

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 336.225:334.723

Бутко Н.В.

кандидат економічних наук,
старший викладач кафедри економіки підприємства, обліку і аудиту
Черкаського національного університету імені Богдана Хмельницького

Ткач А.М.

студентка
Черкаського національного університету імені Богдана Хмельницького

Butko Nataliia

Candidate of Sciences (Economics),
Senior Lecturer of the Department of
Economics and Enterprise, Accounting and Audit,
Bogdan Khmelnytskyi National University of Cherkasy

Tkach Alina

Student of the Department of
Economics and Enterprise, Accounting and Audit,
Bogdan Khmelnytskyi National University of Cherkasy

ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВА: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ

ENTERPRISE PROFIT TAXATION: THE CURRENT SITUATION AND DEVELOPMENT PROBLEMS

У статті розглянуто прибуток як основний фінансовий показник оцінки результату господарської діяльності підприємства, який використовується для задоволення різних його потреб. Охарактеризовано етапи розподілу прибутку підприємства. Розглянуто оподаткування як основний інструмент впливу на прибуток. Доведено, що прибутковий податок відіграє важливу роль у фінансовому регулюванні економіки країни. Охарактеризовано основні складові елементи системи оподаткування податку на прибуток. Визначено основні причини скорочення надходжень від податку на прибуток підприємств до Зведеного бюджету України. Наведено системні недоліки, які перетворили податок на прибуток підприємств на дієвий механізм фіскального тиску на його платників. Для вирішення проблем податкового оподаткування запропоновано напрями реформування податку на прибуток підприємств.

Ключові слова: прибуток, оподаткування, підприємство, податок на прибуток, фінансове регулювання.

В статье рассмотрена прибыль как основной финансовый показатель оценки результата хозяйственной деятельности предприятия, который используется для удовлетворения различных его потребностей. Охарактеризованы этапы распределения прибыли предприятия. Рассмотрено налогообложение как основной инструмент воздействия на прибыль. Доказано, что подоходный налог играет важную роль в финансовом регулировании экономики страны. Охарактеризованы основные составляющие элементы системы налогообложения налога на прибыль. Определены основные причины сокращения поступлений от налога на прибыль предприятий в Сведенный бюджет Украины. Приведены системные недостатки, которые превратили налог на прибыль предприятий в действенный механизм фискального давления на его плательщиков. Для решения проблем налогообложения предложены направления реформирования налога на прибыль предприятий.

Ключевые слова: прибыль, налогообложение, предприятие, налог на прибыль, финансовое регулирование.

Profit is considered as the main financial indicator of estimation of economic activity efficiency of the enterprise, which is used to meet its various needs. It was characterized the phases of the enterprise profit distribution, namely: distribution of total profit; distribution and application of the profit remaining at the enterprises' disposal after making payments to the budget. For account of the profit remaining at the disposal of the enterprise, business entities develop their material base, pay dividends to the founders, and stimulate the work of employees. Taxation is reviewed as a major aspect of influence on profit. Its future prospect depends on the correct determination of taxable profit, completeness and timely transfer of the corresponding funds to the budget. And the income tax of the enterprise itself is widely used for regulation and stimulation of the enterprise activity. It is proved that income tax plays an important role in the financial regulation of the country's economy. Income tax is one of the most powerful sources of forming of the budgetary resources, which provides the state with the opportunity of full financing its basic functions. It was described the main components of the taxation system of income tax. They are taxpayers, the entity and the base of the tax, the tax rate, the procedure for its calculating and paying. The efficiency of valid mechanism of enterprises income taxation is analyzed. The main reasons for the reduction of the revenues from enterprise income tax to the Consolidated Budget of Ukraine are identified. The systemic shortcomings which transformed enterprise income tax into an effective mechanism of fiscal pressure on its payers are presented. The fiscal efficiency of the enterprise income tax is considered. It was described the consequences of the replacement of income taxation by deduced capital taxation which would largely resolve the existing systemic problems with this tax, restore fairness in taxation system and reduce the tax burden on taxpayers. It was proposed the directions of reforming the enterprise income tax to solve the problems of taxation.

Keywords: profit, taxation, enterprise, income tax, financial regulation.

Постановка проблеми. В ринкових умовах господарювання кожне підприємство прагне успішно функціонувати, отримуючи прибуток від своєї підприємницької діяльності та максимізуючи його. Саме для стимулювання виробничо-господарської діяльності, забезпечення її зростаючого розвитку необхідно створити оптимальну податкову систему, яка б забезпечувала стабільний дохід до державного бюджету, не обтяжуючи суб'єктів підприємництва, тому важливим у діяльності підприємства є питання оподаткування прибутку. Від правильного визначення оподаткованого прибутку, повноти та своєчасного перерахування до бюджету відповідних коштів залежить його перспектива в майбутньому, а сам податок на прибуток підприємств досить широко використовується для регулювання та стимулювання підприємницької діяльності, відіграючи ключову роль під час оподаткування господарюючих суб'єктів, оскільки прибуток традиційно розглядається як ключова характеристика їх діяльності, фактичне джерело сплати податків.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням питання оподаткування прибутку підприємств, його оптимізації та механізму справляння займалися такі вчені-економісти, як Л.В. Гуцаленко, Б.І. Валуєв, Г.В. Даценко, В.А. Дерій, Ю.О. Дзівінська, М.В. Лундін, Ф.Ф. Бутинець, М.Я. Дем'яненко, Л.М. Кіндрацька, М.М. Коцупатрий, В.Б. Моссаковський, П.Т. Саблук, П.Я. Хомин, Б.П. Ярема.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Незважаючи на значну кількість наукових публікацій у сфері оподаткування прибутку підприємств, з різних причин цей податок не виправдовує своєї природи й потребує деяких змін, які вимагають від наукової спільноти поглиблення досліджень економічної природи та сучасного стану цієї форми оподаткування, а також пошуку науково обґрунтованих рекомендацій щодо його подальшого перспективного розвитку.

Формулювання цілей статті (**постановка завдання**). Метою статті є узагальнення особливостей оподаткування прибутку підприємств, аналіз його сучасного стану та окреслення проблем розвитку

механізму оподаткування прибутку господарюючих суб'єктів.

Виклад основного матеріалу дослідження. Прибуток як економічна категорія відомий давно та є одним з основних фінансово-економічних показників оцінки результативності виробничо-господарської діяльності суб'єктів підприємництва. Цей показник визначає фінансовий стан підприємств, гарантує господарюючим суб'єктам повне та своєчасне виконання зобов'язань перед фінансово-кредитними установами, характеризує рентабельність їх діяльності, а також є джерелом наповнення державного бюджету країни. За рахунок прибутку підприємство розвиває свою матеріально-технічну базу, виплачує дивіденди своїм засновникам, стимулює працю робітників.

Отриманий прибуток підприємство використовує як для формування власних фінансових ресурсів, так і для фінансування бюджетних видатків. Також одержаний підприємством прибуток є об'єктом розподілу, який здійснюється у такі два етапи, як розподіл загального прибутку (між державою та суб'єктом підприємництва) та розподіл і використання прибутку, що залишився в розпорядженні підприємства після здійснення платежів до бюджету (формування цільових фондів, фінансування виробничо-технічного й соціального розвитку господарюючого суб'єкта тощо).

Отже, прибуток визначається кінцевим критерієм (показником) ефективності діяльності підприємств, а також є основним джерелом відтворення суб'єктів підприємництва в сучасних умовах господарювання. Для забезпечення ефективного зростання економіки країни необхідно максимізувати його обсяги в розпорядженні підприємств. Однак сучасний стан розвитку економіки вимагає посиленої уваги щодо вирішення проблем податкового навантаження на суб'єктів підприємництва, тому виникає необхідність розгляду оподаткування як основного інструмента впливу на прибуток.

Варто зауважити, що саме податок на прибуток відіграє важливу роль у фінансовому регулюванні економіки країни. Його регулюючий механізм реалі-

зується через диференціацію ставок оподаткування за різними видами діяльності платників і пільгове оподаткування виробництва пріоритетних видів продукції, для тих напрямів формування й використання засобів, в яких зацікавлене суспільство. Податок на прибуток забезпечує регулювання [1, с. 282] вибору організаційно-правової форми діяльності підприємств; напрямів розподілу прибутку; розподілу ресурсів (трудових і матеріальних) між окремими сферами виробничо-господарської діяльності; вибору методів фінансування інвестицій; розподілу та перерозподілу ВВП; темпів економічного зростання держави.

Податок на прибуток – це прямий, загальнодержавний податок, який є основним бюджетоутворюючим податком [2, с. 34]. Основні особливості сучасного механізму справляння податку на прибуток представлені на рис. 1.

Нині головною трансформацією механізму оподаткування прибутку підприємств в Україні є нові методичні основи розрахунку податку на прибуток, який визначається з огляду на бухгалтерський фінансовий результат (відповідно до національних П(С)БО або МСФЗ) та підлягає коригуванню на податкові різниці [4, с. 860]. Варто зауважити, що відповідні різниці нині сформовані у три групи (щодо амортизації необоротних активів, формування резервів та під час здійснення фінансових операцій), попри 49, які існували до внесення змін у прибуткове оподаткування.

Податок на прибуток забезпечує регулювання виробничо-господарської діяльності та збільшення капіталу суб'єктів підприємництва, а також спонукає прискоренню їх інноваційно-інвестиційного розвитку. Проте покладені на нього завдання повністю не виконуються, тому протягом останніх років податок на прибуток підприємств у нашій країні перебуває на четвертій позиції за сумами надходжень до державного бюджету, поступаючись податку на додану вартість, податку на доходи фізичних осіб та акцизному податку [5, с. 179]. Однак останніми роками дослідження спостерігається стійка тенденція до підвищення фіскального значення податку на прибуток підприємств з 39,1 млрд. грн. у 2015 р. до 106,2 млрд. грн. у 2018 р., що характеризує збільшення його частки у ВВП країни з 2,0% до 3,0% за відповідний період (рис. 2). Це пов'язане з відновленням економічного зростання країни у 2016–2018 рр. Проте протягом попередніх років (2011–2015 рр.) надходження від податку на прибуток підприємств порівняно з ВВП країни суттєво знизилися з 4,1% до 2,0%, причиною якого стало поступове зменшення ставки податку (з 23% у 2011 р. до 18% у 2014 р.), а також виникнення кризи в економіці України у 2014–2015 рр., що вплинула на погіршення фінансового стану підприємств.

Нині прописаний в українському законодавстві процес визначення прибутку об'єкта оподаткування досить складний, а законодавчі норми можуть мати різноманітні трактування. Для представника дер-

Платники	<p>Платниками податку – резидентами є суб'єкти господарювання, тобто юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами; Управитель фонду операцій з нерухомістю, який здійснює діяльність відповідно до Закону України «Про фінансово-кредитні механізми і управління майном при будівництві житла та операціях з нерухомістю» щодо операцій і результатів діяльності з довірчого управління, що здійснюється таким управителем через фонд.</p> <p>Платниками податку – нерезидентами є юридичні особи, які утворені в будь-якій організаційно-правовій формі та отримують доходи з джерелом походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України; постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи з джерелом походження з України або виконують агентські (представницькі) та інші функції стосовно таких нерезидентів чи їх засновників.</p>
Об'єкт оподаткування	Прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку).
База оподаткування	Грошове вираження об'єкта оподаткування.
Ставка податку	Базова (основна) становить 18%.
Порядок обчислення і сплати	Нараховується платником самостійно за визначеною ставкою. Податковими (звітними) періодами, крім окремих випадків, є календарні, тобто квартал, півріччя, три квартали, рік. При цьому податкова декларація розраховується наростаючим підсумком.

Рис. 1. Характеристика основних складових елементів системи оподаткування податку на прибуток підприємств

Джерело: складено авторами з використанням джерела [3]

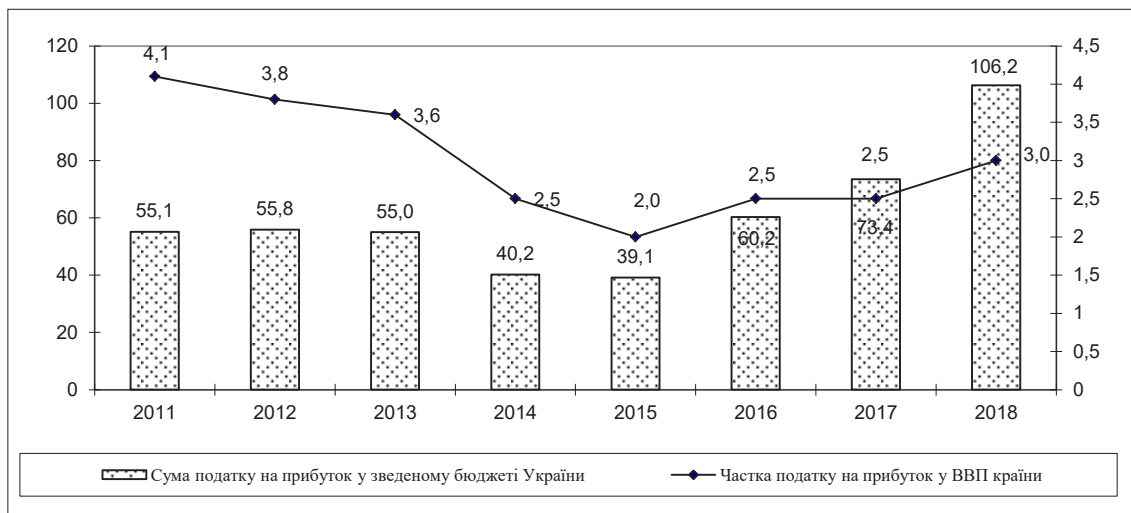


Рис. 2. Бюджетні надходження податку на прибуток підприємств та його частка у ВВП країни
Джерело: дані Державної казначейської служби

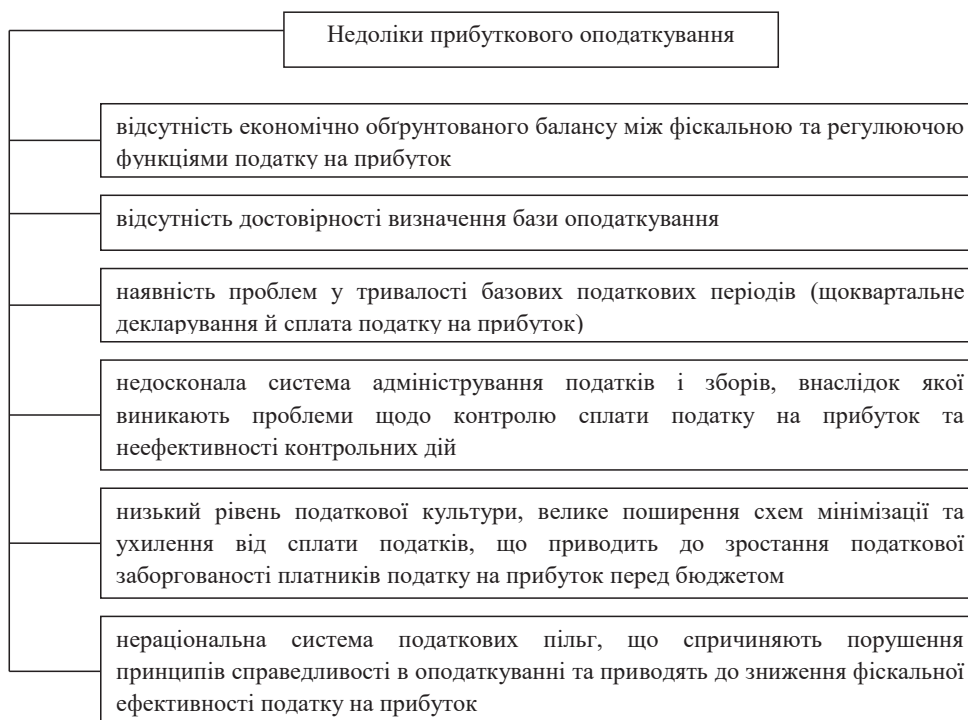


Рис. 3. Основні недоліки оподаткування прибутку підприємств
Джерело: складено авторами з використанням джерел [7, с. 646–647; 8, с. 633]

жавних фіскальних органів законодавчо фактично створені можливості вирішення питання щодо оподаткування прибутку на своє розуміння. Крім того, податкова організація може привести до неоподаткування окремих платників податку з перенесенням тягаря зі сплати прибуткового податку на інших платників, що стає наслідком забезпечення значної частини його надходжень від 0,4% усіх платників податку на прибуток [6].

Незважаючи на численні зміни щодо прибуткового оподаткування, варто зауважити системні недоліки, які перетворили податок на прибуток підприємств

у нашій країні на дієвий механізм фіскального тиску на його добросовісних платників (рис. 3). Виокремлені основні недоліки прибуткового оподаткування спотворюють сутність податку на прибуток, адже «він вже не може вважатися «справедливим» (один із принципів оподаткування, закріплених Податковим кодексом України)» [7, с. 647], знижуючи його фіскальну ефективність.

Варто зазначити, що окремого розгляду потребує питання узгодження оподаткування прибутку підприємств та виведеного капіталу, яке стало дискусійним у 2017 р. після прийняття відповідного за-

конопроєкту. Така трансформація в системі оподаткування може виступити стимулом до інвестиційної активізації в межах підприємств сфер економіки країни. Зрозуміло, що заміна оподаткування прибутку оподаткуванням виведеного капіталу гарантовано приведе до зменшення податкових надходжень держави й перетворить Україну на юрисдикцію з низьким рівнем оподаткування. Однак нині суттєве зменшення надходжень держави потребує пошуку відповідних компенсаційних механізмів, які необхідні в цій ситуації, щоб не дійти до зміщення акцентів у податковій системі з оподаткування доходів на оподаткування споживання.

Актуальним нині є пошук напрямів реформування податку на прибуток, якими можуть бути стабілізація податкової системи шляхом узгодження податкового законодавства з нормами Бюджетного, Цивільного, та Господарського кодексів, що забезпечить ефективність контрольних дій; підвищення контрольних заходів щодо сплати податку на прибуток; зниження податкової ставки за умови реінвестування прибутку; створення стимулів для місцевих органів влади в зацікавленості розвитку малого бізнесу на її територіях; посилення відповідальності для платників єдиного податку за використанням праці найманих працівників без належного оформлення трудових відносин.

Висновки. Отже, прибуток як результат підприємницької діяльності є потенційним об'єктом оподаткування, а законодавчо врегульований процес оподаткування є основним інструментом впливу на прибуток, тому податок на прибуток підприємств є потужним джерелом формування бюджету країни і забезпечує повноцінне фінансування її головних функцій. Врегулювання проблемних питань щодо прибуткового оподаткування дасть змогу підвищити податкову дисципліну платників податку на прибуток, збільшити бюджетні надходження від цього виду податку, збалансувати податкове навантаження на його платників, а підвищити ефективність податкового стимулювання суб'єктів підприємництва та покращити їх інвестиційну діяльність допоможе реалізація концепції трансформації податку на прибуток у податок на виведений капітал в Україні.

Бібліографічний список:

1. Прокопенко І.А. та ін. Податкова система : навчальний посібник / за заг. ред. П.В. Мельника, В.Л. Андрущенко. Київ : Кондор. 2014. 698 с.
2. Ковач С.В., Безверхий К.М. Облік і звітність розрахунків за податком на прибуток підприємства в умовах законодавчих змін. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 4. С. 34–43.

3. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI : зі змінами та доповн. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page> (дата звернення: 18.08.2019).
4. Тулуш Л.Д., Скітецька І.М. Оподаткування прибутку підприємств: практика застосування в Україні. *Молодий вчений*. 2017. № 3. С. 860–863.
5. Зайцев О.В., Могильний В.В. Проблеми оптимізації оподаткування прибутку підприємств в Україні з урахуванням зарубіжного досвіду. *Причорноморські економічні студії*. 2017. Вип. 22. С. 177–182.
6. Трансформація податку на прибуток підприємств у податок на виведений капітал. URL: http://www.radaprogram.org/sites/default/files/infocenter/publications/corporate_income_tax_transformation_into_distributed_profit_tax_1.pdf (дата звернення: 20.08.2019).
7. Дзівінська Ю.О., Ярема Б.П. Сучасний стан та перспективи оподаткування прибутку підприємств в Україні. *Молодий вчений*. 2017. № 3. С. 645–649.
8. Даценко Г.В. Податок на прибуток: зарубіжний досвід, контроль розрахунків зі сплати податку. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2018. № 2. С. 204–208.

References:

1. Prokopenko I.A. and other (2014) Podatkova systema [The tax system]. Kiev : Condor (in Ukrainian).
2. Kovach S.V., Bezverhyi K.M. (2015) Oblik i zvitnist rozrakhunkiv za podatkom na prybutok pidpryiemstva v umovakh zakonodavchyykh zmin [Accounting and reporting of calculations for enterprise income tax in the context of legislative changes]. *Bukhhalterskyi oblik i audit*, no. 4, pp. 34–43.
3. Podatkovi kodeks Ukrainy (2010) [Tax Code of Ukraine]. Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page> (accessed: 18 August 2019).
4. Tulush L.D., Skitetska I.M. (2017) Opodatkuvannia prybutku pidpryiemstv: praktyka zastosuvannia v Ukraini [Corporate Income Taxation: Application Practices in Ukraine]. *Young Scientist*, no. 3, pp. 860–863.
5. Zaitsev O.V., Mohylnyi V.V. (2017) Problemy optymizatsii opodatkuvannia prybutku pidpryiemstv v Ukraini z urakhuvanniam zarubizhnogo dosvidu [Problems of optimization of corporate income taxation in Ukraine, taking into account foreign experience]. *Prychornomorski ekonomichni studii*, vol. 22, pp. 177–182.
6. Transformatsiia podatku na prybutok pidpryiemstv u podatok na vyvedenyi kapital [Transformation of corporate income tax into output tax]. Available at: http://www.radaprogram.org/sites/default/files/infocenter/publications/corporate_income_tax_transformation_into_distributed_profit_tax_1.pdf (accessed: 20 August 2019).
7. Dzivinska Yu.O., Yarema B.P. (2017) Suchasnyi stan ta perspektyvy opodatkuvannia prybutku pidpryiemstv v Ukraini [Current status and prospects of corporate income taxation in Ukraine]. *Young Scientist*, no. 3, pp. 645–649.
8. Dacenko H.V. (2018) Podatok na prybutok: zarubizhnyj dosvid, kontrolj rozrakhunkiv zi spłaty podatku [Income tax: foreign experience, control of tax payments]. *Herald of Khmelnytskyi national university*, no. 2, pp. 204–208.