

АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

*Т. О. Кірсанова, канд. екон. наук, доцент;
М. С. Чумак, студентка,
Сумський державний університет, м. Суми*

Із запровадженням Податкового кодексу почалася нова ера податкового законодавства в Україні, і на базі саме цього документа відбулися кардинальні зміни у сфері оподаткування. У цій статті проведений аналіз реформування податку на прибуток, а також механізму його адміністрування з метою усунення схем ухилення від сплати податку. Для цього використані методи кількісного аналізу показників діяльності Державної податкової служби України. У результаті отримані науково-практичні рекомендації щодо вдосконалення нормативно-правових актів у сфері справляння податку на прибуток, зокрема шляхом поступового впровадження альтернативного мінімального податку та податкового паспорту підприємства.

Ключові слова: адміністрування податків, податок на прибуток підприємств, податковий паспорт підприємства, альтернативний мінімальний податок.

С введением Налогового кодекса началась новая эра налогового законодательства в Украине, и на базе именно этого документа произошли кардинальные изменения в сфере налогообложения. В данной статье проведен анализ реформирования налога на прибыль, а также механизма его администрирования с целью устранения схем уклонения от уплаты налога. Для этого использованы методы количественного анализа показателей деятельности Государственной налоговой службы Украины. В результате получены научно-практические рекомендации по совершенствованию нормативно правовых актов в сфере взимания налога на прибыль, в частности путем постепенного внедрения альтернативного минимального налога и налогового паспорта предприятия.

Ключевые слова: администрирование налогов, налог на прибыль предприятий, налоговый паспорт предприятия, альтернативный минимальный налог.

ВСТУП

У сучасному суспільстві однією із основних характеристик соціально-економічного розвитку регіону є показники діяльності окремих суб'єктів господарювання. Під час розв'язання питань ефективного функціонування підприємств головним аспектом фінансової діяльності є система оподаткування, що регулюється низкою нормативних документів, а відтепер нововведеним Податковим кодексом. До системи податкового регулювання належить багато фінансових інструментів, одним із яких є податок на прибуток підприємства.

Покращання сучасного стану податку на прибуток підприємства знаходиться в числі найважливіших соціально-економічних проблем, від швидкого вирішення яких великою мірою залежить подальший розвиток малого та середнього бізнесу в Україні. Сучасні євроінтеграційні процеси визначають напрями реформування вітчизняної податкової системи у бік гармонізації податкового законодавства України та Європейського Союзу, побудови партнерських відносин між податковими органами та платниками податків та підвищення на цій основі рівня їх добровільної сплати.

Податок на прибуток підприємств є невід'ємною складовою сучасних податкових систем як важливий інструмент регулювання соціально-економічних процесів країни.

Існуючі недоліки у системі оподаткування зумовлюють необхідність пошуку шляхів удосконалення системи оподаткування, податкового адміністрування, в тому числі в рамках реалізації Програми модернізації Державної податкової служби України.

Проблемам адміністрування податків присвячені праці багатьох вчених, зокрема В. П. Вишневського, С. В. Онишко, Т. В. Паєнтко, К. І. Швабія, А. І. Луцика, О. Германова, О. А. Пługатар та інших. Аналіз сучасних публікацій із зазначених проблем дозволяє зробити висновок про те, що ефективність системи адміністрування податків в Україні є невисокою, до того ж дискусійними є як розуміння складових елементів системи національного податкового адміністрування, так і напрямків підвищення його ефективності [1-7]. Зокрема С. В. Онишко наголошує, що головні проблеми адміністрування податку на прибуток містяться в основних складниках механізму його справляння, а вирішення цих проблем автор вбачає в уніфікації податкового та бухгалтерського обліків [3]. У праці Т. В. Паєнтко розглядає можливість підвищення ефективності адміністрування податку на прибуток за рахунок обмеження кола платників податку на прибуток такими підприємствами, які мають статутний капітал, поділений на частки, та запровадження оподаткування розподіленого прибутку за зниженою ставкою (на рівні оподаткування доходів фізичних осіб) [4]. К. І. Швабій вказує на істотні резерви підвищення ефективності адміністрування податків у нашій країні у сфері реєстрації та обліку платників податків, а також відбору платників для документальних перевірок [5]. А. І. Луцик вказує на тісну залежність розміру бюджетних надходжень від ступеня розвитку підприємницької діяльності та водночас зазначає, що потенціал збільшення податкових надходжень податку на прибуток неможливо досягти за рахунок лише варіації ставки цього податку [6]. Погоджуючись з думкою цих авторів, необхідно зазначити, що на сьогодні залишається недостатньо розроблений механізм адміністрування податку на прибуток як засобу протидії ухиленню від сплати цього податку.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

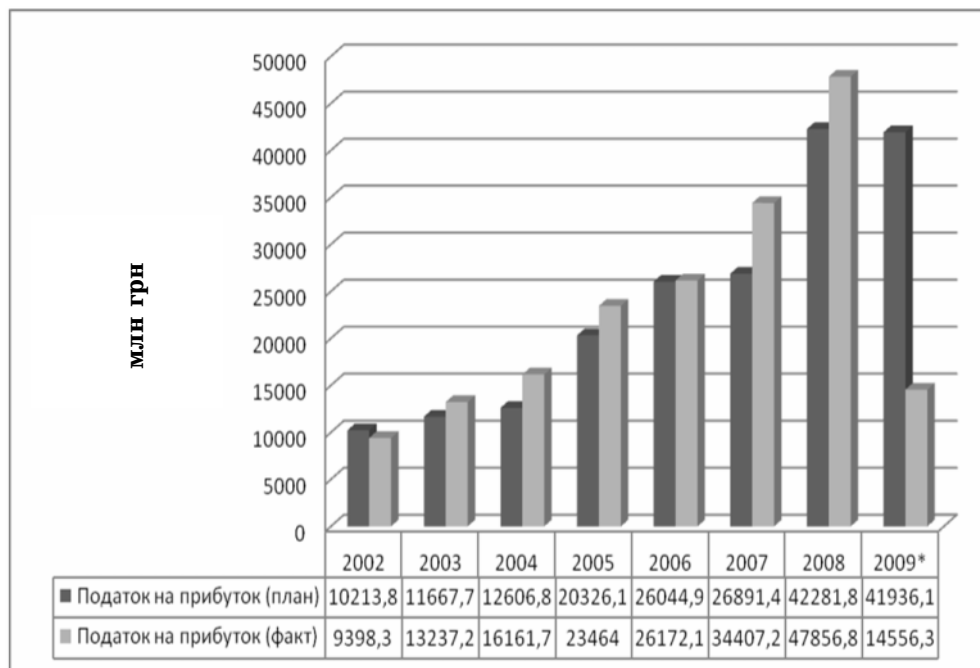
Метою цієї статті є аналіз реформування податку на прибуток, а також механізму його адміністрування та напрацювання пропозицій щодо його вдосконалення.

РЕЗУЛЬТАТИ

Ураховуючи значну роль податку на прибуток підприємств для податкової системи України та проаналізувавши динаміку виконання запланованих сум із надходження податку на прибуток підприємств до бюджету України (рис. 1), можемо відмітити таке: абсолютний обсяг податкових надходжень у період 2002-2009 рр. невинно зростав, що зумовлено посиленням фіскального тиску на економіку (коли темпи збільшення податкових надходжень перевищували темпи зростання ВВП і доходів бюджету). Впродовж цього періоду частка податкових надходжень у ВВП зростає з 18% до 27%, а частка податкових надходжень у доходах бюджету - від 63,8% до майже 76%.

Таким чином, податок на прибуток підприємств стабільно займає у фіскальній системі вагоме місце за розміром надходжень. Причому його частка у структурі доходів бюджету в період з 2002 до 2008 року коливалася в діапазоні від 15% до 19,6%, а у структурі податкових надходжень - від 20% до 25% залежно від обраного періоду. Тобто ці

відносні показники впродовж тривалого періоду дають змогу стверджувати про непохитну позицію податку на прибуток підприємств у фіскальній системі держави, що в першу чергу забезпечується високою базовою ставкою (30% до 01.01.2004 року та 25% - з 01.01.2004 року).



* Сума надходження податку на прибуток підприємств станом на 1.03.2009 р.

Рисунок 1 - Динаміка надходження податку на прибуток підприємств до бюджету України за 2002-2009 рр. [8]

Планові показники, що затверджувалися бюджетом на звітний рік з податку на прибуток підприємств щороку перевиконувалися, крім періоду 2002 року, коли фактичний показник виконання плану становив 92%, та 2006 року, коли плановий показник був перевищений на 0,5%. Найуспішнішими періодами стали 2004 і 2007 роки, коли планові показники перевиконувалися майже на 1/3 і становили 128,2% та 127,9% відповідно, а враховуючи те, що за 2 місяці 2009 року до бюджету було залучено 34,7% від запланованої річної суми. Причому це відбувалося в період глибокої фінансової та політичної кризи. Також досить високі показники були зафіксовані у 2003 році – 113,5%, 2005 році – 115,4% та 2008 році – 113,2%.

Аналіз показує, що ситуація, яка склалася в Україні щодо наповнення бюджету, за даний період не така вже й погана. Проте недоліки, такі як: неефективність механізму адміністрування податку, надмірні затрати на ведення обліку та підготовку звітності для платників податку існували. І саме тому з прийняттям Податкового кодексу було внесено зміни щодо адміністрування податку на прибуток підприємств, які націлені на усунення вищезазначених проблем та створення сприятливих умов для розвитку підприємств.

Нововведеним Податковим кодексом зроблено кілька перспективних кроків для підвищення фіскальної ефективності податку на прибуток підприємств:

1. Поступово знижується ставка податку з 25% до 16%, що призведе до однієї з найнижчих номінальних ставок порівняно з країнами ЄС, але

водночас низька номінальна ставка на прибуток не означає автоматичного формування найбільш конкурентоспроможного фіскального простору.

Конкурентоспроможність податкової системи більше залежить від реальної ставки податку та від простоти і прозорості його адміністрування.

2. Деякого наближення набули бухгалтерський та податковий облік. Визначення прибутку для оподаткування відбувається на основі даних бухгалтерського обліку з урахуванням тимчасових і постійних податкових різниць. Замість понять "скоригований валовий дохід" та "валові витрати" у Податковому кодексі база оподаткування податку на прибуток підприємств визначається шляхом зменшення суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат.

Доходи формуються з двох складових: "доходу від операційної діяльності", "інших доходів".

Аналогічним чином, але більш детально класифікуються і витрати підприємств. Вони містять: "витрати операційної діяльності", "інші витрати". До операційних відносять витрати, матеріалізовані у собівартості товарів і послуг. Собівартість придбаних та реалізованих товарів формується відповідно до ціни їх придбання з урахуванням ввізного мита і витрат на доставку та доведення до стану, придатного для продажу. Витрати, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт і наданих послуг, визнаються витратами того звітного періоду, у якому визнано доходи від реалізації таких товарів, виконаних робіт і наданих послуг.

Детально класифікуються "інші витрати". До них належить кілька підгруп: загальновиробничі витрати; адміністративні витрати на обслуговування та управління підприємством; витрати на збут, які містять витрати, пов'язані з реалізацією товарів, виконанням робіт і наданням послуг; інші операційні витрати; фінансові витрати та інші витрати звичайної діяльності, не пов'язані з виробництвом та реалізацією товарів, виконанням робіт і наданням послуг [9].

Також з формули визначення бази оподаткування видалені амортизаційні відрахування. Це пов'язано з тим, що амортизація Податковим кодексом входить до витрат. Вона диференціюється залежно від виду витрат.

3. Змінюється метод визнання доходів та витрат. При визначенні дати отримання доходів чи здійснення витрат застосовується метод нарахувань, тобто за датою переходу права власності на товар або за датою підписання акта в разі надання послуг - незалежно від фактичного надходження коштів.

4. Розширено базу оподаткування за рахунок заборони віднесення окремих витрат до таких, що враховуються для визначення бази оподаткування податку на прибуток, а також змінено правила визначення амортизаційних відрахувань.

Диференційована класифікація витрат у новій системі обліку дозволить податківцям виявляти схеми мінімізації за результатами камеральної перевірки, що має зменшити кількість виїзних перевірок для добросовісних платників.

Після впровадження нової моделі податкового обліку податківці зможуть відстежувати напрямки використання доходу і залежно від спеціалізації фірми робити певні висновки щодо доцільності всебічної перевірки підприємства [11].

Однак однозначним недоліком Податкового кодексу вважається скасування можливості подавати консолідовану звітність платниками податку до податкових органів. Податковій службі для оцінки податкової

ситуації необхідний великий масив інформації щодо фінансово-господарської діяльності підприємства, яка міститься в різних формах фінансової звітності платника, узагальнення та аналіз якої потребують значних витрат часу, що в результаті може призвести до допущення помилок під час здійснення перевірки. Для більш ефективного витрачання часу під час проведення податкової перевірки вважаємо за необхідне впровадити на рівні підприємства податковий паспорт як обов'язкову форму податкової звітності. Паспорт повинен містити такі показники:

- організаційно-правова форма ведення бізнесу та структура платника;
- інформація щодо наявності пов'язаних осіб підприємства;
- основні показники фінансово-господарської діяльності підприємства;
- розрахунок узагальненого показника податкового навантаження та окремих показників, що розраховуються за джерелами відшкодування податків, які сплачує платник;
- наявність заборгованості платника за рівнями бюджетів, рівень сплачуваності податків [12].

Організація роботи податкових органів повинна ґрунтуватися на тісній взаємодії їх структурних підрозділів та взаємодії з іншими державними контролюючими органами в частині обміну інформації, і саме цьому буде сприяти використання податкового паспорта.

Перевага від упровадження податкового паспорта для підприємств полягає в можливості більш ефективно здійснювати їм податкове планування.

ВИСНОВОК

Отже, у рамках цього аналізу було розглянуто специфіку оподаткування в Україні, а саме реформування та адміністрування податку на прибуток як одного із найвагоміших як у системі прямого оподаткування, так і в доходах бюджету України. Очевидно, що для забезпечення високої результативності прийнятих змін у рамках Податкового кодексу України необхідно створити більш чітку методологічну базу введення в дію податку на прибуток задля його успішної апробації і, як результат, підвищення рівня соціально-економічного розвитку України та її окремих складових.

Впровадження податкового паспорта підприємства як обов'язкової форми податкової звітності сприятиме швидкому отриманню податковими органами об'єктивної та достовірної інформації про платника податку, його податковий потенціал, податкове навантаження, рівень виконання зобов'язань зі сплати податків. У свою чергу, податковий паспорт дасть можливість підприємству більш чітко й об'єктивно планувати свою діяльність у сфері розрахунків і сплати податків.

SUMMARY

ADMINISTERING PROFITS TAX

*Kirsanova T.A., Chumak M. S.
Sumy State University, Sumy*

With the introduction of the Tax Code, a new era of tax legislation in Ukraine has started and on the basis of this particular document major changes in taxation underwent. This paper analyzes the reform of income tax, as well as the mechanism of its administration in order to eliminate schemes of tax evasion. To do this, the methods of quantitative analysis of the performance of the State Tax Service of Ukraine were used. As a result, theoretical and practical recommendations to improve the regulatory and legal acts in the sphere of profits tax were

received, in particular by the progressive introduction of alternative minimum tax and tax passport of the enterprise.

Key words: administration of taxes, corporate income tax, tax passport, alternative minimum tax.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Налогообложение: теории, проблемы, решения / В. П. Вишневский, А. С. Веткин, Е. Н. Вишневская та ін. – Донецьк, 2006. – 505 с.
2. Онишко С. В. Підвищення рівня адміністрування податку на прибуток / С.В. Онишко // *Фінанси України*. – 2003. – № 6. – С. 47-50.
3. Паєнтко Т. В. Підвищення ефективності адміністрування податку на прибуток / Т. В. Паєнтко // *Науковий вісник Національної академії ДПС України*. – 2005. – № 4 (31). – С. 80-89.
4. Швабій К. І. Напрями підвищення ефективності адміністрування податків в Україні / К. І. Швабій, Ю. Д. Гусак // *Наукові записки. Серія «Економіка»*. – 2008. – Випуск 10. – С. 240-247.
5. Луцик А. І. Фіскальні та регулюючі засади державного податкового менеджменту: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.04.01 / А. І. Луцик. – Тернопіль, 2006. – 20 с.
6. Германова О. Податок на прибуток підприємств: від зменшення податкового тиску до покращання інвестиційного клімату / О. Германова // *Вісник податкової служби України*. - № 32. – 28.08.07.
7. Плугатар О. А. Проблеми та шляхи реформування податку на прибуток / О. А. Плугатар, Т. О. Кравченко // *Економічний простір*. – 2009. - №12. - С. 138-143.
8. Сайт ДПА України: <http://www.sta.gov.ua>
9. Податковий кодекс України: <http://www.zakon.rada.gov.ua>
10. Рубан Н. Усі схеми мінімізації відомі. І ми докладемо максимум зусиль для їх руйнування [Електронний ресурс] / Н. Рубан. – Режим доступу: <http://www.zpnaolog.gov.ua/nc/golovne-skhovishche/novini/article/natalijaruban-usi-khemi-minimizaciji-vidomi-i-mi-do/>
11. Красницкий В. А. Концептуальные направления реформирования системы налогового администрирования / В. А. Красницкий // *Вестник Финансовой академии*. – 2008. – № 3. – С. 154-161.
12. Молдаван О. Податок на прибуток: на що чекати бізнесу [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://www.epravda.com.ua/publications/2010/12/8/261230/>

Надійшла до редакції 26 листопада 2011 р.