СУЧАСНИЙ СТАН СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ

CURRENT STATE OF CORPORATE INCOME TAXATION SYSTEM IN UKRAINE

УДК 336.226.12

DOI: <https://doi.org/10.32843/infrastuct52-33>**Засадний Б.А.**к.е.н., доцент кафедри обліку та аудиту
Київський національний університет
імені Тараса Шевченка**Кононогова І.Ю.**магістрантка
Київський національний університет
імені Тараса Шевченка**Zasadnyi Bohdan**Taras Shevchenko National University
of Kyiv**Kononohova Iryna**Taras Shevchenko National University
of Kyiv

Податки використовуються як спосіб державного впливу на суспільне виробництво, його динаміку та структуру. Найбільшою мірою це стосується податку на прибуток підприємств, оскільки він є важливим джерелом доходів бюджету. У статті досліджено теоретичні питання щодо економічної сутності та місця податку на прибуток підприємств у системі оподаткування у розрізі двох його основних функцій – фінансової та регулюючої. Проаналізовано вплив надходжень із податку на прибуток підприємств на доходи зведеного бюджету України. Досліджено основні напрямки вдосконалення механізму оподаткування прибутку підприємств в Україні на сучасному етапі розвитку економіки з урахуванням досвіду зарубіжних країн. Зроблено висновки щодо необхідності запровадження прогресивної системи оподаткування прибутку підприємств, гармонізації бухгалтерського та податкового законодавства в частині розрахунку податку на прибуток підприємств, перегляду переліку податкових пільг та використання методу прискореної амортизації, що зменшує базу оподаткування.

Ключові слова: податок на прибуток, податкова ставка, регулюючий потенціал, фінансова ефективність, база оподаткування.

Налоги используются как способ государственного воздействия на общественное производство, его динамику и структуру. В наибольшей степени это касается налога на прибыль предприятий, поскольку он является важным источником доходов бюджета. В статье исследованы теоретические вопросы экономической сущности и места налога на прибыль предприятий в системе налогообложения в разрезе двух его основных функций – финансовой и регулирующей. Проанализировано влияние поступлений по налогу на прибыль предприятий на доходы сводного бюджета Украины. Исследованы основные направления совершенствования механизма налогообложения прибыли предприятий в Украине на современном этапе развития экономики с учетом опыта зарубежных стран. Сделаны выводы о необходимости введения прогрессивной системы налогообложения прибыли предприятий, гармонизации бухгалтерского и налогового законодательства в части расчета налога на прибыль предприятий, пересмотра перечня налоговых льгот и использования метода ускоренной амортизации, уменьшающей базу налогообложения.

Ключевые слова: налог на прибыль, налоговая ставка, регулирующий потенциал, финансовая эффективность, база налогообложения.

Taxes are used as a way of government influence on social production, its dynamics and structure, and are also a source of government revenue. To the greatest extent, this applies to corporate income tax, since it is one of the most important sources of budget revenue. Difficult political and economic conditions, instability and complexity of domestic legislation, a significant tax burden on business highlight the need to study the peculiarities of corporate income taxation not only as a powerful fiscal tool, but also in terms of its regulatory functions. In Ukraine, the possibilities of using corporate income tax as a regulatory factor are somewhat limited by its large budgetary value, so there is a need to study also a foreign experience of corporate income taxation in order to find the best ways for our country to improve the collection and administration of corporate income tax. To stimulate entrepreneurial activity, ensuring its stable development, it is necessary to create an optimal effective tax system that would provide stable revenues to the state budget, without burdening entrepreneurs. This issue is extremely acute, because the corporate income tax can be used as an effective tool for balanced dynamic economic growth on the basis of innovative development, and as a reliable source of state budget revenues. This article defines theoretical questions concerning the economic essence and place of the corporate profit tax in the taxation system. Determined main reasons for the fluctuations of revenues from corporate income tax in the budget of Ukraine, namely: the loss of income tax of the dominant fiscal role in the formation of tax revenues of Ukraine is due to lower rates and changes in the procedure for determining the object of taxation, as well as general negative trends in economic development of Ukraine. The main areas of improvement of corporate income taxation mechanism in Ukraine at the present stage of economy development are investigated. Conclusions are drawn about introducing a progressive system of corporate income taxation, harmonization of accounting and tax legislation on the calculation of corporate income tax, reviewing the list of tax incentives and using the accelerated depreciation method that reduces the tax base.

Key words: corporate income tax, the tax rate, regulatory capacity, fiscal efficiency, tax base.

Постановка проблеми. Податок на прибуток є важливим інструментом впливу на економічний розвиток держави, тому завдання підвищення інвестиційної активності суб'єктів підприємницької діяльності зумовлює необхідність удосконалення механізмів податкового регулювання і стимулювання. Таке удосконалення необхідно здійснювати, аналізуючи вітчизняний і зарубіжний досвід оподаткування, нові підходи до справляння податку і прогресивні зміни у законодавстві.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичним та практичним проблемам оподаткування прибутку підприємств присвячені праці Н.В. Бутко [1], О.Ю. Дубовик [2], Т.Л. Томнюк [3], В.П. Хомутенко, А.В. Хомутенко [4], Я.Р. Яреми [5]

та інших. Питання гармонізації бухгалтерського та податкового законодавства щодо розрахунку податку на прибуток розглядали Т.І. Єфименко та Л.Г. Ловінська [6], І.І. Огороднікова та Д.М. Серебрянський [7].

Наявні наукові публікації містять значну кількість рекомендацій щодо реформування системи оподаткування прибутку в Україні, однак рівень їх реалізації залишається досить низьким. Недостатньо вивченими є питання регулюючого та фінансового потенціалу податку на прибуток підприємств, які потребують подальших наукових досліджень.

Постановка завдання. Головною метою цієї роботи є дослідження сучасного стану системи

оподаткування прибутку підприємств в Україні та визначення основних напрямів його вдосконалення.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Світова практика свідчить, що податок на прибуток має велике значення в економіці кожної держави, оскільки є тим інструментом, за допомогою якого уряд має можливість найбільшою мірою впливати на розвиток економіки. Внаслідок прямого зв'язку податку з розміром прибутку платника держава може стимулювати або обмежувати інвестиційну активність у різноманітних сегментах економіки через механізм надання або скасування пільг, а також шляхом зміни ставки. Важлива роль цього податку в розвитку малого бізнесу, а також у залученні в економіку держави іноземних інвестицій. У законодавстві деяких країн передбачено повне або часткове звільнення від сплати податку на прибуток у перші роки функціонування малих підприємств та підприємств, що мають закордонних партнерів.

З економічного погляду податок на прибуток є формою перерозподілу національного доходу шляхом вилучення державою частини прибутку, що створюється суб'єктами господарювання. У зв'язку з цим його можна розглядати як певну плату господарюючого суб'єкта державі за надання економічного простору, трудових ресурсів, за користування виробничою, соціальною та іншими видами інфраструктури.

Основною функцією податку на прибуток є фіскальна, суть якої полягає в забезпеченні надходжень частини коштів до бюджету для покриття обґрунтованих державних витрат. У частині податкових надходжень зведеного бюджету України податок на прибуток поступає лише податку на додану вартість, акцизу та податку на доходи фізичних осіб (табл. 1).

Розраховані показники частки податку на прибуток у доходах зведеного бюджету дають змогу зробити висновок про його низьку фіскальну ефективність: незважаючи на тенденцію до зростання надходжень із податку на прибуток у 2016–2020 рр., його частка у доходах бюджету не перевищувала 9,1%.

Інша важлива функція податку на прибуток – регулююча – проявляється через специфічні форми й елементи податкового механізму, які реалізуються через систему податкових пільг та

преференцій і спрямовані на стимулювання економічної діяльності підприємств різних галузей. Вагому роль при цьому має оптимізація податкових ставок, кінцевою метою якої є підвищення фіскальної та регулюючої функції податку на прибуток. В Україні використовується пропорційна система оподаткування прибутку, що передбачає застосування ставки податку, яка є незмінною за збільшення або зменшення бази оподаткування. Така система ґрунтується на принципах:

- однакового податкового навантаження на всіх платників;
- справедливого розподілу платежів;
- обов'язкової сплати податку всіма суб'єктами підприємницької діяльності.

Пропорційна система оподаткування вважається справедливою і ефективною, з огляду на невеликий розмір платежів не призводить до відтоку капіталу за кордон і мінімізує можливості для ухилення від сплати податків та переведення економіки в «тінь». Як наслідок, підвищується ефективність фіскальної системи, знижується рівень корупції.

Натомість у розвинених країнах широко використовуються прогресивні ставки податку на прибуток, розмір яких залежить від виду діяльності підприємства, наявності у капіталі іноземних інвестицій, розміру прибутку [5]. Реалізація такої системи оподаткування в Україні не є доцільною, адже введення прогресивної ставки податку на прибуток, що збільшує податок у міру підвищення прибутковості підприємства, з одного боку, позбавить його стимулу до розвитку: додатковий прибуток, пов'язаний з оновленням основних засобів, застосуванням інновацій тощо, буде спрямований на сплату податку, а з іншого боку, це сприятиме ухиленню підприємств від оподаткування, зниженню прозорості їхньої діяльності, що на сучасному етапі розвитку національної економіки є негативним явищем.

Поширеною є практика застосування різноманітних податкових пільг: наприклад, за кордоном використовують податковий кредит для підприємств, які розвивають такі пріоритетні галузі, як аерокосмічна, телекомунікаційна, фармацевтична, переробна промисловість тощо. Це сприяє залученню значних іноземних інвестицій в економіку країни [5, с. 323]. Обґрунтованим є надання цільових податкових пільг підприємствам, які

Таблиця 1

Податок на прибуток підприємств у структурі зведеного бюджету України у 2014–2020 рр.

Показник	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Сума податку, млрд. грн.	40,20	39,05	60,22	73,40	106,18	117,32	118,47
Частка у податкових надходженнях, %	10,94	7,69	9,25	8,86	10,77	10,96	10,42
Частка у доходах бюджету, %	8,81	5,99	7,69	7,22	8,97	9,10	8,61

Джерело: розроблено авторами за даними [8; 9]

реалізують інноваційні розробки, що супроводжується збільшенням обсягу виробництва конкурентоспроможної продукції. Такі дії з боку уряду в усьому світі завжди стимулювали розвиток науково-технічного прогресу і розвиток економіки держави загалом [2, с. 73].

В Україні як податкову пільгу можна розглядати розрахунок суми амортизації з використанням методу прискореного зменшення залишкової вартості, який дає змогу списувати вартість основних засобів на витрати виробництва швидше, ніж у разі застосування прямолінійної амортизації. Але якщо розраховані у такий спосіб амортизаційні відрахування використовуються підприємствами не для фінансування розширеного відтворення, а на інші цілі, це означає, що зазначена пільга в громадських інтересах не спрацює, а бюджет зазнає не виправданих втрат [10, с. 183]. У зв'язку з цим постає питання про створення спеціального механізму, який би забезпечував дотримання залежності між цільовим використанням амортизаційних відрахувань і розміром податкових зобов'язань підприємств з урахуванням наданих їм пільг.

Внаслідок застосування різних правил визнання доходів і витрат, встановлених податковим законодавством та нормативними-правовими актами з бухгалтерського обліку, фінансовий результат діяльності підприємства може відрізнятися від прибутку (збитку) для цілей оподаткування. Відповідно до розділу III Податкового кодексу України як податкові різниці будуть відображатися [11]:

- суми нарахованої амортизації, уцінки, дооцінки та залишкової вартості основних засобів і нематеріальних активів, а також суми втрат від зменшення корисності таких активів і вигод від її відновлення (ст. 138);
- витрати на створення та використання резервів і забезпечень, а також суми коригувань таких резервів (ст. 139);
- витрат, які виникають під час здійснення фінансових операцій (ст. 140).

Зазначені розбіжності між визначенням бухгалтерського та податкового прибутку можуть призвести до неправильної оцінки податкових надходжень до бюджету і, як наслідок, зростання витрат контролюючих органів на проведення перевірок достовірності податкових декларацій. Необхідно докласти максимальних зусиль для уніфікації бухгалтерського та податкового законодавства в частині розрахунку податку на прибуток.

Коригування діючого механізму справляння податку на прибуток передбачає проведення заходів з удосконалення системи оподаткування за такими напрямками, як:

- гармонізація бухгалтерських і податкових правил визначення фінансових результатів діяльності підприємства;

- перегляд підходів до визначення пільг і вибір тих платників податку на прибуток, для яких ці пільги були б дійсно затребуваними;

- заборона підприємствам, які неодноразово отримували збиток за підсумками податкового періоду, переносити його на наступні періоди;

- вирівнювання податкового навантаження на суб'єктів господарювання, які ведуть діяльність на ринку фінансових послуг, зокрема шляхом переведення страхових організацій на оподаткування прибутку за загальними правилами;

- повне відображення у податковій декларації інформації про використання пільг із подальшим її включенням до статистичної звітності для створення системи моніторингу та оцінки ефективності податкових пільг;

- удосконалення окремих положень податкового законодавства з метою врегулювання проблемних питань, що виникають під час нарахування та сплати податку філіями підприємств, тобто окремий облік за відокремленими підрозділами та сплата податку за їх місцем знаходження разом із збереженням консолідованої сплати.

Висновки з проведеного дослідження.

Податок на прибуток підприємств активно впливає на процес відтворення, створюючи передумови економічного зростання, і є інструментом, за допомогою якого держава може впливати на діяльність суб'єктів господарювання. На сучасному етапі спостерігається послідовне обмеження фіскальної ролі податку на прибуток і посилення регулюючого впливу оподаткування на економіку, темп економічного зростання, інвестиційну привабливість.

Очевидно, що для України дуже важливим нині є вдосконалення системи оподаткування прибутку підприємств. Для цього необхідно: підвищити стабільність і прозорість податкового законодавства; ввести в дію суцільну систему електронної звітності; запровадити податковий кредит із податку на прибуток для тих підприємств, які інвестують кошти в суспільно важливі галузі економіки. Удосконалення потребують також величина податкових ставок, база оподаткування та система пільг під час оподаткування прибутку підприємств. Вирішення окреслених питань дасть змогу збалансувати рівень навантаження на платників податків і підвищити їхню податкову дисципліну, а також збільшити податкові надходження до державного бюджету та покращити інвестиційний клімат у всіх галузях економіки.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бутко Н.В., Ткач А.М. Оподаткування прибутку підприємства: сучасний стан та проблеми розвитку. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємство*. 2019. № 4. С. 179–183.
2. Дубовик О.Ю., Генна Л.О. Реалізація регулюючої функції податку на прибуток в Україні. *Науковий*

вісник Одеського національного економічного університету. 2015. № 3. С. 65–77.

3. Томнюк Т.Л. Фіскальні та регулюючі аспекти оподаткування прибутку підприємств в Україні. *Ефективна економіка*. 2019. № 6.

4. Хомутенко В.П., Хомутенко А.В. Фіскальна ефективність податку на прибуток підприємств в Україні. *Економіка та держава*. 2017. № 2. С. 61–65.

5. Ярема Я.Р., Бей І.М. Адаптація зарубіжного досвіду оподаткування прибутку підприємств до вітчизняної практики. *Прийзовський економічний вісник*. 2019. № 2(13). С. 320–325.

6. Єфименко Т.І., Ловінська Л.Г. та ін. Удосконалення оподаткування прибутку підприємств в Україні: [монографія] / за заг. ред. Т.І. Єфименко, Л.Г. Ловінської. Київ : ДННУ «Академія фінансового управління», 2013. 526 с.

7. Огороднікова І.І. та ін. Гармонізація податкового та бухгалтерського обліку в контексті оподаткування прибутку підприємств в Україні: [монографія] / за заг. ред. Д. М. Серебрянського. Київ, 2013. 366 с.

8. Державна казначейська служба України. URL: <http://www.treasury.gov.ua/> (дата звернення: 04.02.2021).

9. Державна служба статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 04.02.2021).

10. Вишнеvский В.П., Веткин А.С., Вишнеvская Е.Н. и др. Налогообложение: теории, проблемы, решения / под общ. ред. В. П. Вишнеvского. Донецк: ДонНТУ, ИЭП НАН Украины, 2006. 504 с.

11. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI / Верховна Рада України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 28.01.2021).

REFERENCES:

1. Butko N.V., Tkach A.M. (2019) Opodatkuvannia prybutku pidpriemstva: suchasnyi stan ta problemy rozvytku [Enterprise profit taxation: the current situation and development problems]. *Derzhava ta rehiony. Seriya: Ekonomika ta pidpriemnytstvo*, no. 4, pp. 179–183.

2. Dubovyk O.Y., Henna L.O. (2015) Realizatsiia rehuliuuchoi funktsii podatku na prybutok v Ukraini [Realization of the regulatory function of tax on profits in Ukraine]. *Naukovyi visnyk Odeskoho natsionalnoho ekonomichnoho universytetu*, no. 3, pp. 65–77.

3. Tomniuk T.L. (2019) Fiskalni ta rehuliuuuchi aspekty opodatkuvannia prybutku pidpriemstv v Ukraini [Fiscal and regulatory aspects of enterprise profit taxation in Ukraine]. *Efektivna ekonomika*, no. 6.

4. Khomutenko V.P., Khomutenko A.V. (2017) Fiskalna efektyvnist podatku na prybutok pidpriemstv v Ukraini [Fiscal efficiency of income tax enterprises in Ukraine]. *Ekonomika ta derzhava*, no. 2, pp. 61–65.

5. Yarema Y.R., Bei I.M. (2019) Adaptatsiia zarubizhnogo dosvidu opodatkuvannia prybutku pidpriemstv do vitchyznianoï praktyky [Adaptation the foreign experience of corporate income taxation to domestic practice]. *Pryazovskyi ekonomichnyi visnyk*, no. 2(13), pp. 320–325.

6. Yefymenko T.I., Lovinska L.H. (2013) Udokonalennia opodatkuvannia prybutku pidpriemstv v Ukraini [Improvement of corporate income taxation in Ukraine]. Kyiv: DNNU «Akademiia finansovoho upravlinnia». (in Ukrainian)

7. Ohorodnikova I.I. (2013) Harmonizatsiia podatkovoho ta bukhgalterskoho obliku v konteksti opodatkuvannia prybutku pidpriemstv v Ukraini [Harmonization of tax and accounting in the context of corporate income taxation in Ukraine] (ed. D. M. Serebrianskyi). Kyiv: Alerta. (in Ukrainian)

8. Derzhavna kaznacheiska sluzhba Ukrainy [State Treasury Service of Ukraine]. Available at: <http://www.treasury.gov.ua> (accessed 4 February 2021).

9. Derzhavna sluzhba statystyky Ukrainy [State Statistics Service of Ukraine]. Available at: <http://www.ukrstat.gov.ua> (accessed 4 February 2021).

10. Vishnevskiy V.P., Vetkin A.S., Vishnevskaya E.N. i dr. (2006) Nalogooblozhenie: teorii, problemy, resheniya [Taxation: theories, problems, solutions]. Donetsk: DonNTU, IEP NAN Ukrainy. (in Russian)

11. Podatkovi kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine]. Verkhovna Rada of Ukraine. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (accessed 28 January 2021).