

ГЛУХОВА

Валентина Іванівна
andy_758@mail.ru

УДК 336.221:658.155

ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ ТА
НАПРЯМИ ЙОГО ВДОСКОНАЛЕННЯPROFIT TAXATION OF ECONOMIC ENTITIES AND AREAS OF ITS
IMPROVEMENT

к.е.н., доцент, зав. кафедри
фінансів і кредиту, Кремен-
чуцький національний уні-
верситет імені Михайла
Остроградського

У статті розглянуто аспекти оподаткування податком на прибуток суб'єктів господарювання з урахуванням внесення змін до Податкового кодексу України. Проведений аналіз динаміки даного податку до бюджету засвідчив його суттєве скорочення в абсолютному розмірі, а також частки у всіх доходах зведеного бюджету. Елемент наукової новизни – у проведенні аналізу податку на прибуток в розрізі суб'єктів господарювання згідно бюджетної класифікації. Окреслено основні проблеми прибуткового оподаткування в Україні на сучасному етапі. Внесено пропозиції щодо покращення оподаткування податком на прибуток з метою посилення його регулюючої та фіскальної функції.

В статье рассмотрены аспекты налогообложения аналогом на прибыль субъектов хозяйствования с учетом внесения изменений в налоговый кодекс Украины. Проведенный анализ динамики данного налога в бюджет свидетельствует о его существенном сокращении в абсолютном размере, а также доли во всех доходах сводного бюджета. Элемент научной новизны – в проведении анализа налога на прибыль в разрезе субъектов хозяйствования в соответствии с бюджетной классификацией. Выделены основные проблемы налогообложения прибыли в Украине на современном этапе. Внесены предложения по улучшению налогообложения налогом на прибыль с целью усиления его регулирующей и фискальной функции.

The article considers aspects of the income tax of business entities, taking into account amendments to the Tax Code of Ukraine. The analysis of the dynamics of this tax to the budget showed a significant reduction in its absolute size and its share in total revenues of the consolidated budget. Element of of scientific novelty are given by performing the analysis for income tax in terms of of business entities under budget classificatio. The basic problem of the income tax in Ukraine today is outlined. The suggestions are made to improve the income tax in order to strengthen its regulatory and fiscal functions, which have practical importance in terms of tax reform.

Ключові слова: прибуток, податок на прибуток, ставки податку, податкові пільги, оподаткування, бюджет

Ключевые слова: прибыль, налог на прибыль, ставки налога, налоговые льготы, налогообложение, бюджет

Keywords: income tax, income tax rates, tax breaks, taxation, budget

ВСТУП

У сучасних умовах одним із важливих стратегічних напрямів розвитку України є формування інноваційно-інноваційної моделі економіки, яка передбачає справедливі правила ведення бізнесу, зниження бюрократичного тиску, побудову зрозумілої та стабільної податкової системи. Сьогодні в структурі податкової системи України функціонує податок на прибуток підприємств, що є одним із основних індикаторів інвестиційної привабливості країни, розвитку промислового потенціалу та зростання економіки.

За час існування даного податку механізм оподаткування прибутку зазнав значних змін щодо удосконалення, але і досі залишаються проблеми оподаткування податком на прибуток, причому не лише підприємств реального сектору економіки, а й усіх суб'єктів господарювання, що отримують прибуток.

Аналіз попередніх досліджень і публікацій

Питання прибуткового оподаткування податком на прибуток суб'єктів господарювання досліджуються в роботах багатьох вчених: Андрущенко В.Л. [1], Іванова Ю.Б. [2], Калінеску Т.В. [3], Лисяк Л.В.

[4], Федосова В.М.[5], Ярошевич Н.Б.[6] та багатьох інших. Однак в даний час залишається багато невіршених питань як в теоретичному, так і практичному аспектах.

МЕТОЮ СТАТТІ є дослідження теоретичних основ функціонування податку на прибуток суб'єктів господарювання, аналіз сплати даного податку до бюджету України, виявлення проблем оподаткування даним податком та напрямів його вдосконалення.

РЕЗУЛЬТАТ

Однією із форм прямого оподаткування є оподаткування прибутку юридичних осіб. Податок на прибуток підприємств (ППП) займає важливе місце в системі прямого оподаткування, оскільки його розмір безпосередньо залежить від результатів фінансово-господарської діяльності підприємства. Матеріальна сторона податку на прибуток виражається у формуванні національного доходу держави у грошовій формі, а суспільний зміст його полягає у тому, що він, як складова податкової системи, виступає специфічною формою реалізації виробничих відносин.

Оподаткування прибутку суттєво впливає на фінансово-господарську діяльність підприємств. Згідно Податкового кодексу України (ПКУ) податок на прибуток має виконувати виключно регулятивно - стимулюючу функцію[8], причому з поступовим зниженням базової ставки: з 1 квітня 2011 року - 23 відсотки, з 1 січня 2012 року - 21 відсоток, з 1 січня 2013 року - 19 відсотків, з 1 січня 2014 року - 16 відсотків. Однак у відповідності зі змінами до ПКУ (що пов'язано з необхідністю фіскального наповнення бюджету), до цього часу ставку 16 відсотків не використовують, базова ставка залишається 18 відсотків.

З 2014 року новачі Податкового кодексу стосуються коригувань фінансового результату на податкові різниці, які виникають у зв'язку з існуючими в даний час незначними відмінностями в бухгалтерському і податковому обліку (ст. 138-140 ПКУ). Пільги з податку на прибуток скорочені. В даний час звільняється від оподаткування прибуток підприємств та організацій, які засновані громадськими організаціями інвалідів і є їх повною власністю,

отриманий від продажу (постачання) товарів, виконання робіт і надання послуг, крім підакцизних товарів, послуг із поставки підакцизних товарів, отриманих у межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, довірчого управління, інших цивільно-правових договорів, що уповноважують такого платника податку здійснювати постачання товарів від імені та за дорученням іншої особи без передачі права власності на такі товари, де протягом попереднього звітного (податкового) періоду кількість інвалідів, які мають там основне місце роботи, становить не менш як 50 відсотків середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить протягом звітного періоду не менш як 25 відсотків суми загальних витрат на оплату праці [8].

Звільняється також від оподаткування прибуток підприємств, отриманий за рахунок міжнародної технічної допомоги або за рахунок коштів, які передбачаються в державному бюджеті як внесок України до Чорнобильського фонду "Укриття" для реалізації міжнародної програми - Плану здійснення заходів на об'єкті "Укриття" відповідно до положень Рамкової угоди між Україною та Європейським банком реконструкції та розвитку стосовно діяльності Чорнобильського фонду "Укриття" в Україні, для подальшої експлуатації, підготовки до зняття і зняття енергоблоків Чорнобильської АЕС з експлуатації, перетворення об'єкта "Укриття" на екологічно безпечну систему та забезпечення соціального захисту персоналу Чорнобильської АЕС.

З 2016 року відмінено авансові платежі, що повинно позитивно впливати на фінансово-господарську діяльність підприємств, оскільки їх обігові кошти можуть ефективніше використовуватися для ведення бізнесу, а в кінцевому підсумку – підвищенню прибутковості.

Аналіз податку на прибуток всіх суб'єктів господарювання здійснимо на підставі статистичних даних Держкомстату, Державного казначейства за 2011-2015 рр. [9, 10]. Результати аналізу надходжень податку на прибуток до зведеного, державного та місцевих бюджетів України відображено в табл. 1.

Таблиця 1

Надходження податку на прибуток до бюджету України за 2011-2015 роки, млн. грн.

	2011	2012	2013	2014	2015	Темп росту 2015/2011
Державний бюджет	54 739	55 350	54 319	39 942	34776	0,64
Місцеві бюджети	358	443	675	260	4277	11,9
Зведений бюджет	55 097	55 793	54 994	40 202	39053	0,71

Як свідчать дані табл.1, в цілому надходження податку на прибуток за 2011-2015 рр. зменшилися на 16044 млн. грн., або на 40 %, причому доходи від цього податку до державного бюджету зменшилися на 36%, а до місцевих бюджетів - зросли більш, ніж у 11 разів. Такий стан пояснюється тим, що у 2015 році в межах реалізації бюджетної політики децентралізації згідно Бюджетного кодексу до місцевих бюджетів почали зараховувати 10% від податку на прибуток підприємств

загальнодержавного значення. Раніше до місцевих бюджетів надходив лише податок на прибуток від підприємств місцевого підпорядкування. Такий перерозподіл збільшив надходження до місцевих бюджетів від податку на прибуток, однак значущість в цілому даного податку в доходах Зведеного бюджету знизилася, про що говорить тенденція долі цього податку в загальному обсязі бюджетних доходів за 2011-2015 рр., яка зображена на рис.1 [10].

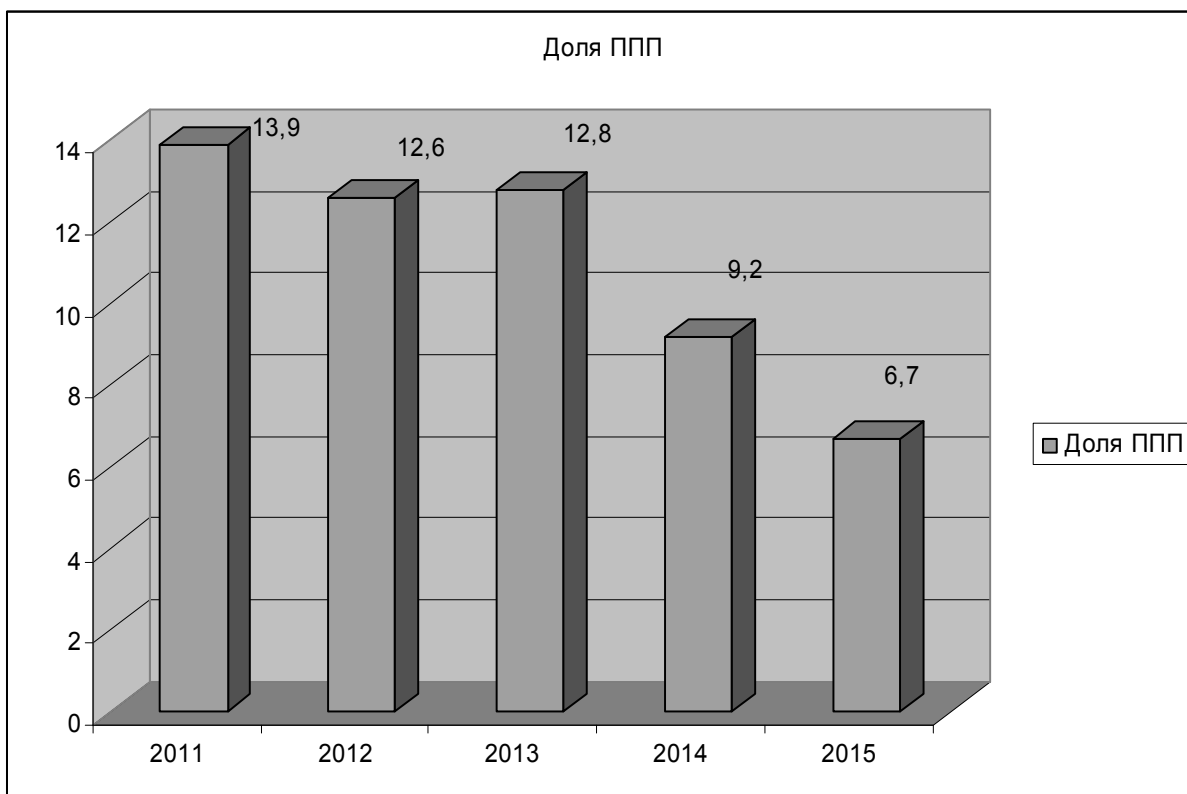


Рис. 1. Доля податку на прибуток підприємств в доходах зведеного бюджету України за 2011-2015 роки, %

Одна з основних причин такої спадної тенденції - зменшення бази оподаткування, в цілому по всіх підприємствах має місце значна збитковість, що пояснюється кризовими явищами в економіці, її розбалансованістю.

Як уже зазначено раніше, ставки податку теж зменшувалися за аналізований період, що в цілому негативно вплинуло на загальні обсяги надходжень

податку на прибуток до бюджету. Для виявлення впливу факторів на зміни в обсягах надходжень даного податку за даними звітності [9,10] були проаналізовані складові податку на прибуток до Державного бюджету в розрізі суб'єктів господарювання та згідно бюджетної класифікації (таблиця 2).

Таблиця 2

Динаміка податку на прибуток суб'єктів господарювання до Державного бюджету України за 2011-2015 рр. за бюджетною класифікацією (млн. грн.)

1	2	3	4	5	6	7	8
Показики податку на прибуток	2011	2012	2013	2014	2015	Відх. абс.	Темп росту
Податок на прибуток підприємств і організацій, що перебувають у державній власності	8 091	10 611	1 829	1 039	4 164	-3927	0,51
Податок на прибуток підприємств, створених за участю іноземних інвесторів	9 107	8 985	3 178	1 801	6 745	-2362	0,74
Податок на прибуток від казино, відеосалонів, гральних автоматів, концертно-видовищних заходів	0,1	-	-	-	-	- 0,1	-
Податок на прибуток іноземних юридичних осіб	1 678	1 650	1 654	2 460	2 688	+1010	1,6

Продовження табл. 1

1	2	3	4	5	6	7	8
Податок на прибуток банківських організацій, включаючи філіали аналогічних організацій, розташованих на території України	843	884	1 029	950	621	-222	0,74
Податок на прибуток страхових організацій, включаючи філіали аналогічних організацій, розташованих на території України	592	748	308	184	768	+176	1,3
Податок на прибуток фінансових установ, включаючи філіали аналогічних організацій, розташованих на території України, за винятком страхових організацій	39	50	27	27	53	+14	1,4
Податок на прибуток організацій і підприємств споживчої кооперації, кооперативів та громадських об'єднань	72,9	76	31	40	46	-26,9	0,6
Податок на прибуток приватних підприємств	34308	31 006	6 414	6 956	19 537	-14771	0,6
Інші платники податку на прибуток	8	7	11	6	7	-1	0,9
Надходження від сплати податкового боргу	-	1332	1362	137	126	+126	X
Авансові внески податку на прибуток	-	-	38475	26341	-	26341	X
Податок на дохід, який сплачують суб'єкти, що здійснюють діяльність з випуску та проведення державних лотерей	-	-	-	-	21	+21	X
Всього	54 739	55 349	54 318	39 941	34776	-19963	0,6

Як видно з табл. 2, найбільші надходження податку на прибуток були від приватних підприємств, хоч і вони скоротилися на 40% за аналізований період. Позитивна динаміка спостерігалася при сплаті податку на прибуток іноземними компаніями, страховими та іншими фінансовими установами, однак в загальному обсязі їх частка дуже незначна (наприклад, у 2015 році всього 10%).

Виконання планових показників доходів бюджету часто здійснювалося за рахунок сплати авансових платежів з податку на прибуток, що є негативним для підприємств (імобілізація оборотних коштів), а також для держави в цілому в довгостроковому періоді (виконання нею свої функції за рахунок бюджетних коштів).

На зменшення доходів від ППП вплинуло також те, що банки встановили високі відсоткові ставки і становище українського підприємництва опинилось у кризовому стані. До того ж відбулась мілітаризація економіки України. Одним із позитивних чинників зміни в надходженнях ППП до бюджету є девальвація гривні та коливання курсу долара США щодо національної валюти.

Зниження фіскальної ролі податку на прибуток останніми роками спричинено також значними

податковими пільгами (у 2012 році - третина всіх податкових пільг), які в 2016 році зведено до мінімуму.

Узагальнюючи проведені дослідження прибуткового оподаткування суб'єктів господарювання податком на прибуток в Україні, можна виокремити такі основні існуючі проблеми щодо функціонування даного податку та його адміністрування:

- економічна криза суттєво вплинула на спадну тенденцію щодо формування бази оподаткування податком на прибуток

- часті законодавчі зміни, які не дозволяють даній формі оподаткування виконувати ефективно фіскальну та регулюючу функцію;

- в період реформування податку на прибуток мало місце зниження лише базової ставки, в той час, як інші ставки даного податку майже не змінилися, але зниження податкового тиску на підприємства не було досить відчутним, особливо в умовах їх збиткової діяльності;

- розбіжність (хоч і невелика) між податковим та бухгалтерським обліком у визначенні доходів з метою оподаткування прибутку підприємств, собівартості реалізованої продукції та інших витрат;

- недостатній рівень стимулювання інвестиційно-інноваційної діяльності підприємств через механізм справляння податку на прибуток;

- зниження ролі податку на прибуток як одного із бюджетоутворюючих податків;

- значні втрати в доходах бюджету за рахунок існування пільг;

- недосконале адміністрування податку на прибуток, яке часто супроводжувалося сплатою податку наперед.

Для вдосконалення сучасного механізму справляння податку на прибуток, вирішення низки існуючих проблем у цій сфері пропонуємо наступне. Для нарощування податкової бази, перш за все, важливо розвивати реальний сектор економіки, залучаючи інвестиційні ресурси, створюючи робочі місця, сприяти підвищенню ефективності фінансово-господарської діяльності підприємств та зростанню їх прибутковості.

На нашу думку, з метою забезпечення зростання регулюючого впливу податку на прибуток підприємств та спрощення облікових процедур, пов'язаних зі справлянням цього податку, доцільно: повністю усунути розбіжності між податковим та бухгалтерським обліком; звільнити від оподаткування частини прибутку підприємств, що використовується на фінансування інвестиційно-інноваційних проектів; посилити контроль фіскальних органів за обчисленням і сплатою даного податку.

Зменшення податкових пільг останнім часом виправдане, але в найближчій перспективі доцільно:

- розробити у відповідності з особливостями державного і економічного розвитку країни концепцію податкових витрат бюджету;

- ввести в ПКУ розділ "Податкові пільги", в якому визначити загальний порядок встановлення, зміни і скасування податкових пільг, напрямів використання, ведення обліку, здійснення контролю за цільовим використанням коштів, вивільнених у зв'язку з пільговим оподаткуванням;

- у депресивних регіонах, які отримують дотації з бюджету, ввести цільові податкові пільги для фінансування інноваційної діяльності підприємств з метою розвитку економічного потенціалу цих районів;

- об'єктивно і компетентно, з урахуванням аналізу впливу на доходи бюджету та податкового навантаження на підприємства, переглянути існуючі види пільг з податку на прибуток на законодавчому рівні.

Пропозиції деяких економістів в рамках проведення нового етапу податкової реформи в Україні замінити податок на прибуток податком на розподілений прибуток [11], з огляду на дефіцит власних ресурсів суб'єктів господарювання на інноваційно-інвестиційний розвиток, мають раціональне зерно, але, на нашу думку, тут потрібен виважений, ретельно обґрунтований підхід з урахуванням особливостей національної економіки.

ВИСНОВОК

Підсумовуючи результати проведеного дослідження, слід відмітити що сучасний порядок нарахування і сплати податку на прибуток підприємств має суттєві недоліки. Шляхами вдосконалення вітчизняного механізму справляння податку на прибуток доцільно вважати: усунення розбіжностей між податковим та бухгалтерським обліком доходів та витрат, звільнення від оподаткування частини прибутку підприємств, що використовується його платниками на фінансування інвестиційно-інноваційних проектів, запровадження дієвого пільгового оподаткування, а головне – на законодавчому рівні сприяти розвитку підприємництва, зацікавленості підприємств у збільшенні їх дохідності та прибутковості, що в свою чергу сприятиме виконанню податком на прибуток своєї фіскальної, регулюючої та стимулюючої функцій.

Список використаних джерел

1. Андрущенко В.Л. Морально-етичні імперативи податків та оподаткування (західна традиція): [монографія] / В.Л. Андрущенко; Т.В. Тучак. – К.: Алерта, 2013. – 384 с.
2. Регулятивний потенціал податкової системи України: монографія / [Ю.Б. Іванов, О.М. Тищенко, К.В. Давискіба та ін.]; за заг. ред. проф. Ю.Б. Іванова. – Харків: Вид. ХНЕУ, 2009. – 336с.
3. Калінеску Т.В. Адміністрування податків.: навч. посібник. - К.: Центр навчальної літератури, 2013. - 290с.
4. Лисяк Л.В. Оподаткування підприємств будівельної галузі //Науковий вісник: Фінанси, банки, інвестиції - 2013 - №1. - С. 52-56.
5. Бюджетна система / за ред. Федосова В.М.– Київ : Знання,, 2012.– 611 с.
6. Ярошевич Н.Б. Податок на прибуток у доходах державного бюджету України: проблеми та перспективи // Науковий вісник НЛТУ України. – 2011. – Вип. 21.7. – С.288-293.
7. Непочатенко О.О. Боровик П.М., Щепелюк Б. Р. Оподаткування прибутку підприємств в Україні // Економіка. Управління. Інновації. Випуск № 1 (13), 2015. – С.23-28.
8. Податковий кодекс України : від 02.12.2010.. № 2755-IV зі змінами [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>
9. Державна служба статистики України, – Режим доступу: <http://ukrstat.org/uk>.
10. Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.tresuer.gov.ua>.
11. Фінансово-інвестиційний портал [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://galfinance.info/ekonomika-ta-biznes/2016/07/23/grojsman-gotue-novij-podatok/>