 75 відсотків частини прибутку у вигляді дивідендів на користь держави, поряд зі сплатою прямих, непрямих та інших податків, а також зборів і рентних плат. Хоча за нашим переконанням, ступінь наповнення бюджету найменшою мірою повинен визначатися можливостями силового тиску державних органів управління.

Аналізуючи стан фінансово-правового регулювання лісової галузі, доцільним буде зниження податкового тиску на лісогосподарські підприємства, шляхом внесення у найближчій перспективі змін до ПК України щодо зниження ставки дивідендів до 25-30% та дозволити суми сплачених авансових внесків з податку на прибуток при виплаті дивідендів повертати платнику податків або зараховувати в рахунок погашення грошових зобов'язань з інших податків, зборів, рентних плат.

У подальших наукових розробках необхідним є дослідження доцільності існування механізму виплати дивідендів на користь держави постійними лісокористувачами, які не тільки використовують лісові ресурси для отримання прибутку, а й витрачають значні власні зароблені кошти на заходи збереження і відтворення лісових ресурсів: державне управління в галузі ведення лісового і мисливського господарства; ведення лісовпорядкування та впорядкування мисливських угідь; функціонування державної лісової охорони; здійснення наземно-авіаційної охорони лісів від пожеж, незаконних рубок та інших порушень лісового законодавства; захист лісу від шкідників і хвороб та іншого шкідливого впливу тощо.

Список використаних джерел:

1. Лісова політика: теорія і практика: [монографія] / Під наук. ред. проф., док. екон. наук Синякевича І.М. – Львів : ЛА «Піраміда», 2008. – 612 с.

2. Kurylo V. Legal regulation of budgetary support for agricultural production: theory and modern realities / Kurylo V., Mushenok V. // Formation of modern social, economic organizational mechanisms development of entities agrarian business: [collective monograph] / edited by M. Bezpartochnyi / ISMA University / – Riga : «Landmark» SIA, 2017. – P. 138.

3. Конституція України: Закон України від 28.06.1996 р., № 254к/96-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>

4. Державне агентство лісових ресурсів України. Офіційний веб-сайт [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://dklg.kmu.gov.ua/forest/control/uk/publish/article?art_id=62940&cat_id=34019

5. Про затвердження Положення про Державне агентство лісових ресурсів України: Постанова Кабінету Міністрів України від 8 жовтня 2014 р. № 521 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/521-2014-%D0%BF>

6. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р., № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/2010>

7. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку «Дохід»: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>

8. Про управління об'єктами державної власності: Закон України від 21.09.2006 р. № 185 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/185-16/page2>

9. Про затвердження Порядку відрахування до державного бюджету частини чистого прибутку (доходу) державними унітарними підприємствами та їх об'єднаннями: Постанова Кабінету Міністрів України від 23.02.2011 р. №138 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/138-2011-%D0%BF>

10. Про внесення змін до пункту 1 Порядку відрахування до державного бюджету частини чистого прибутку (доходу) державними унітарними підприємствами та їх об'єднаннями: Постанова Кабінету Міністрів України від 30.12.2015 р. № 1156 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1156-2015-%D0%BF>