

ШЛЯХИ ТРАНСФОРМАЦІЇ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА ЩОДО ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВ

Вінницький національний технічний університет

Анотація

Досліджено трансформацію механізму оподаткування прибутку підприємств та організацій та здійснено оцінювання впливу діючого порядку оподаткування прибутку на результати господарської діяльності суб'єктів господарювання.

Ключові слова: прями податки, податок на прибуток, механізм оподаткування.

Abstract

We considered transformation of mechanism of taxation of profit of the enterprises and organizations and assessed the impact of the current taxation procedure of profits on the operating results of business entities.

Keywords: direct taxes, income tax, taxation mechanism.

Вступ

Підвищення ефективності функціонування економіки України, її стабільність та конкурентоспроможність потребує проведення системної реформи податкового законодавства, оскільки податки забезпечують державу фінансовими ресурсами, необхідними для виконання нею своїх функцій. Податкова система є універсальним інструментом державного регулювання економічних, соціальних, інтеграційних, інвестиційних процесів, і здатна врівноважувати інтереси держави та бізнесу, забезпечувати релевантний розподіл та перерозподіл валового національного продукту.

Нині національна система оподаткування перебуває на стадії чергового реформування, оскільки виявилась неспроможною щодо врахування трансформації економічних процесів, тенденцій у зміні форм господарювання, виникненні нових видів господарської діяльності тощо.

Питання формування та оптимізації системи оподаткування висвітлено у наукових дослідженнях П. М. Боровика [1], О.Т. Прокопчук [2], Л. Д. Тулуша [3] та інших вітчизняних науковців. Віддаючи належне цим напрацюванням зазначимо, що питання формування податкового механізму прибуткового оподаткування залишаються і досі неврегульованими на законодавчому рівні, що потребує продовження теоретичних досліджень у цьому напрямі.

Метою дослідження є визначення тенденцій трансформації податкового законодавства щодо оподаткування прибутку підприємств та оцінювання впливу законодавчих змін на ефективність діяльності суб'єктів господарювання.

Результати дослідження

Нині в Україні вектор податкового реформування спрямований на перехід від суто фіскальної до стимулюючої виробництва та ділову активність системи оподаткування підприємств. Складність цього процесу посилюється передусім тим, що реформування відбувається в умовах економічної кризи, що породжує дефіцит фінансових ресурсів, різке падіння інвестиційної активності, значний відсоток збиткових підприємств та високу соціальну напругу, пов'язану зі значним падінням рівня доходів та платоспроможності населення.

Податок на прибуток є найбільш складним і неоднозначним із всіх прямих податків, оскільки спрямований на вилучення частини чистого доходу суб'єктів господарювання. Існування прямо пропорційної залежності між розміром прибутку і сумами податку знижує мотивацію виробників щодо об'єктивності визначення бази оподаткування, викликає процеси ухилень від сплати, використання податкових «лазівок» при визначенні податкового зобов'язання [4].

Поряд із цим, з моменту прийняття Податкового Кодексу України, кожен рік відбувається зміна порядку нарахування, сплати та форми податкової декларації з податку на прибуток. Беззаперечно

зазначені процеси ускладнюють облік податку на прибуток, породжують виникнення великої кількості помилок при його нарахуванні та сплаті, а відповідно й нарахування штрафних санкцій, а неузгодженість законодавчих змін з існуючим порядком негативно впливає на процес ведення обліку на підприємствах.

Серед основних змін, що відбулись за останні п'ять років у механізмі нарахування та сплати податку на прибуток, варто виділити наступні:

1. Практично повністю змінено коло платників податку на прибуток-резидентів. Також, відповідно до законів № 909-VIII від 24.12.2015 р. [5] та № 652-VIII від 17.07.2015 р. [6] визначено умови, при дотриманні яких неприбуткові підприємства, установи та організації не є платниками податку на прибуток. Зазначені зміни уточнюють коло платників-резидентів, у яких виникають податкові зобов'язання щодо сплати означеного податку.

2. Починаючи з 2015 року кардинально змінено об'єкт оподаткування, яким нині є фінансовий результат до оподаткування, визначений у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, відкоригований на податкові різниці. При цьому, податкові різниці враховуватимуть ті платники податку на прибуток, які мають дохід більше 20 млн грн. на рік. Решта платників визначатимуть прибуток без коригувань (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років). Зазначена норма спрямована на максимальне зближення податкового і бухгалтерського обліку, що беззаперечно зменшить кількість помилок та непорозумінь при визначенні об'єкту оподаткування, час на адміністрування даного податку, а також сприятиме вирівнюванню реального податкового навантаження на бізнес.

3. Ставка податку на прибуток зменшилась з 23% до 18% (хоча планувалось з 2014 року знизити її до 16%). Скасовано ставку 5% для суб'єктів IT-індустрії. Без пільгової ставки залишилися суб'єкти пріоритетних галузей економіки. Проте для окремих видів діяльності, зокрема страхової та букмекерської, податок на прибуток доповнений податком на дохід. На нашу думку, зниження податкової ставки при розширенні бази оподаткування не є стимулюючим чинником, оскільки в результаті розмір нарахованого податку буде більшим.

4. Змінено базу розрахунку авансових внесків при виплаті дивідендів. Розрахунок проводиться не з усієї суми дивідендів, а із суми перевищення дивідендів, що підлягають виплаті, над значенням об'єкта оподаткування за відповідний податковий (звітний) рік, за результатами котрого виплачуються дивіденди, грошове зобов'язання щодо якого погашене. З метою розрахунку суми перевищення дивідендів, що підлягають виплаті, над значенням об'єкта оподаткування за відповідний податковий рік, необхідне одночасне дотримання двох умов: подана декларація з податку на прибуток за такий 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.

5. Введені статті щодо врахування при визначенні фінансового результату податкових різниць, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів, при формуванні резервів (забезпечень), при здійсненні фінансових операцій. Як вже зазначалось вище, коригування фінансового результату до оподаткування на податкові різниці в обов'язковому порядку мають робити платники, у яких річний дохід перевищує 20 млн грн. Ті ж платники, річний дохід яких не перевищує 20 млн грн мають право вибору щодо врахування податкових різниць при визначенні фінансового результату (про що робиться відповідна відмітка у податковій декларації). Таких платників за даними державної фіскальної служби України близько 95% [7].

6. Останні два роки переглядаються питання щодо розміру щомісячних авансових внесків з податку на прибуток та їх сплати. Так у 2015 році платники податку сплачували 1/12 нарахованої суми податку на прибуток за відповідні попередні роки, а починаючи із 1 січня 2016 року щомісячні авансові внески з податку на прибуток підприємств не сплачуються. Платники лише сплачують до 31 грудня 2016 року авансовий внесок у розмірі 2/9 податку на прибуток, нарахованого в податковій звітності за три квартали 2016 року.

7. За останні п'ять років бланк податкової декларації з податку на прибуток змінювався 4 рази (Накази ДПАУ № 114 від 28.02.11 р., № 1213 від 28.09.2011 р., Наказ Міндоходів і зборів № 872 від 30.12.13 р., Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.15 р.). Також постійно змінювалась кількість додатків до цієї декларації. Так у останній редакції кількість додатків зменшена з 14 до 9, виключені додатки: «інші доходи», «інші витрати», «сумнівна заборгованість», «офшорне»,

«патенти», «страхування», додано додаток «податкові різниці», а у всі інші – внесено зміни. Зокрема дуже змінився порядок заповнення додатка «авансові внески при виплаті дивідендів» і додатка «зменшення податку на прибуток», що пов'язано зі змінами відносно сплати авансового внеску при виплаті дивідендів (див. п. 4), і порядку зменшення податку на прибуток на суму щомісячних авансових внесків, податку на нерухомість, авансових внесків податку на прибуток при виплаті дивідендів. Дивідендні аванси, як і раніше, зараховуються у зменшення податку на прибуток, але у випадку, якщо розмір авансів більше, ніж податок на прибуток, то перенести їх частину на наступний рік не можна.

8. Відбулися зміни у порядку подання податкової декларації. Відповідно до запровадженого ранжування платників податків, серед яких можна виділити чотири основні групи (новостворені платники податку; виробники сільськогосподарської продукції; платники податку, у яких річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за показниками Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), за попередній річний звітний (податковий) період, не перевищує 20 мільйонів гривень та платники, річний дохід яких перевищує 20 млн грн.) податкові періоди нині є різними: для перших трьох груп встановлено річний податковий (звітний) період, а для останньої – податковими (звітними) періодами для податку на прибуток вважаються календарні: квартал, півріччя, три квартали, рік, а декларація заповнюється наростаючим підсумком.

9. Починаючи з 2015 року фінансовий результат до оподаткування зменшується на суму нарахованих доходів від участі в капіталі інших платників податку на прибуток підприємств, платників єдиного податку четвертої групи та на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягають виплаті на його користь від інших платників податків, які сплачують авансові внески з податку на прибуток при виплаті дивідендів [8].

Це лише основні зміни, що відбулись протягом останніх років у механізмі оподаткування прибутку підприємств. Вони беззаперечно є правильними і логічними, проте залишається ще значна кількість питань, які потребують подальшого вирішення. Це зокрема питання обліку резерву сумнівних боргів, списання безнадійної дебіторської заборгованості, коригування фінансового результату до оподаткування на різниці по штрафам, пені, неустойках, на різниці по операціях з продажу та іншого відчуження корпоративних прав, виражених в іншій, ніж цінні папери, формі і т.д.

Висновки

Податок на прибуток є одним з вагомих фіскальних важелів регулювання економічних процесів: нагромадження капіталу, інвестицій, підприємницької активності, сукупного споживання тощо. Запровадження та зміна, майже щороку, правил оподаткування податком на прибуток, не дає можливості суб'єктам господарювання детально вивчити та правильно застосовувати у своїй діяльності норми податкового законодавства. Незважаючи на зближення бухгалтерського та податкового обліку, його ведення все ще залишається громіздким і витратним.

У цілому, підтримуючи нову концепцію оподаткування прибутку підприємств, вважаємо, що діючий податковий механізм містить ряд проблемних питань, розв'язання яких потребує створення більш чіткої методологічної бази, що забезпечить високу результативність прийнятих у Податковому кодексі змін. Якісне вдосконалення порядку оподаткування прибутку підприємств сприятиме зменшенню витрат часу і коштів суб'єктів підприємницької діяльності на ведення податкового обліку та сплату податків, а також спрощенню адміністративних процедур підготовки звітності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Боровик П.М. Недоліки оновленого механізму справляння податку на прибуток підприємств [Текст] / П. М. Боровик, Б.С. Гузар // Молодий вчений. – 2015. – № 3 (18), Ч. I. – С. 35–39.
2. Прокопчук О. Т. Особенности влияния налоговой системы на конкурентоспособность украинской экономики [Текст] / О.Т. Прокопчук // Известия МГТУ «МАМИ». – 2015. – Т. 5. – №4(26). – С. 54–57.
3. Тулуш Л. Д. Реформування механізму прямого оподаткування сільськогосподарських підприємств [Текст] /Л.Д. Тулуш // Економіка АПК. – 2014. – № 10. – С. 34–45.
4. Тулуш Л. Д. Визначальні чинники формування податкового механізму в аграрному секторі економіки [Текст] // Л.Д. Тулуш, Н.М. Малініна // Матеріали восьмої Міжнародної науково-

практичної інтернет-конференції [“Сучасність. Наука. Час. Взаємодія та взаємовплив”], (23–25 листопада 2011 р.). – К. : ТОВ “ТК Меганом”, 2011. – Ч.2. – С. 32–34.

5. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році: Закон від 24.12.2015 р. №909-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/909-19>

6. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування неприбуткових організацій: Закон від 17.07.2015 р. № 652-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/652-19/para2#n2>

7. Податкова реформа 2015 основні зміни [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://vcourse.ua/ua/business/nalogovaya-reforma-2015-osnovnye-izmeneniya.html>

8. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

Наталія Миколаївна Малініна – кандидат економічних наук, доцент кафедри економіки підприємства і виробничого менеджменту, Вінницький національний технічний університет, м.°Вінниця, e-mail: malininann@gmail.com

Malinina Nataliia M. – PhD in Economics, Associate Professor of Department of Economics of Enterprise and Production Management, Vinnytsia National Technical University, Vinnytsia, e-mail: malininann@gmail.com