

## СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ СПРАВЛЯННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

**Постановка проблеми.** Зміни механізмів справляння більшості податків та податкових платежів, викликані прийняттям Податкового кодексу України, потребують нового аналізу порядків їх нарахування і сплати, який необхідно здійснювати з метою окреслення проблем справляння кожної з окремо взятих податкових форм та з ціллю обґрунтування шляхів їх вдосконалення. Одним із таких податкових платежів, механізм справляння якого в останні роки зазнав суттєвих змін, є податок на прибуток підприємств.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Варто відзначити, що недоліки порядку нарахування і сплати податку на прибуток підприємств є предметом досліджень В. Л. Андрущенка [1], В. П. Вишневського [4], С. Л. Лондара [7], С. В. Онишко [8], Т. В. Паєнко [9], А. М. Соколовської, Т. І. Єфіменко та І. О. Луніної [11; 12], Л. Д. Тулуша [13], К. І. Швабія [14], та безлічі інших вчених.

Відаючи належну шану науковим здобуткам як перелічених науковців, так і безлічі інших дослідників проблем оподаткування прибутку підприємств, варто відзначити, що суттєві зміни в механізмі справляння цієї податкової форми, які відбулись в Україні в період з 2010 року, вимагають посиленої уваги як вчених-фінансистів так і податківців та працівників фінансово-економічних служб окремих підприємств та корпоративних об'єднань до проблем її справляння.

**Мета статті.** Метою даної публікації є обґрунтування напрямів вдосконалення чинного порядку нарахування і сплати податку на прибуток підприємств. З метою виконання поставленого завдання в ході дослідження були використані економіко-статистичні методи досліджень, зокрема монографічний метод, таблицний і графічний методи та метод порівняння.

**Виклад основного матеріалу.** Податок на прибуток підприємств завжди певним чином виконував фіскальні завдання та був регулятором фінансово-економічних відносин його платників.

В той же час, із набранням чинності Податкового кодексу України механізм справляння цієї податкової форми зазнав суттєвих та, в більшості випадків, позитивних змін (рис. 1), зумовлених, насамперед, зміною бази його справляння, яку до цього часу складала різниця між валовими доходами, валовими ви-

тратами та амортизаційними відрахуваннями, звітного періоду, скороченням пільг з оподаткування прибутку підприємств та передбаченням поетапного в термін з 31 березня 2011 року до 1 січня 2014 року зменшення ставки цієї податкової форми [9; 10].

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 одному з міст обласного підпорядкування Черкащини, а також динаміка сплати досліджуваної податкової форми одним із підприємств досліджуваного міста Черкаської області та частки зазначеного податку в податкових виплатах згаданого підприємства наведена нами в таблиці 1.

Зокрема, показники таблиці 1, демонструють наявність тенденції до щорічного (крім 2009 – 2010 років) зростання абсолютних розмірів мобілізованих сум податку на прибуток підприємств по Україні, області та по досліджуваному району. В той же час, дані таблиці засвідчили що в 2009 – 2011 роках питома вага податку на прибуток в податкових надходженнях консолідованого бюджету України, мобілізованих ДПП в досліджуваному місті Черкаської області значно скоротилась. Схожою є ситуація із часткою мобілізованих сум цієї податкової форми в загальних податкових надходженнях по Черкаській області та загалом по Україні [2; 3].

Поряд з цим, показники діяльності одного з платників податку на прибуток підприємств, наведені нами в таблиці показали, що, не зважаючи на певне скорочення як абсолютного розміру сплаченого податку на прибуток так і частки цього податку в загальних податкових виплатах зазначеного підприємства, що спостерігалось в 2009 – 2010 роках, тобто після набуття чинності тих статей Податкового кодексу України, якими регламентується порядок нарахування і сплати податку на прибуток, зазначені показники по досліджуваному підприємству дещо зросли. Це відбулось, насамперед, внаслідок скорочення пільг з податку на прибуток, на які мало право підприємство в період до 2011 року.

В той же час, як демонструє практика податкового адміністрування цієї податкової форми, значна

Платники	• юридичні особи та загальної системи оподаткування, обліку та звітності;
Об'єкт справляння	• обсяги реалізації товарів, робіт та послуг;
База справляння	• різниця між доходами звітного періоду від реалізації товарів, робіт та послуг а також собівартістю таких (реалізованих в звітному періоді) товарів, робіт і послуг та вищими витратами платника податку;
Ставки податку	• до 31.03. 2011 року - 25 %; з 01.04. 2011 року - 23 %; з 01.01. 2012 року - 21 %; з 01.01. 2013 року - 19 %; з 01.01. 2014 року - 16 %;
Порядок обчислення і сплати	<ul style="list-style-type: none"> <li>• дата виплатлення доходів від продажу товарів - дата передачі товарів покупцю;</li> <li>• дата виплатлення доходів від продажу робіт та послуг - дата оформлення акту прийому-передачі таких робіт та послуг;</li> <li>• передбачено квартальний, піврічний, за три квартали та річний податковий періоди з податку на прибуток;</li> <li>• декларація подається до ДПН за I квартал, півріччя та 9 місяців - не пізніше 40 календарних днів, що настають за таким звітним податковим періодом, а за рік - не пізніше 60 календарних днів, що настають за таким звітним податковим періодом;</li> <li>• податок на прибуток за I квартал, півріччя та 9 місяців сплачується не пізніше 50 календарних днів, що настають за таким звітним податковим періодом, а за рік - не пізніше 70 календарних днів, що настають за таким звітним податковим періодом (не пізніше 10 календарних днів, що настають за графічним терміном подання податкової звітності з податку на прибуток).</li> </ul>

Рис. 1. Основні особливості сучасного механізму справляння податку на прибуток підприємств в Україні [9]

частина платників податку на прибуток як досліджуваного міста, так і Черкаської області та України в 2011 році стали подавати декларації з податку на прибуток з нулями або декларувати від'ємні значення об'єкта оподаткування з цього податку [15].

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 дозволяє відзначити, що ця податкова форма має безліч недоліків, які стосуються механізму її справляння [1, с. 150 – 158; 4, с. 251 – 252; 6, с. 18; 7, с. 49; 8, с. 87 – 88; 11; 12, с. 152; 13, с. 67 – 68; 14, с. 245]. Не зупиняючись на всіх аналізованих в науковій літературі недоліках порядку нарахування і сплати податку на прибуток, відзначимо основні з них, які нами схематично зображені на рисунку 2.

Зупиняючись на кожному окремому недоліку механізму справляння податку на прибуток, варто зазначити, що ставка цієї податкової форми вже з 01.01. 2014 року буде стабільною та досить-таки помірною.

Щодо розбіжностей між бухгалтерським та податковим обліком у визначенні доходів та витрат, то ця недоречність механізму справляння зазначеного податку була властива податку на прибуток ще до запровадження Податкового кодексу України [10]. З часу ж набуття чинності Податкового кодексу зазначені розбіжності хоч і суттєво скоротились, але, все ж таки збереглися [9].

Статтею 150 Податкового кодексу України передбачено, що у разі, якщо в результаті розрахунку об'єкта оподаткування платника податку за підсумками податкового року є від'ємне значення, то сума такого від'ємного значення підлягає включенню до витрат першого календарного кварталу наступного податкового року. При цьому, розрахунок об'єкта оподаткування за наслідками півріччя, трьох кварталів та року здійснюється з урахуванням зазначеного від'ємного значення попереднього року у складі витрат таких податкових періодів наростаючим підсумком до повного погашення такого від'ємного значення [9].

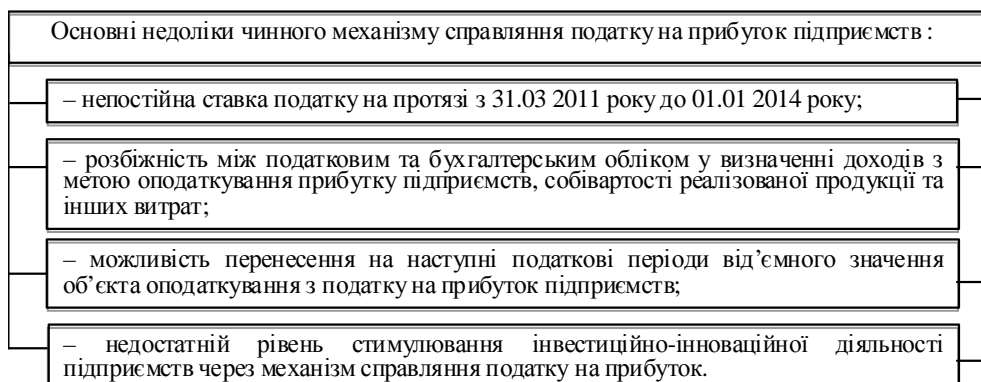
Слід відзначити, що схожий пункт стосовно від'ємного значення об'єкта оподаткування та його перенесення на наступні податкові періоди містив нормативно-правовий акт, яким регламентувалось оподаткування прибутку підприємств до запровадження Податкового кодексу, тобто Закон України „Про оподаткування прибутку підприємств”, за тою тільки різницею, що від'ємне значення об'єкта оподаткування з податку на прибуток в той період платники мали право перенести на наступні податкові періоди на протязі до трьох років [10]. Як показує практика, адміністрування податку на прибуток, саме ці норми Закону України „Про оподаткування прибутку підприємств” та Податкового кодексу України сприяють використанню аналізованої податкової форми у схемах мінімізації податкових виплат окремих платників податків [15].

Стосовно податкового стимулювання інвести-

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

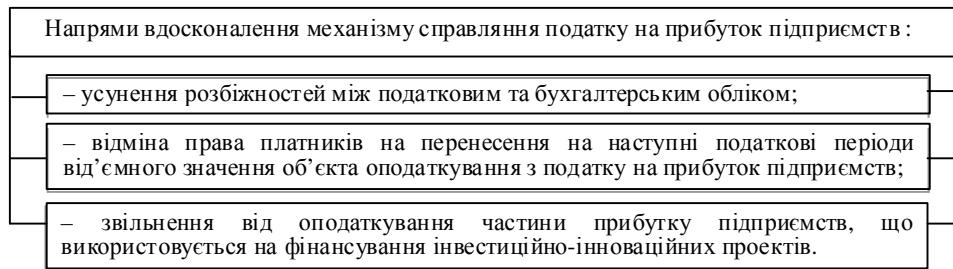
Показники	2007 р.	2008 р.	2009 р.	2010 р.	2011 р.
<b>I. По Україні :</b>					
Мобілізовано податку на прибуток підприємств, млрд грн	34,3	48,0	33,2	40,2	55,0
Питома вага податку на прибуток підприємств у податкових надходженнях зведеного бюджету, %	15,6	16,1	11,5	12,8	13,8
<b>II. По Черкаській області :</b>					
Мобілізовано податку на прибуток підприємств, млн. грн	340,3	598,9	503,2	550,1	625,2
Питома вага податку на прибуток підприємств у податкових надходженнях, мобілізованих по області до зведеного бюджету, %	14,9	18,7	10,2	10,8	11,1
<b>III. По ДПІ в одному з міст Черкаської області :</b>					
Мобілізовано податку на прибуток підприємств, млн грн	12,6	21,1	18,8	19,1	22,9
Питома вага податку на прибуток підприємств у податкових надходженнях, мобілізованих по місту до зведеного бюджету, %	18,6	19,1	16,3	17,2	18,1
<b>IV. Показники сплати податку на прибуток одним з бюджетоформуючих підприємств досліджуваного міста :</b>					
Сплачено податку на прибуток підприємств, млн грн	2,3	2,5	2,3	2,4	3,2
Питома вага податку на прибуток підприємств у загальних податкових виплатах підприємства, %	32,1	32,0	30,9	30,6	33,8

\*Складено авторами за даними джерел : [2; 3] а також за даними фінансового управління та ДПС в Черкаській області, фінансового управління та ДПІ в одному з міст Черкаської області а також за даними податкової звітності одного з платників податку на прибуток, що зареєстрований в даній ДПІ.



**Рис. 2. Основні недоліки чинного механізму справляння податку на прибуток підприємств [1; 4; 6; 7; 8; 11-14]\***

\*Узагальнено авторами.



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

\*Розроблено авторами.

ційно-інноваційної діяльності необхідно зазначити, що на відміну від України, в більшості країн світу доходи платників податків, спрямовані ними на фінансування науково-дослідних та інвестиційно-інноваційних проектів взагалі виключаються з оподатковуваних доходів. Крім того, в Австралії 150 % витрат платників податку на прибуток на інвестиційно-інноваційні потреби вираховуються з їх оподаткованого доходу [5, с. 202 – 203].

Слід відзначити, що проблема зміни ставки податку на прибуток вирішиться автоматично після 01.01 2014 року. Поряд з цим, більшість перелічених проблем сучасного механізму справляння аналізованого податкового платежу потребують термінового та ефективного вирішення, оскільки лише їх врегулювання дозволить 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 нагальною необхідністю є об'єднання податкового та бухгалтерського обліку доходів та витрат платників податку на прибуток (рис. 3).

Крім того, з метою підвищення фіскальної ефективності справляння податку та недопущення використання цієї податкової форми а також його платників у схемах податкової оптимізації, на наше переконання, нині необхідно відмінити статтю 150 Податкового кодексу України, яка передбачає можливість перенесення від'ємного значення об'єкта оподаткування з податку на прибуток на наступні податкові періоди.

Також з метою стимулювання інвестиційно-інноваційної діяльності вітчизняних підприємств, що є важливою передумовою економічного зростання та промислового розвитку України на інтенсивній основі, на наше переконання, в нашій країні необхідно звільнити від оподаткування ту частину прибутку, яка використовується на зазначені цілі.

**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 статті 150 Податкового кодексу України, якою передбачено можливість перенесення на наступні податкові періоди від'ємного значення об'єкта оподаткування з податку на прибуток підприємств а також звільнення від оподаткування частини прибутку підприємств, що використовується його платниками на фінансування інвестиційно-інноваційних проектів.

Подальші наукові пошуки в даній галузі економічних досліджень слід присвятити вивченню кращого зарубіжного досвіду стосовно оподаткування прибутку підприємств з метою його адаптації у вітчизняну практику прибуткового оподаткування.

#### Література

1. **Андрущенко В. Л.** Податкові важелі та стимули розвитку господарських систем (теоретичні засади та практика використання) / В. Л. Андрущенко, В. М. Мельник – Ірпінь : Національний університет державної податкової служби України, 2006. – 210 с.
2. **Бюджетний моніторинг:** аналіз виконання бюджету за 2009 рік. [Електронний ресурс]. Режим доступу : [http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Budget-Monitor/KV\\_IV\\_2009\\_Monitoring\\_ukr.pdf](http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Budget-Monitor/KV_IV_2009_Monitoring_ukr.pdf).
3. **Бюджетний моніторинг:** аналіз виконання бюджету за 2011 рік. [Електронний ресурс]. Режим доступу : [http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Budget-Monitor/KV\\_IV\\_2011\\_Monitoring\\_ukr.pdf](http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Budget-Monitor/KV_IV_2011_Monitoring_ukr.pdf).
4. **Вишне夫斯基 В. П.** Налогообложение : теории, проблемы, решения. / В. П. Вишне夫斯基,

А. С. Веткин, Е. Н. Вишнева – Донецьк, 2006. – 505 с. 5. **Касьяненко В.** Зарубіжний досвід управління інноваційним потенціалом економіки та можливості його використання в Україні / В. Касьяненко // Маркетинг і менеджмент інновацій. – 2011. – № 4. – С. 200 – 204. 6. **Лондар С. Л.** Моделювання надходжень із податку на прибуток підприємств в умовах українського економічного середовища / С. Л. Лондар // Фінанси України. – 2010. – № 12. – С. 12 – 20. 7. **Онишко С. В.** Підвищення рівня адміністрування податку на прибуток / С. В. Онишко // Фінанси України. – 2003. – № 6. – С. 47 – 50. 8. **Пасентко Т. В.** Підвищення ефективності адміністрування податку на прибуток / Т. В. Пасентко // Науковий вісник Національної академії ДПС України. – 2005. – № 4 (31). – С. 80 – 89. 9. **Податковий кодекс України** від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. [Електронний ресурс]. Режим доступу : // <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. 10. **Про оподаткування прибутку підприємств** : Закон України від 28.12.1994 № 334/94-ВР – [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/334/94-%D0%B2%D1%80>. 11. **Соколовська А. М.** До питання про податкову реформу в Україні / А. М. Соколовська // Фінанси України. – 2006. – № 4. – С. 55 – 61. 12. **Соколовська А. М.** Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду : монографія / [А. М. Соколовська, Т. І. Єфименко, І. О. Луніна] : за заг. ред. А. М. Соколовської. – К. : НДФІ, 2006. – 320 с. 13. **Тулуш Л. Д.** Податкові важелі та механізми стимулювання інновацій / Л. Д. Тулуш // Фінанси України. – 2006. – № 4. – С. 62 – 70. 14. **Швабій К. І.** Напрями підвищення ефективності адміністрування податків в Україні / К. І. Швабій, Ю. Д. Гусак // Наукові записки. – 2008. – Випуск 10. – С. 240 – 247. 15. **Щодо реформування механізму справляння податку на прибуток підприємств** : аналітична за-

писка. [Електронний ресурс]. Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/articles/217>.

### **Боровик П. М., Нікітченко К. С. Сучасні проблеми справляння податку на прибуток підприємств**

В статті проведено аналіз сучасного вітчизняного механізму справляння податку на прибуток підприємств. На підставі результатів аналізу, авторами запропоновано напрями вдосконалення порядку нарахування та сплати цієї податкової форми.

*Ключові слова:* податок на прибуток підприємств, податкове регулювання, доходи, витрати, інновації, інвестиції, Податковий кодекс України.

### **Боровик П. Н., Нікітченко Е. С. Современные проблемы изымания налога на прибыль предприятий**

В статье проведен анализ современного отечественного механизма изымания налога на прибыль предприятий. На основании результатов анализа, авторами предложены направления совершенствования порядка начисления и уплаты этой налоговой формы.

*Ключевые слова:* налог на прибыль предприятий, налоговое регулирование, доходы, расходы, инновации, инвестиции, Налоговый кодекс Украины.

### **Borovik P. M., Nikitchenko K. S. The Modern Problems of Collecting Income Tax**

The article analyzes contemporary domestic mechanism for collecting income tax. Based on the analysis results, the authors suggested areas of improvement procedure of calculation and payment of the tax form.

*Key words:* Corporate income tax, tax regulations, income, expenses, innovation, investments, Tax Codex of Ukraine.

Стаття надійшла до редакції 09.01.2013

Прийнято до друку 20.02.2013