

УДК 336.2.026

Боровик П.М.
кандидат економічних наук,
доцент кафедри фінансів, банківської справи
та страхування
Уманського національного університету садівництва

Гузар Б.С.
кандидат економічних наук,
доцент кафедри фінансів, банківської справи
та страхування
Уманського національного університету садівництва

Шляхтиченко М.С.
магістрант
Уманського національного університету садівництва

ПОСИЛЕННЯ ФІСКАЛЬНИХ ТА РЕГУЛЮЮЧИХ ВЛАСТИВОСТЕЙ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

АНОТАЦІЯ

Результати дослідження продемонстрували, що внаслідок реформування механізму справляння податку на прибуток було спрощено механізм справляння цього складника податкової системи України, що відбулося насамперед шляхом відміни квартального порядку декларування з податку на прибуток для більшості категорій платників та запровадження правила розрахунку об'єкта оподаткування з податку на прибуток, дещо наближеного, порівняно з попереднім, до бухгалтерського порядку визначення прибутку підприємства. Водночас дослідження показало, що сучасний механізм справляння цієї податкової форми має цілу низку недоліків, викликаних недостатніми фіскальними та регулюючими її властивостями. Авторами за результатами дослідження обґрунтовано, що для вирішення більшості проблем справляння податку на прибуток підприємств необхідно усунути розбіжності між податковим та бухгалтерським обліком доходів та витрат. Крім того, необхідно відмінити пп. 140.4.2 п. 140.4 ст. 140 Податкового кодексу України, яким передбачено можливість перенесення на наступні податкові періоди від'ємного значення об'єкта оподаткування з податку на прибуток, а також звільнити від оподаткування частину прибутку підприємств, що використовується його платниками на фінансування інноваційно-інвестиційних проектів.

Ключові слова: податкова система, пряме оподаткування, прибуток, податок на прибуток підприємств, Податковий кодекс України.

АННОТАЦИЯ

Результаты исследования показали, что вследствие реформирования механизма взимания налога на прибыль состоялась упрощение механизма изымания этой составляющей налоговой системы Украины, которое произошло прежде всего путем отмены квартального порядка декларирования по налогу на прибыль для большинства категорий плательщиков и внедрения правил расчета объекта налогообложения по налогу на прибыль, несколько приближенных по сравнению с предыдущими к бухгалтерскому порядку определения прибыли предприятия. В то же время исследование показало, что современный механизм изымания этой налоговой формы имеет целый ряд недостатков, вызванных недостаточными фискальными и регулирующими ее свойствами. Авторами по результатам исследования обосновано, что для решения большинства проблем изымания налога на прибыль предприятий необходимо устранить расхождения между налоговым и бухгалтерским учетом доходов и расходов. Кроме того, необходимо отменить пп. 140.4.2 п. 140.4 ст. 140 Налогового кодекса Украины, которым предусмотрена возможность переноса на следующие налоговые периоды отрицательного значения объекта налогообложения по налогу на прибыль а также освободить от налогообложения часть прибыли предприятий, которая используется его плательщиками на финансирование инновационно-инвестиционных проектов.

Ключевые слова: налоговая система, прямое налогообложение, прибыль, налог на прибыль предприятий, Налоговый кодекс Украины.

ANNOTATION

First of all, this was achieved by abolishing the quarterly procedure for declaring income tax for the most categories of taxpayers and introducing the rule for calculating the taxable object on income tax, which is somewhat similar, compared with the previous one, to the financial accounting procedure for the determining income of an enterprise. At the same time, the research has shown, that the current mechanism for collecting this tax form has a number of drawbacks, caused by its insufficient fiscal and regulatory properties. In particular, as demonstrated by the results of our study, the main drawbacks of the current mechanism of collecting domestic company income tax are: discrepancy between tax accounting and financial accounting in determining income for company profit taxation, cost of goods sold and other expenses; possibility to carry forward the negative value of the object of taxation on the company income tax into subsequent tax periods; insufficient level of stimulating investment and innovation activity of enterprises through the mechanism of imposing income taxes. According to the results of the research, the authors have substantiated that in order to solve the most problems of collecting company income tax it is necessary to remove the discrepancies between tax accounting and financial accounting of income and expenses. In addition, it is necessary to eliminate sub-paragraph 140.4.2 paragraph 140.4 of Article 140 of the Tax Code of Ukraine, that provides the possibility to carry forward the negative value of the object of taxation on the income tax into the subsequent tax periods as well as to exempt from taxation the part of a company income, used by its payers for financing innovation and investment projects.

Key words: tax system, direct taxation, income, company income tax, Tax Code of Ukraine

Постановка проблеми. Одним із податкових платежів, мобілізовані суми якого з 2015 р. суттєво вплинуть на доходну частину місцевих бюджетів, є податок на прибуток підприємств. Незважаючи на те, що механізм справляння податку на прибуток підприємств з часу прийняття Податкового кодексу України зазнав суттєвих змін, слід відзначити, що порядок його нарахування і сплати в період 2013–2015 рр. знову був кілька раз реформований. При цьому найбільш кардинальні зміни порядку оподаткування прибутку підприємств на загальній системі оподаткування відбулися в кінці 2014 р. з прийняттям Закону України від 28.12.2014 р. № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» [11]. Варто відмітити, що сучасні трансформації механізму

справляння податку на прибуток потребують новітнього аналізу порядку його нарахування і сплати, який необхідно здійснювати з метою обґрунтування шляхів його вдосконалення.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Варто відзначити, що недоліки механізму справляння податку на прибуток підприємств є предметом досліджень В.Л. Андрущенка [1], В.П. Вишневського [4], С.Л. Лондара [5], С.В. Онишко [6], Т.В. Паєнтко [7], А.М. Соколовської, Т.І. Єфименко та І.О. Луніної [12], Л.Д. Тулуша [13], К.І. Швабія [15] та безлічі інших учених. Віддаючи належну шану науковим здобуткам як перелічених науковців, так і безлічі інших дослідників проблем оподаткування прибутку підприємств, варто відзначити, що суттєве реформування механізму справляння цієї податкової форми, яке відбулося в Україні в 2014–2018 рр., вимагає посиленої уваги як учених-фінансистів, так і податківців та працівників фінансово-економічних служб окремих підприємств та корпоративних об'єднань до проблем її справляння.

Формулювання цілей статті. Метою цієї публікації є обґрунтування напрямів вдосконалення чинного порядку нарахування і сплати податку на прибуток підприємств. З метою виконання поставленого завдання у процесі дослідження були використані економіко-статистичні методи досліджень, зокрема монографічний, графічний і табличний методи, а також метод порівняння.

Виклад основного матеріалу дослідження. Внаслідок реформування механізму справляння податку на прибуток, яке відбулося в період 2013–2018 рр., було спрощено механізм справляння цього складника податкової системи України, яке відбулося насамперед шляхом відміни квартального порядку декларування з податку на прибуток для більшості категорій платників та запровадження правила розрахунку об'єкта оподаткування з податку на прибуток, дещо наближеного, порівняно з попереднім, до бухгалтерського порядку визначення прибутку підприємства [8; 9; 10; 11] (рис. 1).

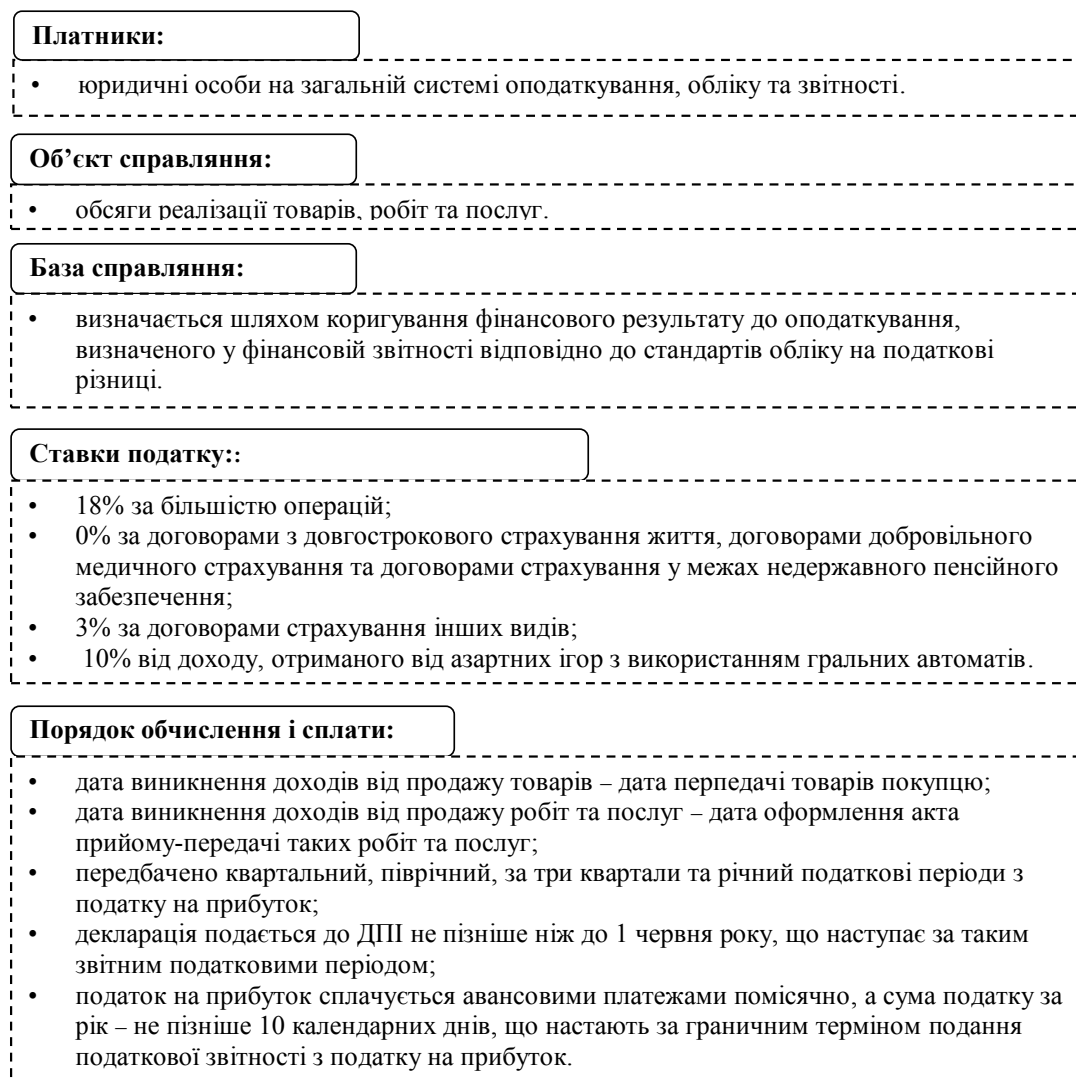


Рис. 1. Основні особливості сучасного механізму справляння податку на прибуток підприємств в Україні [8]

Водночас необхідно відмітити, що порядок визначення сум прибутку з метою його оподаткування недостатньо гармонізовано з обліковими правилами обчислення прибутку підприємств.

При цьому внаслідок реформування бюджетних відносин, що відбулося в кінці 2014 р., з 2015 р. мобілізовані суми податку на прибуток частково перерозподіляються на користь місцевих бюджетів [9; 11].

Необхідно зазначити, що податок на прибуток підприємств забезпечує надходження значної частини доходів консолідованого бюджету України. Саме це демонструє динаміка мобілізації цього податку до зведеного бюджету загалом по Україні, по Черкаській області, по Уманському району Черкащини, а також динаміка сплати досліджуваної податкової форми одним із підприємств досліджуваного району та частки зазначеного податку в податкових виплатах згаданого підприємства наведена нами в табл. 1.

Зокрема, показники табл. 1, демонструють наявність тенденції до щорічного зростання абсолютних розмірів мобілізованих сум податку на прибуток підприємств по Україні, області та по Уманському району (за винятком 2014–2015 рр.).

Водночас дані таблиці засвідчили, що в 2013–2016 рр. частка податку на прибуток у податкових надходженнях консолідованого бюджету України [2; 3], мобілізованих ДФС України, ДФС у Черкаській області та Уманською

ОДПІ ГУ ДФС України у Черкаській області дещо скоротилась.

Показники діяльності одного з платників податку на прибуток підприємств – ПАТ «Уманьагрохім», наведені нами в таблиці, показали, що в 2014 р. спостерігається скорочення як абсолютного розміру сплаченого податку на прибуток, так і частки цього податку в загальних податкових виплатах зазначеного підприємства. Це відбулося внаслідок зменшення обсягів реалізації досліджуваного підприємства та скорочення пільг із податку на прибуток.

Водночас, як демонструє практика податкового адміністрування цієї податкової форми, значна частина платників податку на прибуток як Уманського району та міста Умань, так і Черкаської області та України в 2014–2016 рр. стали подавати декларації з податку на прибуток з нулями або декларувати від'ємні значення об'єкта оподаткування з цього податку [14].

На наше переконання, такий стан речей насамперед зумовлений недоліками механізму справляння податку на прибуток. При цьому аналіз наукових публікацій, присвячених недолікам механізму справляння податку на прибуток підприємств, дає змогу відзначити, що ця податкова форма має безліч недоліків, які стосуються механізму її справляння [1, с. 150–158; 4, с. 251–252; 5, с. 18; 6, с. 49; 7, с. 87–88; 10; 12, с. 152; 13, с. 67–68; 14, с. 456–457; 15, с. 246].

Не зупиняючись на всіх аналізованих в науковій літературі недоліках порядку нарахуван-

Таблиця 1

Динаміка сплати податку на прибуток та його частки в податкових надходженнях зведеного бюджету та податкових виплатах платника

Показники	2012 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.
I. По Україні:					
Мобілізовано податку на прибуток підприємств, млрд. грн	55,3	54,3	51,5	42,4	69,7
Частка податку на прибуток підприємств у податкових надходженнях зведеного бюджету, %	16,1	16,1	8,8	6,0	7,7
II. По Черкаській області:					
Мобілізовано податку на прибуток підприємств, млн. грн	713,9	718,3	703,3	621,1	811,2
Частка податку на прибуток підприємств у податкових надходженнях, мобілізованих по області до зведеного бюджету, %	12,9	12,2	9,2	5,8	8,1
III. По Уманському району Черкаської області:					
Мобілізовано податку на прибуток підприємств, млн. грн	35,1	35,0	34,2	33,1	45,5
Частка податку на прибуток підприємств у податкових надходженнях, мобілізованих по місту до зведеного бюджету, %	17,8	17,0	9,1	6,7	7,1
IV. Показники сплати податку на прибуток ПАТ «Уманьагрохім»:					
Сплачено податку на прибуток підприємств, тис. грн	759,9	811,1	725,5	800,1	920,2
Частка податку на прибуток підприємств у загальних податкових виплатах підприємства, %	28,9	28,9	25,8	23,2	27,3

Джерело: складено авторами за даними джерел: [2; 3] а також за матеріалами ДФС у Черкаській області, Уманської ОДПІ ГУ ДФС у Черкаській області та за даними податкової звітності ПРАТ «Уманьагрохім»

ня і сплати податку на прибуток, відзначимо основні з них, до яких, на нашу думку, варто віднести (рис. 2):

- розбіжність між податковим та бухгалтерським обліком у визначенні доходів з метою оподаткування прибутку підприємств, собівартості реалізованої продукції та інших витрат;
- можливість перенесення на наступні податкові періоди від'ємного значення об'єкта оподаткування з податку на прибуток підприємств;
- недостатній рівень стимулювання інвестиційно-інноваційної діяльності підприємств через механізм справляння податку на прибуток.

Перелічені проблеми сучасного механізму справляння аналізованого податкового платежу потребують термінового та ефективного вирішення, оскільки лише їх врегулювання дасть змогу посилити фіскальний потенціал та регулюючі властивості цієї податкової форми.

Зокрема, на нашу думку, з метою забезпечення зростання регулюючого впливу податку на прибуток підприємств та спрощення облікових процедур, пов'язаних зі справлянням цього податку, нині необхідно (рис. 3):

- повне усунення розбіжностей між податковим та бухгалтерським обліком;

– відміна пп. 140.4.2 п. 140.4 ст. 140 Податкового кодексу України, який передбачає можливість перенесення від'ємного значення об'єкта оподаткування з податку на прибуток на наступні податкові періоди;

– звільнення від оподаткування частини прибутку підприємств, що використовується на фінансування інвестиційно-інноваційних проектів.

Висновки. Підсумовуючи результати проведеного дослідження, слід відмітити, що сучасний порядок нарахування і сплати податку на прибуток підприємств має суттєві недоліки, зумовлені недостатніми фіскальними та регулюючими властивостями цієї податкової форми.

Шляхами вдосконалення вітчизняного механізму справляння податку на прибуток, як показали результати дослідження, мають бути усунення розбіжностей між податковим та бухгалтерським обліком доходів та витрат, відміна пп. 140.4.2 п. 140.4 ст. 140 Податкового кодексу України, яким передбачено можливість перенесення на наступні податкові періоди від'ємного значення об'єкта оподаткування з податку на прибуток, а також звільнення від оподаткування частини прибутку підприємств, що використовується його платниками на фінансування інвестиційно-інноваційних проектів.

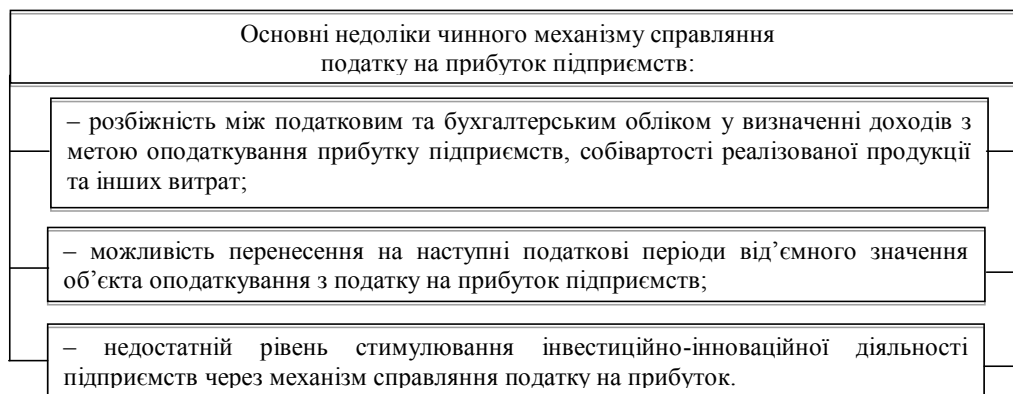


Рис. 2. Основні недоліки чинного механізму справляння податку на прибуток підприємств [1–4]

Джерело: узагальнено авторами

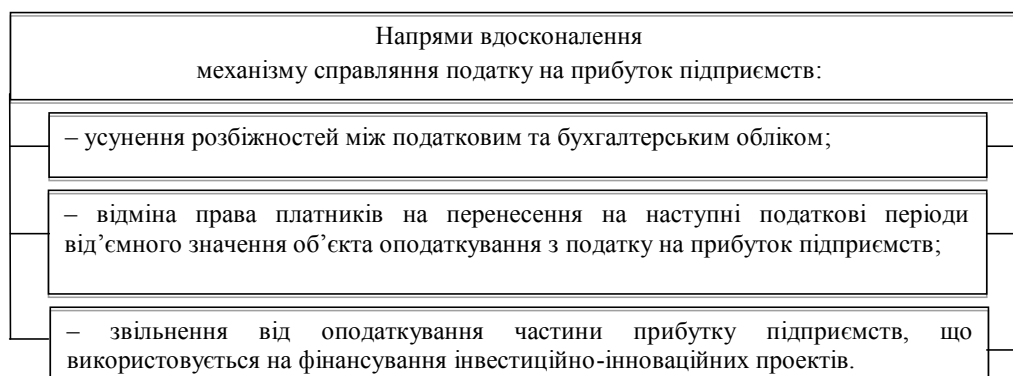


Рис. 3. Основні напрями вдосконалення вітчизняного механізму справляння податку на прибуток підприємств

Джерело: розроблено авторами

Перелічені заходи суттєво посилять як фіскальні, так і регулюючі властивості аналізованої податкової форми.

Подальші наукові пошуки в обраному напрямі економічних досліджень слід присвятити дослідженню можливостей використання податку на прибуток як основної податкової форми для крупних аграрних корпорацій.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

- Андрущенко В.Л., Мельник В.М. Податкові важелі та стимули розвитку господарських систем (теоретичні засади та практика використання). Ірпінь: Національний університет державної податкової служби України, 2006. 210 с.
- Бюджетний моніторинг за 2013 рік. База даних Матеріали Міністерства фінансів України. / Міністерство фінансів України. URL: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id_2014_&cat_id_71374.pdf. (дата звернення: 26.08.2018).
- Бюджетний моніторинг за 2016 рік. База даних Матеріали Міністерства фінансів України. / Міністерство фінансів України. URL: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id_2017_&cat_id_71394.pdf. (дата звернення: 26.08.2018).
- Вишневіський В.П. Веткин А.С., Вишневская Е.Н. Налогообложение : теория, проблемы, решения. Донецк, 2006. 505 с.
- Лондар С.Л. Модулювання надходжень із податку на прибуток підприємств в умовах українського економічного середовища. Фінанси України. 2010. № 12. С. 12–20.
- Онишко С.В. Підвищення рівня адміністрування податку на прибуток. Фінанси України. 2003. № 6. С. 47–50.
- Паєнко Т.В. Підвищення ефективності адміністрування податку на прибуток. Науковий вісник Національної академії ДПС України. 2005. № 4 (31). С. 80–89.
- Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755–VI. База даних Верховної Ради України. / Верховна Рада України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. (дата звернення: 26.08.2018).
- Податок на прибуток – 2015: що принесла податкова реформа. URL: <http://www.spd-info.com.ua/ua/view/news/one/5157>. (дата звернення: 26.08.2018).
- Податок на прибуток в Україні в 2018 році. [URL: <http://taxoptima.com.ua/ru/content/podatok-na-pributok-v-ukrayini-v-2018-roci#sthash.ikjzE7Oe.dpuf>. (дата звернення: 26.08.2018).
- Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи : Закон України від 28.12.2014 р. № 71-VIII. База даних Верховної Ради України. / Верховна Рада України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/71-19>. (дата звернення: 26.08.2018).
- Соколовська А.М. Єфименко Т.І., Луніна І.О. Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду [за заг. ред. А. М. Соколовської]. К.: НДФІ, 2006. 320 с.
- Тулуш Л.Д. Податкові важелі та механізми стимулювання інновацій. Фінанси України. 2006. № 4. С. 62–70.
- Філоненко Г.Г. Сліди ухилення від сплати податку на прибуток. Ученые записки Таврического национального университета им. В. И. Вернадского. Серия «Юридические науки». 2013. № 1. С. 454–458.
- Швабій К.І., Гусак Ю.Д. Напрями підвищення ефективності адміністрування податків в Україні. Наукові записки. 2008. Вип. 10. С. 240–247.

REFERENCES:

- Andruschenko V. L. & Melnik V. M. (2006). Podatkovi vazheli ta stymuly rozvytku hospodars'kykh system (teoretychni zasady ta praktyka vykorystannia). [Tax levers and incentives for the development of economic systems (theoretical foundations and practice of use)]. Irpin National University State Tax Service of Ukraine, Ukraine.
- The Ministry of Finance of Ukraine. (2014). Budget monitoring for 2013. available at: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id_2014_&cat_id_71374.pdf. (Accessed 26 August 2018).
- The Ministry of Finance of Ukraine. (2017). Budget monitoring for 2016. available at: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id_2017_&cat_id_71394.pdf. (Accessed 26 August 2018).
- Vyshnevskiy V.P. Vetkyn A. S. & Vyshnevskaya E. N. (2006.) Nalohooblozhenye : teoriyy, problemy, resheniya. [Taxation: Theories, Problems, Solutions]. Donetsk, Ukraine.
- Londar S.L. (2010). «Modeling income from corporate income tax in the conditions of the Ukrainian economic environment», Finansy of Ukrainy, no. 12, pp. 12–20.
- Onyshko S.V. (2006). «Increase in the level of administration of income tax», Finansy of Ukrainy, no. 6, pp. 47–50.
- Paientko T.V. (2005). «Increasing the efficiency of administering the income tax». Naukovoyi visnyk Natsionalnoi akademii DPS Ukrainy, no. 4 (31), pp. 80–89.
- The Verkhovna Rada of Ukraine. (2010). Tax Code of Ukraine (DHHS Publication no. 2755-VI). available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. (Accessed 26 August 2018).
- Tax on income – 2015: what has the tax reform brought about. (2015). available at: <http://www.spd-info.com.ua/ua/view/news/one/5157>. (Accessed 26 August 2018).
- Tax on income in Ukraine in 2018. (2018). available at: <http://taxoptima.com.ua/ru/content/podatok-na-pributok-v-ukrayini-v-2018-roci#sthash.ikjzE7Oe.dpuf>. (Accessed 26 August 2018).
- The Verkhovna Rada of Ukraine. (2010). The Law of Ukraine « On amendments to the Tax Code of Ukraine and certain legislative acts of Ukraine regarding tax reform»: Zakon Ukrainy vid 28.12.2014 r. № 71-VIII. available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/71-19>. (Accessed 26 August 2018).
- Sokolovska A.M. Yefymenko T.I. & Lunina I.O. (2006). Systema podatkovykh pilh v Ukraini u konteksti yevropeiskoho dosvidu. [The system of tax benefits in Ukraine in the context of European experience]. NDFI, Kyiv. Ukraine.
- Tulush L. D. (2006). «Tax levers and mechanisms for stimulating innovation», Finansy of Ukrainy, no. 4, pp. 62–70.
- Filonenko H.H. (2013) «Tax evasion trails». Ucheny zapysky Tavrycheskoho natsyonalnoho unyversyteta ym. V. Y. Vernadskoho. Seryia «Iurydycheskye nauky», no. 1. pp. 454–458.
- Shvbii K. I. & Husak Yu. D. (2008). «Areas of increasing the efficiency of tax administration in Ukraine». Naukovi zapysky, no. 10. pp. 240–247.

Borovyk P.M.

*Candidate of Economic Sciences,
Senior Lecturer at Department of Finance,
Banking and Insurance
Uman National University of Horticulture*

Huzar B.S.

*Candidate of Economic Sciences,
Senior Lecturer at Department of Finance,
Banking and Insurance*

Shliakhtychenko M.S.

*Graduate Student,
Uman National University of Horticulture*

STRENGTHENING FISCAL AND REGULATORY PROPERTIES OF A COMPANY INCOME TAX

The article presents the analysis of a current procedure for the assessment and payment of the company income tax that is levied on the enterprises on a general taxation system in Ukraine. The findings of the study have shown that the reformation of the company income tax collection resulted in simplifying the mechanism for its collecting in the Ukrainian tax system.

First of all, this was achieved by abolishing the quarterly procedure for declaring income tax for the most categories of taxpayers and introducing the rule for calculating the taxable object on income tax, which is somewhat similar, compared with the previous one, to the financial accounting procedure for determining the income of an enterprise. At the same time, the research has shown that the current mechanism for collecting this tax form has a number of drawbacks, caused by its insufficient fiscal and regulatory properties.

In particular, as demonstrated by the results of our study, the main drawbacks of the current mechanism of collecting domestic company income tax are: discrepancy between tax accounting and financial accounting in determining income for company profit taxation, cost of goods sold and other expenses; possibility to carry forward the negative value of the object of taxation on the company income tax into subsequent tax periods; insufficient level of stimulating investment and innovation activity of enterprises through the mechanism of imposing income taxes.

According to the results of the research, the authors have substantiated that in order to solve the most problems of collecting company income tax, it is necessary to remove the discrepancies between tax accounting and financial accounting of income and expenses.

In addition, it is necessary to eliminate sub-paragraph 140.4.2 paragraph 140.4 of Article 140 of the Tax Code of Ukraine, that provides the possibility to carry forward the negative value of the object of taxation on the income tax into the subsequent tax periods, as well as to exempt from taxation the part of a company income, used by its payers for financing innovation and investment projects.

Enumerated measures will considerably enhance both fiscal and regulatory properties of the analysed tax form.