



ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ БУДІВЕЛЬНОЇ ГАЛУЗІ

О. В. Балабенко, І. В. Точонов

*Донбаська національна академія будівництва і архітектури,
вул. Державіна 2, 86123, м. Макіївка, Україна.*

E-mail: manage_nasa@mail.ru

Отримана 2 лютого 2010, прийнята 19 лютого 2010

Анотація. В статті розглянуті особливості оподаткування підприємств будівельної галузі та наведені приклади шляхів законної мінімізації їх оподатковуваних прибутків, а саме: віднесення до складу валових витрат будівельного підприємства вартості частки загальної площі знов побудованих об'єктів, переданої у власність держави; не відображення у податковому обліку управителя передачі майнових прав на об'єкти інвестування за договором про уступку майнових прав; зменшення суми доходу підприємств з іноземними інвестиціями, що підлягає оподаткуванню, на величину коштів, що реінвестуються на території України; відображення у складі валових доходів та оподаткування на загальних підставах операції з реалізації забудовником за договором купівлі-продажу майнових прав на нерухомість та інші моменти, які допоможуть будівельним підприємствам легально скоротити свої податкові витрати.

Ключові слова: Оподаткування, податки, податкове навантаження, закон, будівельні підприємства.

ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЙ СТРОИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ

Е. В. Балабенко, И. В. Точенов

*Донбасская национальная академия строительства и архитектуры,
ул. Державина 2, г. Макеевка, 86123, Украина.*

E-mail: manage_nasa@mail.ru

Получена 2 февраля 2010, принята 19 февраля 2010

Аннотация. В статье рассмотрены особенности налогообложения предприятий строительной отрасли и приведены примеры путей законной минимизации их налогооблагаемой прибыли, а именно: отнесения в состав валовых расходов строительного предприятия стоимости части общей площади вновь построенных объектов, переданной в собственность государству; не отражение в налоговом учете управителя передачи имущественных прав на объекты инвестирования за договором об уступке имущественных прав; уменьшение суммы налогооблагаемого дохода предприятий с иностранными инвестициями на величину средств, реинвестированных на территории Украины; отображение в составе валовых доходов и налогообложение на общих основаниях операций по реализации застройщиком по договору купли-продажи имущественных прав на недвижимость и прочие моменты, которые помогут строительным предприятиям легально сократить свои налоговые расходы.

Ключевые слова: налогообложение, налоги, налоговая нагрузка, закон, строительные предприятия.

FEATURES OF ENTERPRISES TAXATION OF IN THE BUILDING BRANCH OF INDUSTRY

L. V. Balabenko, I. V. Tochonov

*Donbas National Academy of Civil Engineering and Architecture,
2, Derzhavin str., 86123, Makeevka, Ukraine.*

E-mail: manage_nasa@mail.ru

Received 2 February 2010, accepted 19 February 2010

Abstract. In the article the features of enterprises taxation of the building branch of industry are considered and the examples of legal minimization ways of their taxable income have been considered namely: taking into the composition gross expenses of the building enterprise, of the part of general area cost of the newly-built objects having been give to the state property; not fixed in the fiscal accounting of the manager of property rights tendering to the objects of investing due to the agreement about the property rights; the sum taxable profit reducing of enterprises with foreign investments on the value of sums, reinvested on the territory of Ukraine; reflection in the gross profits composition and taxation on the general grounds of operations as for the realization by the builder due to the agreement of buying-saling of property rights for the real estate and other cases which will help building enterprises legally to reduce the tax expenses.

Keywords: taxation, taxes, tax loading, law, build enterprises.

Вступ

Бажання збільшити свої витрати задля мінімізації оподаткованого прибутку, до того ж у випадку, якщо він є законним, є нормальним для будь-якого підприємства. Велика кількість нормативних актів, якими керуються підприємства будівельної галузі при обкладанні податком свого прибутку, не завжди сприяють на користь підприємству та не дають чіткого роз'яснення в частині можливості включення витрат підприємства до оподаткованих. У статті наводяться законодавчо можливі приклади шляхів збільшення витрат, що зменшують оподатковуваний прибуток будівельних підприємств.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Про проблеми дослідження особливості оподаткування підприємств будівельної галузі багато пишеться не тільки у спеціалізованих журналах, а й у значній кількості наукових праць учених-економістів.

Мета статті

Метою статті є представлення особливостей з питань оподаткування підприємств будівельної галузі.

Виклад основного матеріалу дослідження

У будівельних підприємств, як і у підприємств інших видів діяльності, є ряд особливостей з питань оподаткування, а саме:

1. Згідно з Законом України «Про планування і забудову територій» [1] місцевими правилами забудови встановлюються порядок рішення питань розташування, надання дозволу на будівництво об'єктів містобудування, надання дозволу на виконання будівельних робіт, ввід цих об'єктів в експлуатацію, а також порядок здійснення контролю за містобудівною діяльністю.

Відповідно до Закону [1] визначено, що фізичні і юридичні особи, що мають намір здійснити будівництво об'єктів містобудування на земельних ділянках, що належать їм на праві власності або користування, зобов'язані отримати від виконавських органів дозвіл на будівництво об'єкту містобудування.

Початковими даними для отримання дозволу можуть визначатися також вимоги до пайової участі замовників на розвиток інженерно-транспортної і соціальної інфраструктури населених пунктів.

Якщо місцевими правилами забудови передбачено зобов'язання забудовника щодо передачі 10% загальної площі знов побудованих

об'єктів управління житлового забезпечення або 2% загальної площі знов побудованих об'єктів комунальним житлово-експлуатаційним підприємствам для забезпечення службовим житлом працівників таких підприємств як обов'язкова умова для здійснення будівництва (наприклад, як умова для передачі в оренду або постійне користування земельних ділянок під будівництвом), така передача також є необхідною умовою такого здійснення.

Відповідно до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» [2] до складу валових витрат, сплачених протягом звітного періоду у зв'язку з підготовкою, організацією, веденням виробництва, продажем продукції та інше, включаються суми витрат, підтвержені відповідними розрахунковими, платіжними і іншими документами, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачена правилами ведення податкового обліку.

Таким чином, якщо здійснення обов'язкових платежів у вигляді пайових внесків на розвиток інженерно-транспортної і соціальної інфраструктури і передача 10% загальної площі знов побудованих об'єктів управління житлового забезпечення або 2% загальної площі знов побудованих об'єктів комунальним житлово-експлуатаційним підприємствам для забезпечення службовим житлом працівників таких підприємств, передбачені відповідними місцевими правилами забудови і рішеннями сільських, селищних або міських рад, вказані витрати є необхідними для будівництва, і вони пов'язані з веденням господарської діяльності підприємства, тобто відповідно до Закону [2] вони включаються до складу валових витрат.

2. Цивільним кодексом України [3] визначено, що предметом договору купівлі-продажу може бути товар, який є у продавця – будівельної організації на момент укладення договору або буде збудований продавцем у майбутньому.

Предметом договору купівлі-продажу можуть бути майнові права на забудову. До договору купівлі-продажу майнових прав застосовуються загальні положення про купівлю-продаж, якщо інше не впливає зі змісту або характеру цих прав.

При купівлі-продажу майнових прав застосовуються загальні положення про купівлю-

продаж, тобто продаж майнових прав прирівнюється до продажу товару.

Отже, операції з реалізації забудовником за договором купівлі-продажу майнових прав на нерухомість оподатковуються на загальних підставах та відображаються у складі валових доходів відповідно до Закону [2].

3. Законом України «Про фінансово-кредитні механізми і управління майном при будівництві житла та операціях з нерухомістю» [4] встановлено загальні принципи, правові та організаційні засади залучення коштів фізичних і юридичних осіб в управління з метою фінансування будівництва житла та особливості управління цими коштами. Фінансування будівництва таких об'єктів може здійснюватися виключно через фонди фінансування будівництва, фонди операцій з нерухомістю, інститути спільного інвестування, недержавні пенсійні фонди, які створені та діють відповідно до законодавства, а також через випуск безпроцентних (цільових) облігацій, за якими базовим товаром виступає одиниця такої нерухомості.

Відповідно до статті 13 Закону [4] система функціонування фонду фінансування будівництва передбачає передачу управителем довірителям, які повністю проінвестували закріплені за ними об'єкти інвестування, майнових прав на ці об'єкти інвестування за договором про уступку майнових прав.

Відповідно до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» [2] не включаються до валового доходу і не підлягають оподаткуванню кошти або майно, залучені платником податку у зв'язку з залученням платником податку коштів або майна в довірче управління.

При цьому Законом [2] передбачено, що не включаються до валових витрат кошти або майно, надані платником податку у зв'язку з поверненням платником податку коштів або майна з довірчого управління.

Отже, передача майнових прав на об'єкти інвестування за договором про уступку майнових прав у податковому обліку управителя не відображається.

4. Згідно з Законом України «Про податок на додану вартість» не є об'єктом обкладання ПДВ діяльності з управління активами.

Законом України «Про інститути спільного інвестування» визначено, що діяльністю з управління активами вважається діяльність, що здійснюється за винагороду компанією з управління активами на підставі відповідного договору про управління активами, які належать інвесторам на праві власності. При цьому активами інституту спільного інвестування вважається сукупність майна, корпоративних прав та вимог, яка сформована за рахунок коштів спільного інвестування. Також цим Законом визначено, що компанія з управління активами повинна здійснювати професійну діяльність на підставі ліцензії.

Таким чином, якщо управитель на підставі відповідної ліцензії здійснює операції з управління вищезазначеними активами, то такі операції не є об'єктом обкладання ПДВ.

У разі якщо управитель одночасно здійснює інші операції, що не пов'язані з управлінням активами, наприклад з поставки товарів (робіт, послуг тощо), то такі операції підлягатимуть обкладанню ПДВ на загальних підставах за ставкою 20%.

Щодо віднесення забудовником до складу валових витрат винагороди, яка сплачується на користь управителя, то слід зазначити, що згідно з нормами Закону України «Про податок на прибуток» до складу валових витрат включаються суми будь-яких витрат, сплачених протягом звітного періоду у зв'язку з підготовкою, організацією, веденням виробництва, продажем продукції та інше. Отже, у разі якщо договором (угодою) між забудовником та керуючим передбачено виплату винагороди за діяльність з управління активами, то забудовник згідно із зазначеною нормою цього має право віднести таку суму до складу валових витрат.

У такій ситуації кмітливі будівельники, що обзавелися «спорідненими» управляючими компаніями, можуть злити на них майже всю свою живу рентабельність.

Кінцева вартість житла (далі – ВЖ) для довірителя в принципі складається з таких основних інгредієнтів:

- собівартість будівництва (далі – СБ) – умовно константа;
- прибуток будівельників (далі – ПБ);
- винагорода посередників (керівника, забудовника) (далі – ВП).

$$СЖ = СБ + ПБ + ВП$$

І якщо СБ + ПБ обкладенню ПДВ підлягає, а ВП – ні, то, очевидно, учасникам вигідніше мінімізувати ПБ, перерозподіляючи її на користь збільшення ВП.

5. У деяких випадках інвестування будівництва житлової нерухомості відбувається за допомогою придбання цільових облігацій фізичними особами. Готуючись до такої боротьби завчасно, забудовники-емітенти повинні усвідомлювати, що тут ідеться не лише про ПДВ. Якщо «здати» податківцям «звичайний» ПДВ, то слідом за цим відразу ж виникне проблема податку на доходи фізичних осіб.

Адже якщо забудовник визнає, що звичайною ціною «облігаційного» житла є більш висока ціна «грошового» житла, то цим він визнає, що власник облігації отримав вигоду у вигляді цінової різниці. І у разі коли власником облігації є фізична особа, емітенту доведеться опікуватися утриманням податку з доходів такої фізичної особи (ПДФО).

А тепер спробуємо уявити собі процедуру такого утримання!

Нарахувати ПДФО, відображаючи в дебіторах фізичних осіб, котрі купили облігації, та вимагати від власників облігацій грошової доплати в сумі податку, що підлягає утриманню? Неважко припустити, що багато хто із власників облігацій проігнорує вимоги про таку доплату.

А якщо ПДФО не буде утримано, то згідно з Законом України «Про податок з доходів фізичних осіб» відповідальність за погашення податкового зобов'язання покладатиметься не на фізичну особу, а на емітента.

6. Згідно з Законом України «Про іноземні інвестиції» будівельні підприємства з іноземними інвестиціями сплачують податки, встановлені чинними на території України законами, за винятками, встановленими цим Законом.

Підприємства з іноземними інвестиціями за участю українського капіталу, звільнюються від сплати податків на доходи протягом п'яти років з моменту оголошення наявності першого прибутку, а в подальшому сплачують зазначені податки в розмірі 50 відсотків від ставок, встановлених законами України.

Будівельні підприємства з іноземними інвестиціями, капітал яких повністю належить іноземному інвестору, мають право на зменшення суми доходу, що підлягає оподаткуванню, на

величину фактично здійснених інвестицій. В разі, коли величина фактично здійснених іноземних інвестицій перевищує суму доходу підприємства з іноземними інвестиціями за один фінансовий рік, суми доходів наступних років, що підлягають оподаткуванню, зменшуються на величину зазначеного перевищення.

Сума доходу підприємств з іноземними інвестиціями, що підлягає оподаткуванню, зменшується на величину коштів, що реінвестуються на території України.

При переказі (вивезенні) за кордон частини прибутків, що належать іноземному інвестору в результаті діяльності будівельних підприємств з іноземними інвестиціями, сплачується податок за ставкою 15 відсотків від суми, що переказується або вивозиться.

Висновки

У будівельних підприємств, як і у підприємств інших видів діяльності, є ряд особливостей з питань оподаткування, а саме:

- будівельне підприємство має право включити до складу валових витрат вартість частки загальної площі знов побудованих об'єктів, переданої у власність держави;
- операції з реалізації забудовником за договором купівлі-продажу майнових прав на

нерухомість оподатковуються на загальних підставах та відображаються у складі валових доходів;

- передача майнових прав на об'єкти інвестування за договором про уступку майнових прав у податковому обліку управителя не відображається;
- сума доходу підприємств з іноземними інвестиціями, що підлягає оподаткуванню, зменшується на величину коштів, що реінвестуються на території України.

Література

1. Закон України «Про планування і забудову територій» від 20.04.2000 року №1699 / Відомості Верховної Ради України. – Офіц. вид. – К.: 2002. – № 14. – С. 362.
2. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.1997 № 283/97 / Вісник податкової служби України. – 2006. – С. 3-62.
3. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 року N 435-IV / Верховна Рада України. – Офіц. вид. – К.: Парлам. вид-во, 2005. – 96 с. – (Бібліотека офіційних видань).
4. Законом України «Про фінансово-кредитні механізми і управління майном при будівництві житла та операціях з нерухомістю» від 23 березня 1996 р. №98/96-ВР / Відомості Верховної Ради України. – Офіц. вид. – К.: 1996. – № 20. – С. 241-248.

Балабенко Олена Володимирівна – к.е.н., доцент кафедри «Менеджмент організацій» Донбаської національної академії будівництва та архітектури. Науковий напрямок: оподаткування господарської діяльності суб'єктів малого бізнесу.

Точонов Ігор Вікторович – к.е.н., доцент кафедри «Менеджмент організацій» Донбаської національної академії будівництва та архітектури. Науковий напрямок: господарська діяльність суб'єктів малого бізнесу, що працюють в будівельній галузі.

Балабенко Елена Владимировна – к.э.н., доцент кафедры «Менеджмент организаций» Донбасской национальной академии строительства и архитектуры. Научное направление: налогообложение хозяйственной деятельности субъектов малого бизнеса.

Точенов Игорь Викторович – к.э.н., доцент кафедры «Менеджмент организаций» Донбасской национальной академии строительства и архитектуры. Научное направление: хозяйственная деятельность субъектов малого бизнеса, работающих в строительной отрасли.

Balabenko Helena Vladimirovna – assistant professor of the department «Management of organization» Donbass National Academy of Civil Engineering and Architecture. A scientific direction: taxation economy activity of entrepreneurs.

Tochonov Igor Viktorovich – assistant professor of the department «Management of organization» Donbass National Academy of Civil Engineering and Architecture. A scientific direction: taxation economy activity of entrepreneurs.

