

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на тему: Оподаткування прибутку підприємств

Студента 2 курсу, 2м групи,
спеціальності 072
«Фінанси, банківська справа та страхування»
спеціалізації «Державні фінанси»

Коржа Михайла
Миколайовича

Науковий керівник
к.е.н., доцент

Василенко Антоніна
Василівна

Гарант освітньої програми
завідувач кафедри фінансів,
заслужений діяч науки і техніки України
д.е.н., професор

Чугунов Ігор
Якович

Київ 2018

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВ.....	6
1.1. Роль податку на прибуток підприємств у фінансовій системі держави..	6
1.2. Зарубіжний досвід прибуткового оподаткування підприємств.....	11
РОЗДІЛ II. ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВ НА СУЧАСНОМУ ЕТАПІ РОЗВИТКУ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ..	17
2.1. Місце податку на прибуток підприємств у формуванні доходів бюджету.....	17
2.2. Механізм нарахування та сплати податку на прибуток підприємств....	23
РОЗДІЛ III. НАПЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВ.....	30
3.1. Пріоритети податкової політики в Україні.....	30
3.2. Оптимізація використання фіскального та регулюючого потенціалу податку на прибуток підприємств.....	38
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	43
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	47
Додатки	

ВСТУП

Податкові реформи, в тому числі в сфері оподаткування прибутку підприємств, здатні або створити умови для економічного зростання, або стати одним з факторів його уповільнення. Податок на прибуток є одним з основних інструментів податкової політики. Він виконує не тільки фіскальну, а й регулюючу функцію, що дозволяє державі активно впливати на темпи розвитку економіки.

Пріоритетним напрямком на сучасному етапі є визначення найбільш оптимального співвідношення фіскальної та регулюючої функцій податку на прибуток підприємств, оскільки регулююча функція даного податку безпосередньо пов'язана з економічним зростанням, але реалізується значно меншою мірою, на відміну від фіскальної. Вплив податку на прибуток на процеси регулювання діяльності підприємств в економіці багато в чому залежить від його основних елементів - ставки, пільг, податкової бази. Більш повне використання таких елементів, як ставка і пільги, здатне досить серйозно вплинути на податкове регулювання в економіці, темп економічного зростання, інвестиційну привабливість для потенційних інвесторів і збільшення ВВП.

Проблематика становлення системи оподаткування в умовах ринкової економіки розглядалися у наукових працях українських вчених та публікаціях практиків: В. Андрущенко, А. Верзун, П. Буряка, О. Василика, О. Данілова, Є.Гордієнка, Т. Даценка, О. Кобилянської та ін. Дослідження історії виникнення податку на прибуток, розуміння сутності та змісту податкових платежів і у вітчизняній, і у зарубіжній літературі присвячено чимало праць, зокрема М. Кучерявенка, І. Озерова, О. Данілова, І. Плішко, В. Пушкарьова, А. Поддєрьогіна. Становлення податку на прибуток в контексті євроінтеграційних перетворень досліджували вчені О. Величко, Е. Гейер, С. Голов, В. Пархоменко, Ф. Ярошенко, Л. Ловінська. Проте, стосувалися такі дослідження періоду до

набуття чинності Угоди про асоціацію України і ЄС (до 2014 р.) і змін в Податковому кодексі України з 2015 року. Проте існує необхідність подальшого дослідження, яка визначається існуючими протиріччями між необхідністю створення умов для стимулювання економічного зростання в Україні і превалюванням фіскальної функції податку на прибуток підприємств в практиці оподаткування.

Мета і завдання дослідження. *Метою дослідження є розширення науково-теоретичних основ і практичних рекомендацій щодо розвитку податку на прибуток підприємств в напрямку підвищення його ефективності. Досягнення поставленої мети зумовило необхідність вирішення таких завдань:*

- дослідити роль податку на прибуток підприємств у фінансовій системі держави;
- розглянути зарубіжний досвід прибуткового оподаткування підприємств;
- охарактеризувати місце податку на прибуток підприємств у формуванні доходів бюджету;
- розкрити механізм нарахування та сплати податку на прибуток підприємств;
- визначити пріоритети податкової політики на сучасному етапі економічного розвитку України
- запропонувати оптимізацію використання фіскального та регулюючого потенціалу податку на прибуток підприємств.

Об'єкт дослідження – система прибуткового оподаткування підприємств.

Предмет дослідження – фінансові відносини, що виникають між підприємствами і державою при оподаткуванні прибутку.

Методи дослідження. Для вирішення поставлених завдань у роботі використовувалися загальнонаукові і спеціальні методи пізнання. У процесі дослідження ролі та сутності податку на прибуток використовувались методи

якісного аналізу і синтезу, індукції і дедукції; для характеристики структури і динаміки фінансових відносин між суб'єктами господарювання і державою у процесі справляння податку на прибуток – методи кількісного аналізу економічних показників (спостереження, порівняння, групування, структурування та узагальнення); для дослідження впливу податку на прибуток на діяльність підприємства – метод порівняння та ін.

Інформаційною базою є статистичні матеріали Державного комітету статистики України; звітні дані Державної фіскальної служби України, Державної казначейської служби України, Міністерства фінансів України; монографічні дослідження та публікації вітчизняних і зарубіжних авторів; законодавчі та нормативно-правові акти; електронні ресурси світової мережі Internet.

Наукова новизна та практична значимість дослідження полягає у розробці пропозицій щодо зміни оподаткування прибутку, спрямованих на вдосконалення механізму функціонування податку на прибуток підприємств. Найбільш суттєві наукові результати полягають у наступному: здійснено комплексний аналіз діючої системи оподаткування прибутку, що дозволило визначити вплив податку на прибуток на діяльність підприємств та інвестиційні процеси в економіці України; досліджені й оцінені основні тенденції розвитку податку на прибуток у вітчизняній і зарубіжній практиці; побудована модель системного підходу щодо вдосконалення оподаткування прибутку підприємств з метою забезпечення умов зростання економіки України.

Структура й обсяг роботи. Магістерська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаної літератури, що налічує 70 найменувань та 6 додатків. Обсяг основного тексту роботи становить 47 сторінок, містить 5 таблиць та 8 рисунків.

РОЗДІЛ І. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВ

1.1. Роль податку на прибуток підприємств у фінансовій системі держави

Одним з найголовніших показників фінансових результатів господарської діяльності суб'єктів підприємництва є прибуток. Прибуток є перевищенням в грошовому вираженні доходів (доходу від реалізації товарів, робіт, послуг) над витратами на виробництво, придбанням і збутом цих товарів, робіт, послуг [65]. Вивчення різних теорій прибутку вказує на те, що прибуток є найбільш доцільним об'єктом оподаткування, оскільки:

- прибуток є кінцевим результатом і головною метою підприємницької діяльності, що дозволяє активно задіяти регулюючий механізм податку;
- прибуток як частину чистого доходу є якісно однорідну величину. З позицій оподаткування це означає, що податковий механізм не зачіпає необхідний продукт, тобто за інших рівних умов гарантується збереження простого відтворення;
- однорідність прибутку дозволяє оперативно відслідковувати його зростання (зниження), виявляти вплив різних чинників на ці процеси.

Таким чином, перевагою прибутку як об'єкта оподаткування є можливість держави швидко реагувати на зміни, що відбуваються (стимулювати або гальмувати зростання прибутку). Вибір прибутку в якості об'єкта оподаткування дозволяє зафіксувати появу надприбутку в окремих підприємствах, визначити причини його появи і при необхідності використовувати регулюючий механізм оподаткування.

У багатьох представлених в економічній науці роботах основна увага акцентується на двоїсту природу прибутку (джерело відтворення і мета підприємницької діяльності) [1], а також на те, що в сучасних умовах прибуток став виконувати роль сполучної ланки в механізмі узгодження інтересів окремих підприємців та держави в цілому [11; 15]. Крім того, в ринковій економіці зростає соціальна роль прибутку, оскільки вона стає

найважливішим джерелом задоволення соціальних потреб суспільства і підприємства. Місце прибутку в сучасній економіці представлено на рис. 1.1.

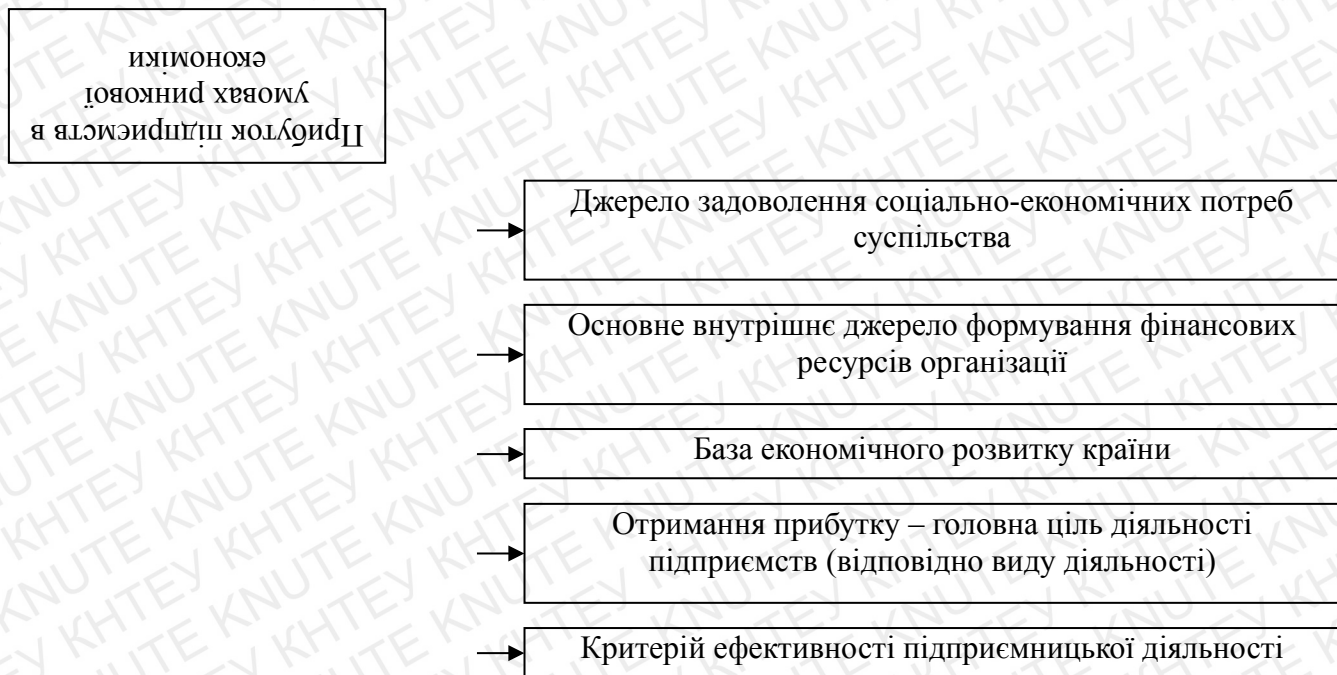


Рис.1.1. Характеристика ролі прибутку підприємств в умовах ринкової економіки [16, с. 65]

Як відзначають Л.Д. Тулуш та І.М. Скітецька, нині в Україні суттєво змінено порядок справляння податку на прибуток підприємств через відміну податкового обліку, що відповідає європейській практиці оподаткування. Ми також підтримуємо думку науковців, що вагомою зміною механізму оподаткування прибутку в Україні стало запровадження принципу визначення податку на прибуток, який обчислюється виходячи із бухгалтерського фінансового результату, та підлягає коригуванню на податкові різниці, кількість яких суттєво зменшено – до 3 груп: різниці щодо амортизації необоротних активів; різниці щодо формування резервів; різниці при здійсненні фінансових операцій [58, с. 860].

Податок на прибуток широко застосовується в практиці оподаткування в країнах з ринковою економікою і грає важливу роль в розвитку держави. Податок на прибуток дозволяє державі активно впливати на економічні процеси, за допомогою успішного застосування податкових важелів. Цей податок досить ефективно використовується при регулюванні інвестиційної

активності, розвитку малого бізнесу, залучення в країну іноземного капіталу шляхом надання державою різних пільг і встановлення податкових ставок.

Зауважимо, що податки в економіці виконують три основні функції: фіскальну, регулюючу і контрольну. Інші функції, які виділяються різними авторами, є похідними від вищезгаданих.

Податок на прибуток відноситься до групи прямих і пропорційних податків. Він займає провідне місце серед дохідних джерел бюджетів різних рівнів і використовується в українській практиці для регулювання міжбюджетних відносин [61, с. 133].

Відповідно, сутність податку на прибуток проявляється в його подвійному значенні: фіскальному і регулюючому. Фіскальне значення податку полягає у важливості даної дохідної статті в бюджеті, а регулює - в ролі податку, як економічного важеля впливу на економіку. Зауважимо, що сучасна позиція податку на прибуток в Україні в більшій мірі знижує його роль у фіскальному значенні – здійснюється втрата статусу основного бюджетоформуючого податку [58]. Автори сучасного економічного словника податок на прибуток визначають як податок, що стягується в усіх країнах з ринковою економікою з доходів юридичних осіб, обчислюється за пропорційним ставками на основі податкових декларацій цих осіб. Об'єктом оподаткування є валовий прибуток компаній за вирахуванням окремих видів витрат, що виконуються з прибутку і знижок [70].

Сутність терміну «податку на прибуток» в різних літературних джерелах подано в додатку А. Загалом, варто відзначити незначну наявність визначень поняття податку на прибуток в навчально-практичній літературі. При цьому чіткої дефініції не віднайдено і в головному законодавчому акті – Податковому кодексі України. В фінансовій науці немає єдиної думки щодо поняття податку на прибуток. Одні автори визначають його як форму універсального податкового важеля, прямого впливу, що базується на результатах підприємницької діяльності підприємств.

Значна кількість вчених визначають податок на прибуток як прямиий

податок, що є цілком коректним. Загалом, можна зробити висновок, що категорії «податок на прибуток» в фінансовій літературі приділяється підвищена увага в розрізі визначення бази оподаткування та варіювання відсоткових ставок, але на даний момент єдиного визначення «податку на прибуток» (далі – ПП) немає, оскільки воно насамперед залежить від податкової системи та політики держави, законодавчих змін та ін.

Основними питаннями, що розглядаються в науковій літературі є визначення особливостей розрахунку податку на прибуток, платників (суб'єктів) сплати ПП, ставка та об'єкт нарахування. Механізм нарахування та обчислення висвітлено такими вченими, як Ю.С. Шорохова [66], М.І. Бондар [3], Є.І. Котляров [22] та ін. В напрямі виконанні ролі податку як регулюючого елементу в науковій літературі приділено увагу такими дослідниками, як В.А. Хомутенко [62], Г.В. Блажко [1], С.В. Кучер [25] та ін.

Ознайомлення з визначеннями ПП в економічній літературі свідчить, що він розглядається як прямий податок, який є однією з форм фінансового важеля «тягаря» на прибуток підприємств. Такий підхід в цілому вірний, однак більшість визначень враховують лише окремі особливості податку. Жодне з них не враховує всі характерні риси ПП одночасно. На думку автора, визначення ПП, яке можна було б вважати таким, що розкриває економічну сутність даного виду оподаткування, повинно включати: місце ПП у класифікації податків, особливості справляння і перекладання, а також сферу застосування ПП.

Податок на прибуток - прямий пропорційний податок, сума якого залежить від кінцевого фінансово-господарської діяльності підприємств - прибутку. Тому можна з упевненістю говорити, що податок на прибуток впливає на інвестиційні процеси та процес отримання максимального капіталу. Крім того, це говорить про те, що з точки зору економічної теорії, підприємства є реальними платниками даного податку. Таким чином, аналізований податок не перекладається на кінцевого споживача товарів або послуг як в разі непрямого оподаткування.

Податок на прибуток є однією з основних сучасних форм податкового вилучення. Він займає особливе місце в податкових системах, так як безпосередньо зменшує саме те, що за визначенням є метою підприємницької діяльності. Податок на прибуток підприємств є тим податком, за допомогою якого держава може найбільш активно впливати на розвиток економіки. Саме податок на прибуток має найбільший регулюючий вплив на діяльність господарюючих суб'єктів в порівнянні з іншими податками. Завдяки використанню диференційованих податкових ставок для окремих платників податків та видів доходів, надання цільових пільг (на розвиток НДДКР, капітальне будівництво, технічне переозброєння, зайнятість інвалідів, благодійність), застосування прискорених методів амортизації, податок на прибуток може оперативіно впливати на діяльність підприємств, стимулювати інвестиційні та інноваційні процеси в економіці.

За допомогою розподілу ставки даного податку між рівнями бюджетної системи реалізуються регіональні аспекти економічної політики держави [21].

При розгляді особливостей формування сучасної системи оподаткування прибутку в нашій країні нами виділені шість етапів: від становлення до євроінтеграційних перетворень із запозичення зарубіжного досвіду на практиці (додаток Б). Зауважимо, що на початкових етапах становлення сучасного податку на прибуток були закладені основи ринкового підходу до оподаткування прибутку. Визначення податку на прибуток цього періоду було засновано на встановленні ставок оподаткування в залежності від рівня рентабельності підприємства в порівнянні з середньою по галузі [29, с. 46].

Послідуючі етапи були ознаменовані переходом до глобальної ринкової реформи і зміною системи оподаткування прибутку. Об'єктом оподаткування податком на прибуток став валовий прибуток, що відображає прибуток від реалізації продукції (робіт, послуг), прибуток від реалізації майна і позареалізаційні доходи за мінусом позареалізаційних витрат.

Останнім етапом сучасної податкової системи можна назвати етапом кардинальних змін механізму обчислення податку на прибуток підприємств.

В Україні з 2015 року запроваджена класична європейська модель податку на прибуток підприємств, згідно з якою базовим показником для розрахунку об'єкта оподаткування є бухгалтерський фінансовий результат до оподаткування, який в подальшому коригується на різниці визначені Податковим кодексом України. Тобто об'єкт оподаткування повинен розраховуватись на підставі даних фінансової звітності платника податків, у зв'язку із чим фіскальним органам надано право проводити перевірку правильності ведення бухгалтерського обліку для податкових цілей.

Основними положеннями статті 151.1 ПКУ стало встановлення єдиної ставки податку для платників податків на загальній системі оподаткування в розмірі 18%, лібералізація складу витрат, що підлягають відрахуванню з величини доходів, а також скасування ряду податкових пільг.

Узагальнення визначення податку на прибуток можемо виконати наступним чином: податок на прибуток – прямий пропорційний податок, об'єктом оподаткування якого є прибуток підприємств (підприємств-суб'єктів господарювання, банківських установ, страхових компаній, тощо) та в залежності від податкової системи кожної країни здійснює регулюючий вплив на економіку країни через відповідні важелі впливу. Концептуальний підхід до розвитку ефективної системи оподаткування прибутку зводиться до наступних напрямів:

1. Забезпечення справедливості податку на прибуток по відношенню до платників податків. Необхідно створити такі умови, щоб правила оподаткування прибутку не приводили до несправедливості при вилученні цього податку, а ставили підприємства в рівні умови функціонування.
2. Необхідно забезпечення виконання податком на прибуток своєї регулюючої функції. Податок на прибуток повинен забезпечувати умови для відтворювального процесу і фундаментальних досліджень (НДДКР).

1.2. Зарубіжний досвід прибуткового оподаткування підприємств

Податок на прибуток підприємств в Україні має багато спільних рис з податком на прибуток корпорацій в зарубіжних країнах. Його надходження в доходах бюджетів зарубіжних країн становлять незначну частину, однак, не дивлячись на це, податок на прибуток корпорацій виконує важливу роль економічного регулятора. У більшості країн світу податок на прибуток корпорацій варіюється в межах 20-30%. Щоправда, останнім часом чітко спостерігається тенденція до зниження базової ставки (додаток В) [33, с. 10].

За умови євроінтеграційних перетворень українського законодавства маємо чіткий перехід ролі податку на прибуток від фіскального до стимулюючого змісту його функціонування. Підтвердженням даних висновків слугують результати власних досліджень досвіду країн Європейського Союзу щодо стягнення податку на прибуток (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Зміни податку на прибуток в країнах ЄС та Україні [30]

Позитивний зміст	Негативний зміст
Оплата податку на прибуток виключно під час його розподілення – виплати дивідендів	Необхідність окремого ведення податкового обліку для визначення «умовно розподіленого прибутку» – повернення до податкових обмежень обліку окремих витрат – дивергенція бухгалтерського та податкового обліків
Реінвестований прибуток не оподатковується податком на прибуток	До складу «умовно розподіленого прибутку» відносяться витрати, що не пов'язані з господарською діяльністю, які не підтвердженні первинними документами (представницькі витрати, тощо). По цих витратах треба вести окремий податковий облік, що автоматично збільшує час на ведення обліку та складання звітності
Україні слід звернути увагу на наступні виклики:	
У країнах ЄС запроваджено системні та частіші податкові перевірки обліку для всіх платників податків	
Тенденція суттєвого зменшення податкових надходжень до бюджету за рахунок податку на прибуток	

Досить поширеним у світовій практиці є використання диференційованих ставок в залежності від розміру підприємства або отриманого ним прибутку, від рівня рентабельності діяльності платника податку, від галузі, в якій працює підприємство тощо.

Цікавим є досвід Китаю, де для підприємств, що випускають товари, напівфабрикати та інноваційну продукцію та передбачають працювати не менше 10 років в країні, діють заходи, що дозволяють не сплачувати податок на прибуток протягом 2 років з моменту отримання першого прибутку. А потім протягом наступних 3 років їхній оподаткований прибуток підлягає зменшенню на 50%.

У Франції, наприклад, підприємство, яке діє в спеціальній економічній зоні та має кількість працівників не менш як 10 осіб, не сплачує протягом перших 10 років своєї діяльності податок на прибуток. Виняток складають банки та страхові компанії [55, с. 192].

Спираючись на міжнародний досвід, виділяють ще такий вид збирання податків, який здійснюється за принципом національної належності платника податку. Розподіл платників податків за цим принципом дає можливість уникнути подвійного оподаткування.

Наша держава застосовує поетапне зменшення ставки податку на прибуток, проте, збільшує при цьому базу оподаткування. У США зменшення ставки податку призвело до розвитку економіки [69, с. 211].

Надання пільг зі сплати податку на прибуток – один із найпоширеніших шляхів полегшення сплати податку на прибуток у цілому світі. Україна теж застосовує цю політику. Проте витрати, які понесе бюджет від звільнення від оподаткування деяких господарюючих суб'єктів, є значними, адже у нашій державі ці пільги надаються зазвичай безпідставно. Доречним також є звільнення частини оподаткованого доходу підприємств, які здійснюють інноваційні розробки та модернізацію обладнання на своїх підприємствах. Такі дії з боку уряду стимулюють розвиток науково-технічного прогресу та розвиток економіки країни в цілому.

На нашу думку, можна було б впровадити також стимулювання виробництва у відстаючих регіонах країни. Механізм цього процесу наступний: в найменш розвинутих областях чи районах встановлюються

знижена на 5-6% ставка податку на прибуток. Це не принесло б значних втрат бюджету, а навпаки, через заохочення підприємців до розвитку діяльності саме в цих регіонах поповнило його і призвело б до більш рівномірного розвитку регіонів.

Безумовно, оптимізація ставки за податку на прибуток не є панацеєю від усіх податкових хвороб, для досягнення успіху потрібен комплекс дій, де поряд з оптимізацією ставок використовуються інші методи податкового регулювання [26, с. 84].

У багатьох країнах світу відбувається розширення можливостей застосування прискореного методу амортизації. Адже амортизаційні відрахування - це найдоступніші грошові ресурси, які не залежать від зовнішніх чинників. До того ж вони звільняють власника від необхідності залучення кредитів у разі дефіциту інвестиційну діяльність за рахунок державного бюджету. В Німеччині, наприклад, прискорена амортизація дозволяє за перший рік використання придбаного обладнання до 50% вартості списати на амортизацію, а якщо брати перші три роки – близько 80%.

Держава, застосовуючи таку амортизаційну політику, дає стимул німецьким підприємцям щорічно створювати сотні нових підприємств за рік. А в податковій системі КНР є можливість амортизації підготовчих витрат, пов'язаних з організацією нової юридичної особи або створенням бізнесу (протягом 5 років з початку діяльності).

Розповсюдженою є практика застосування різноманітних податкових пільг. В Канаді широко застосовується податковий кредит для компаній, які розвивають такі пріоритетні галузі як аерокосмічна, фармацевтична, комп'ютерна, телекомунікаційна. До того ж розповсюджена практика надання податного кредиту на капіталовкладення в інвестиційні проекти – 30%, а для перероблюючого сектору – 45%. Це, в свою чергу, сприяє залученню значних іноземних інвестицій в економіку країни [33].

Обґрунтованим є надання цільових податкових пільг підприємствам,

які здійснюють діяльність у депресивних районах, здійснюють інноваційні розробки та модернізацію обладнання на своїх підприємствах, що супроводжується збільшенням обсягу виробництва конкурентоспроможної продукції. Такі дії зі сторони уряду в усьому світі завжди стимулювали розвиток науково-технічного прогресу та розвиток економіки країни в цілому. Але головне те, що пільгові галузі і підприємстві повинні займатися такими видами діяльності, за яких можна було б сподіватися на розвиток якісного ринку та входження в коло світових лідерів.

Варто подумати про впровадження в Україні інвестиційного податкового кредиту (ІПК). Наприклад, у Великобританії компанії можуть близько 10% нарахованого корпоративного податку направити на здійснення інвестицій, що визначені законом. ІПК в податковій системі Франції почали застосовувати для стимулювання створення та розвитку нових підприємств. В Італії ІПК широко використовувався для підтримки розвитку південних регіонів. Особлива різноманітність ІПК – так звані знижки на виснаження надр, що помітно знижують оподаткування окремих галузей добувної промисловості. Подібна пільга зіграла важливу роль у розвитку добувної промисловості США [55, с. 193].

Широкого розповсюдження в світі набирають спеціальні правові режими економічної діяльності (СПРЕД). Такі їх види як спеціальні (вільні) економічні зони та території пріоритетного розвитку в Україні асоціюються тільки з корупцією та втраченими бюджетними коштами, що потім перекладаються на плечі платників податків. На жаль, все це має місце бути, проте не можна забувати і про досить успішні приклади, які дозволили зацікавити інвесторів, в тому числі зарубіжних, розвинути високотехнологічні галузі економіки та створити нові робочі місця. Але все ж таки більшість проектів не отримали належної підтримки з боку держави, тому закінчили своє існування ще на етапі розробки.

Аналіз зарубіжного досвіду оподаткування показує, що податок на прибуток, хоча і перестав бути головним джерелом надходження до

бюджетів більшості країн, проте, стійко входить в трійку провідних податків, успішно виконуючи фіскальну і регулюючу функції. Необхідно відзначити, що в останні десятиліття у світовій практиці оподаткування спостерігається тенденція поступового зниження ставок і скорочення числа пільг. Однак зберігаються основні види пільг, спрямовані на стимулювання здійснення інвестицій, НДДКР, різних видів діяльності, розвитку окремих регіонів.

Таким чином, на сьогодні актуалізується необхідність проведення реформування механізму оподаткування прибутку підприємств. На нашу думку, у складні для бізнесу часи необхідним, зокрема, є: перехід від нейтральної ставки податку на прибуток до регресивної, тобто при збільшенні об'єкта оподаткування, ставка податку повинна зменшуватися, що дозволить скоротити податковий тягар на бізнес, поступово вивести прибутки підприємств з тіні та захистити економіку від впливу негативних наслідків криз. Більш того, варто переглянути податкові інструменти, які дозволяє використовувати податок на прибуток підприємств, з метою регулювання економічних процесів у суспільстві, зокрема впровадити податкові канікули, податковий кредит для підприємств, що розвиваються на інвестиційно-інноваційних засадах.

Прибуток розглядається як потужна творча сила, що забезпечує розвиток економіки і є джерелом податкових надходжень до бюджету. У формуванні теорії оподаткування прибутку і доходів компаній і підприємців важливе значення має вибір об'єкта оподаткування. На наш погляд, прибуток є оптимальним об'єктом оподаткування результатів діяльності господарюючого суб'єкта. Крім того, обґрунтованість вибору прибутку в якості об'єкта оподаткування підприємства підтверджується багаторічною практикою різних країн.

Аналізуючи основні віхи в історичному розвитку й зарубіжного досвіду податку на прибуток, можемо дійти висновків: реформування податку на прибуток відбувалося відповідно до умов розвитку економіки і в постійному пошуку поєднання фіскальної і регулюючої функції податку на

прибуток. Нами виявлена стійка тенденція зниження ставки податку, що було обумовлено метою скорочення податкового навантаження і легалізації тіньового сектора економіки.

РОЗДІЛ II. ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВ НА СУЧАСНОМУ ЕТАПІ РОЗВИТКУ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

2.1. Місце податку на прибуток підприємств у формуванні доходів бюджету

Оподаткування прибутку підприємств є одним з головних інструментів наповнення державного бюджету, а обсяг податкових надходжень з податку на прибуток підприємств є загальним індикатором стану національної економіки. Насамперед зауважимо, що згідно Бюджетного кодексу України надходження ПП підприємств розподіляються: в Державний бюджет (90% ПП + ПП підприємств державної форми власності) та місцеві бюджети (10% ПП + ПП підприємств комунальної форми власності) (рис. 2.1).

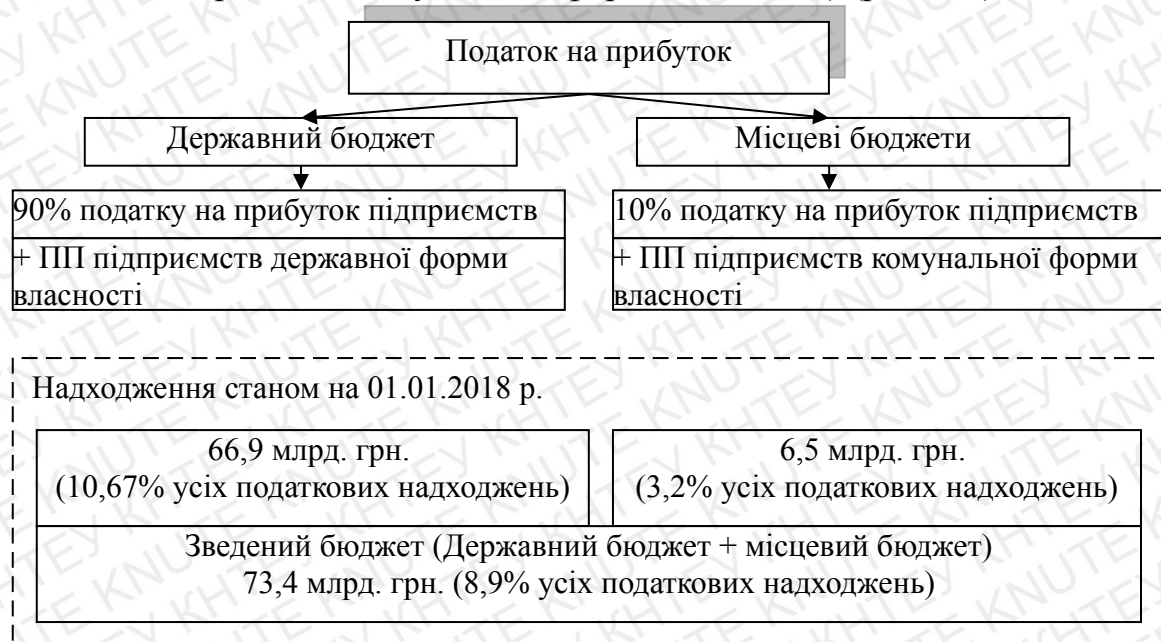


Рис.2.1.Спрямування податку на прибуток за рівнями бюджетної системи України бюджетами країни

Джерело: узагальнено автором за даними [39]

Загалом в податковій системі України саме податок на прибуток зайняв 3-тє місце за надходженнями, пропускаючи уперед ПДФО й ПДВ. Так, в нашій державі саме фізичні особи є основним наповнювачем держави, а не корпоративний сектор [38].

Оскільки ПП отримав значний фінансовий й регулюючий потенціал подамо дані його змін у структурі загальних податкових надходжень до

Зведеного державного бюджету (рис. 2.2).

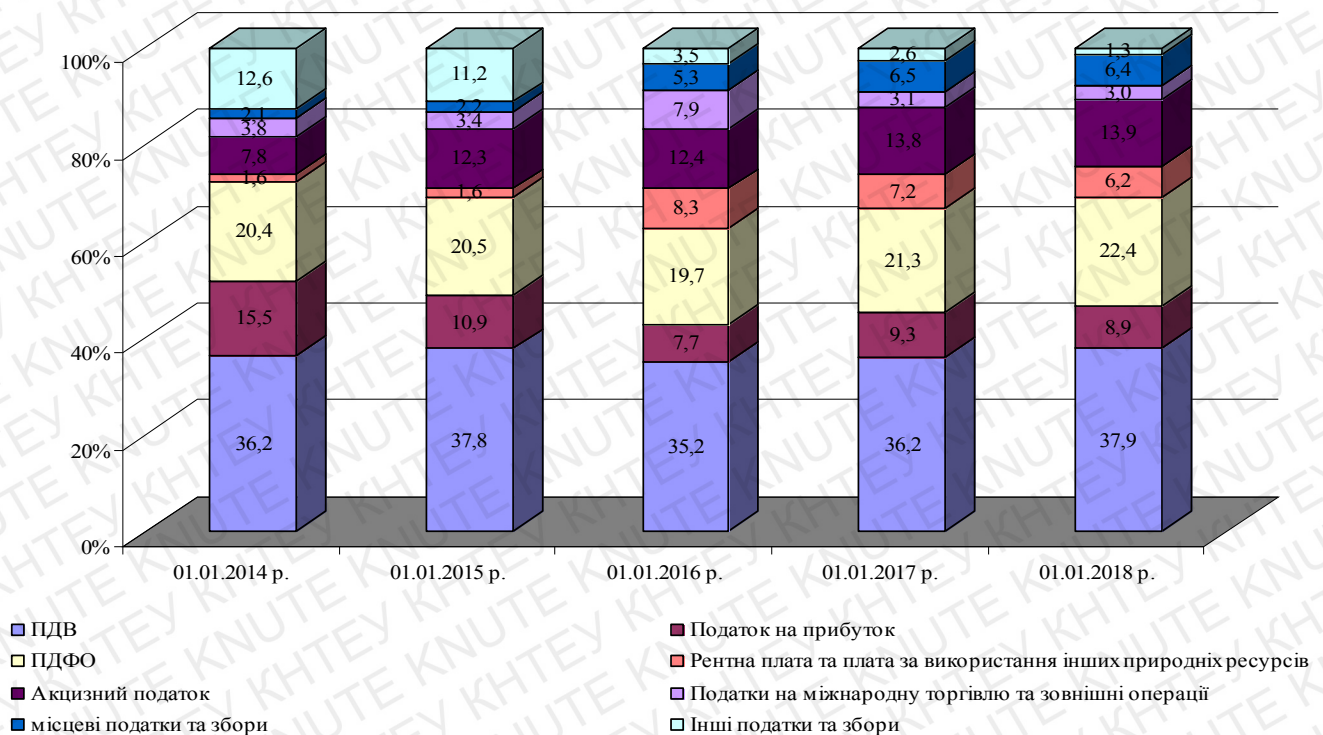


Рис. 2.2. Частка надходжень податку на прибуток у ВВП, доходах та податкових надходженнях зведеного бюджету України станом на 01.01.2014-01.01.2018 рр., %

Джерело: розраховано автором за даними Державної казначейської служби України

Як свідчать дані рис. 2.2, частка ПП в загальній вазі податкових надходжень за період 01.01.2014-2018 рр. має тренд до зниження: від 15,5 п.с. до 8,9 п.с., що утворено шляхом збільшення рівня надходжень від інших податків споживчого характеру, стабілізацією рівня податкової ставки в розмірі 18%, формування значного переліку пільгових ставок щодо особливостей господарської діяльності певних підприємств, скороченням розмірів об'єкта оподаткування ПП на основі політико-економічної нестабільності в країні, воєнних дій на Сході України. Зауважимо, що на початок 2018 р. сукупний розмір надходжень від ПП склав 73,4 млрд.грн до Зведеного бюджету, та характеризує зростання в динаміці на 87,7% відносно аналогічного показника 2016 р. та на 33,5% відносно показника початку 2014 р.

Негативним фактором впливу, за оцінками експертів, є те, що

українські підприємства щороку недоплачують у бюджет 25 млрд. дол., тобто майже 20% прибутку приховано від сплати податків, а формалізовані обсяги податкових пільг перевищили 50 млрд. грн. [41, с. 25].

Відмітимо, що при зменшенні розміру ПП в структур податкових надходжень, відбувається зростання його надходження до Державного та Зведеного бюджетів країни. Порівнюючи даний податок з особливостями економічного впливу маємо зниження його частки у ВВП (2,5%) станом на 01.01.2018 р. на 1,3% відносно аналогічного порівня 2014 р., та зростання на 0,5% відносно 2016 р. Щодо податкових надходжень до Зведеного бюджету й до Державного бюджету маємо схожі динамічні показники: зниження в 2018 р. відносно 2014 р. на 6,7% та 13,8% відповідно; зростання в 2018 р. відносно 2016 р. на 0,5% та 1,2% відповідно (табл. 2.1). Тобто маємо певне нарощення обсягу надходження ПП з врахуванням політико-економічних факторів нестабільності 2015-2016 рр., й відповідної подальшої стабілізації економіки країни.

Таблиця 2.1

Частка основних податків та зборів у структурі податкових надходжень
У Зведеному бюджеті України

Показники	Станом на 01 січня					2018 до 2014 р., +/-	2018 до 2016 р., +/-
	2014	2015	2016	2017	2018		
ПП у Зведеному бюджеті, млрд.грн	55	40,2	39,1	60,2	73,4	18,4	34,3
ПП у Державному бюджеті, млрд.грн	54,3	39,9	34,8	54,3	69,9	15,6	35,1
ВВП млрд.грн	1454,9	1566, 7	1979,5	2383,1	2982, 9	1528,0	1003,4
Податкові надходження млрд.грн	354	367,5	507,6	650,8	828,2	474,2	320,6
Доходи держбюджету млрд.грн	262,8	354,8	531,5	612,1	1016, 8	754,0	485,3
у ВВП	3,8	2,6	2,0	2,5	2,5	-1,3	0,5
у податкових надходженнях	15,5	10,9	7,7	9,3	8,9	-6,7	1,2
у доходах державного бюджету	20,7	11,2	6,5	8,9	6,9	-13,8	0,3

Джерело: розраховано автором за даними Державної казначейської служби України

Позитивна динаміка росту ПП спостерігається з початку 2017 р. Так, на 01.01.2017 р. до зведеного бюджету надійшло 60,2 млрд.грн, що на 21,1

млрд.грн або на 54% більше, ніж в попередньому періоді. Річний плановий показник на 01.01.2017 р. було перевиконано на 13%, або на 6,9 млрд. грн. (перевиконання на початок 2018 р. склало лише 0,5%).

Надалі визначимо особливості найбільшого впливу на ПП надходжень від діяльності підприємств різних форм власності (рис. 2.3). Так, зведені статистичні дані за Державним бюджетом країни вказують на переважаючий вплив надходжень податку на прибуток від приватних підприємств. Станом на 01.01.2018 р. приватними підприємствами сплачено 41,0 млрд.грн ПП, що на 10,6 млрд.грн (34,9%) більше відносно аналогічного періоду 2014 р. та на 21,4 млрд.грн (в 2,1 рази) відносно 2016 р. Найменші надходження ПП спрямовуються від банків та страхових компаній (лише 3% на 01.01.2018).

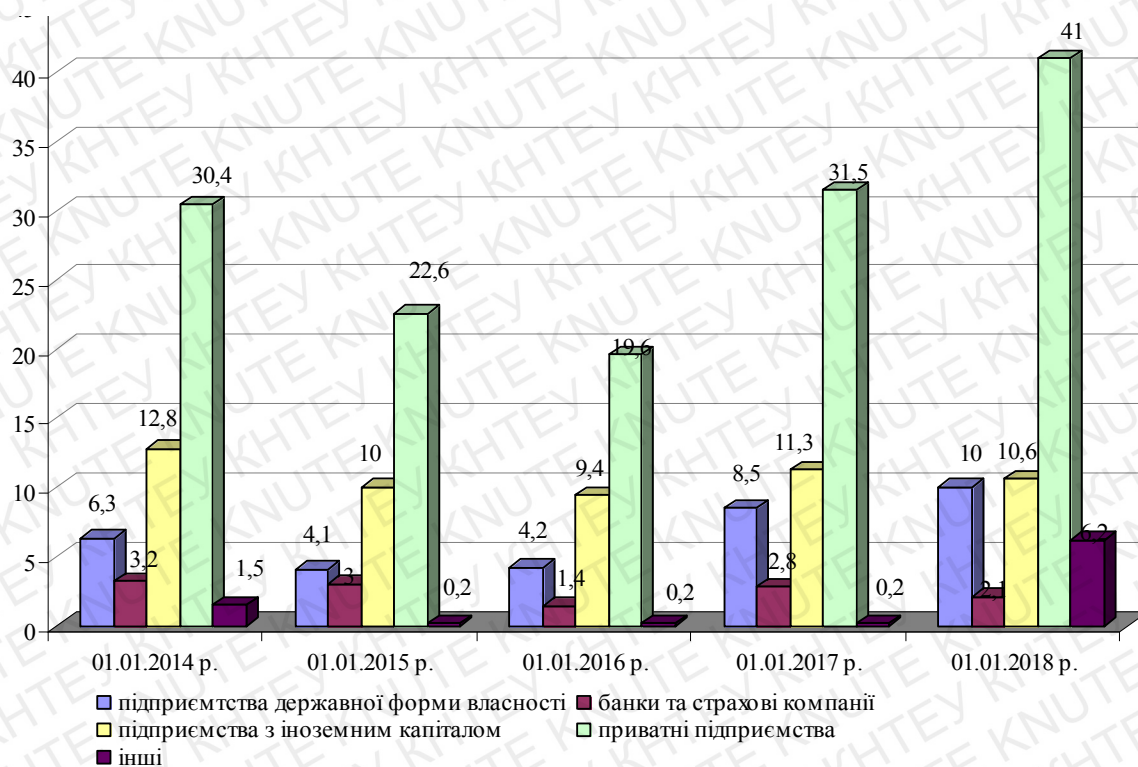


Рис. 2.3. Надходження ПП підприємств згідно форм власності до Державного бюджету на 01.01.2014-2018 рр., млрд. грн.*

Джерело: за даними Державної казначейської служби України

Відповідно даних, значний потенціал в формування ПП належить підприємствам з іноземним капіталом, але в динаміці ці надходження є нестабільними, що знову ж таки, в більшій мірі пов'язано з політико-економічною нестабільністю в країні. Саме тому необхідним є реалізація

виваженої стабільної податкової політики, що змогла б поєднати інтереси бізнесу, в тому числі й іноземного, і держави [52].

На сьогодні наявною є ситуація певного збільшення питомої ваги надходжень від підприємств з іноземним капіталом. Так, структура податку на прибуток за січень-вересень показує 15,3% надходжень від підприємств з іноземним капіталом, що визначило зростання на 0,14 п.с. відносно минулого періоду 2017 р. (рис. 2.4).

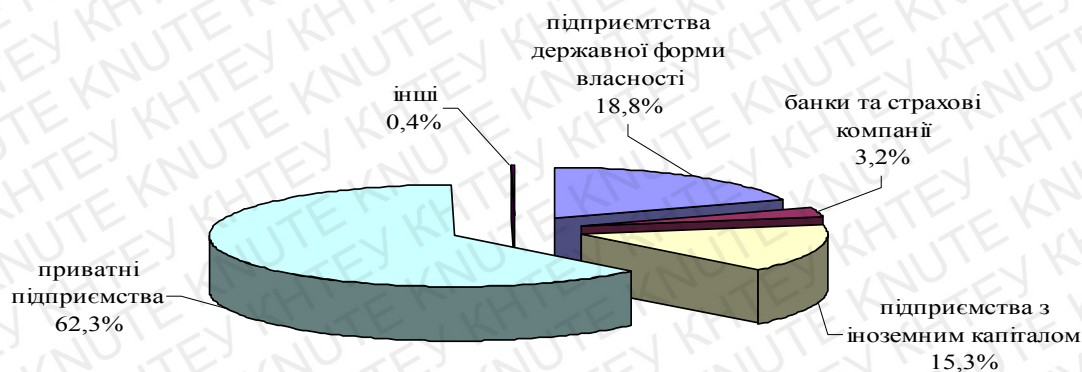


Рис.2.4. Структура податку на прибуток в Державному бюджеті за січень-вересень 2018 р.

Джерело: сформовано автором за даними Державної казначейської служби України

Поточні зміни структури надходжень ПП здійснені і за ресурсними базами. Так, відповідно чинного законодавства, частина ПП зараховується до місцевих бюджетів, це насамперед:

100% ПП від підприємств й фінансових установ сфери комунальної власності;

10% ПП від підприємств приватного сектору економіки (окрім ПП підприємств державної власності, фінансових установ комунальної власності) (спрямовуються до бюджетів міст обласного значення) [56].

Відповідно структура надходжень ПП за бюджетами в динаміці є наступною (рис. 2.5).

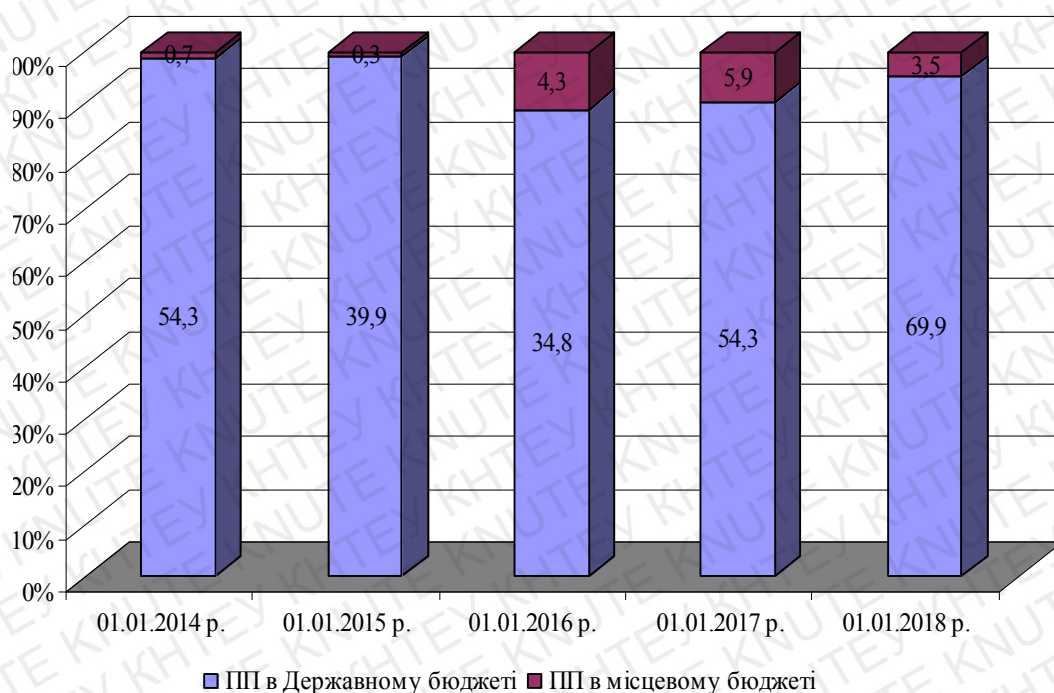


Рис. 2.5. Динаміка надходжень ПП підприємств до Державного й місцевих бюджетів, млрд грн

Джерело: сформовано автором за даними Державної казначейської служби України

Тобто, якщо до кінця 2015 р. до місцевих бюджетів надходило лише 0,7-0,3 млрд.грн ПП (підприємств комунальної форми власності), то вже з початку 2017 р. надходження до місцевих бюджетів ПП склали 4,3 млрд.грн, й на початку 2018 р. скоротились до рівня 3,5 млрд.грн. (що формує 5% всіх надходжень ПП).

Таким чином, маємо ситуацію, коли податок на прибуток є одним з трьох найважливіших формувальних податкових надходжень до бюджету нашої країни. В динаміці надходження від ПП мають зростаючу тенденцію, але в структурі податкових надходжень він значно знизився. Позитивним елементом в податковій системі країни стало спрямування незначної частини ПП до місцевих бюджетів, що дозволяє наростити обсяг бюджету на місцях. Негативним фактором впливу на формування ПП є все-таки нестабільна політико-економічна ситуація в країні, що не дозволяє основним суб'єктам його сплати (приватним підприємствам) розвиватись в повній мірі і формувати відповідну базу оподаткування.

2.2. Механізм нарахування та сплати податку на прибуток підприємств

Постійні реформи в системі оподаткування України забезпечили динамічні неодноразові зміни механізму нарахування та сплати податку на прибуток. Модель нарахування й сплати прибутку, що на сьогодні встановлена, відповідає моделям значного числа країн ЄС. Так, сучасний ПП є державним прямим податком, що нараховується та сплачується, відповідно до ст.ст. 135-142 ПКУ, з врахуванням особливостей оподаткування окремих видів діяльностей [42].

Платниками податку на прибуток визначені саме юридичні особи, які можуть бути резидентами і нерезидентами (п. 133.1, 133.2 ПК України) [42].

Платники-резиденти – це суб'єкти господарювання, що проводять господарську діяльність на території України і за її межами. За окремим винятком: неприбуткових установ, підприємств й організацій, що внесено контролюючим органом в Реєстр неприбуткових організацій та установ й дотримують вимоги згідно п. 133.4 ПК України; юридичних осіб, які застосовують спрощену систему оподаткування, тобто сплачують єдиний податок [62, с. 61].

Платниками-нерезидентами є юридичні особи-нерезиденти будь-якої організаційно-правової форми, що отримують доходи за джерелом походження з України. За винятком організацій і установ, які отримали дипломатичні імунітет чи привілеї на основі міжнародного правового врегулювання в Україні; постійні представництва нерезидентів, що отримують доходи із джерелом їх походження з України чи виконують агентські (представницькі) й інші функції до зазначених нерезидентів або їх засновників.

Окрім безпосередньо самого податку на прибуток присутні обов'язкові платежі, що зобов'язують їх сплату кожного суб'єкта господарювання (навіть тих, хто не є платниками податку на прибуток: авансовий внесок із ПП при виплаті дивідендів, що у платників ПП зараховується в рахунок сплати цього

податку; податок на дохід нерезидента, що сформований як різновид ПП).

Сучасний об'єкт оподаткування ПП - обраховується за основною ставкою 18% та визначений прибутком за джерелом походження з України і за її межами. Такий об'єкт оподаткування формується шляхом коригування (зменшення/збільшення) фінансового результату до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності підприємства згідно Національних стандартів обліку чи міжнародних (МСФЗ), на різниці, що виникають відповідно до положень цього Кодексу (пп. 134.1.1-134.1.5 ПКУ) [42]. За платником, що має річний дохід від діяльності (за вирахуванням непрямих податків – ПДВ і акцизів), визначений за правилами бухгалтерського обліку за податковий звітний період не перевищує 20 млн.грн, об'єкт оподаткування може визначатись без коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці (окрім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені за розділом III ПК України. Ставки за ПП подано в додатку Д.

Зауважимо, що від оподаткування на постійній основі звільняється прибуток підприємств і організацій, які засновані громадськими організаціями інвалідів перебувають у повній їх власності. Чисельність інвалідів, які працюють на таких підприємствах (організаціях) за основним місцем роботи, має становити не менше 50% середньооблікової чисельності штатних працівників, а фонд оплати праці таких інвалідів - не менше 25% від загальних витрат на оплату праці (ст. 142 ПК) [42].

Розрахунок об'єкта оподаткування ПП є наступним:

Об'єкт оподаткування = фінансовий (бухгалтерський) результат $\pm$ різниці

Фінансовий результат платника податку на прибуток є результатом від усіх видів діяльності юрособи. Фінансовий результат до оподаткування фіксується в однойменному рядку Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід (форма № 2)). Тобто прибуток відображається у рядку 2290, а збиток - у рядку 2295 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід, форма № 2) [65].

Іншою важливою складовою об'єкта оподаткування, поряд із фінансовим результатом, є різниці, що відповідно до наведеної формули можуть збільшувати або зменшувати об'єкт оподаткування

Різниці - це коригування фінансового результату до оподаткування на показники, визначені у статтях 138-141 ПК, положеннях розділів I, II та Перехідних положеннях ПК.

Зауважимо, що ПП також називають загальною системою оподаткування. Проти вага їй – спрощена система (єдиний податок). Так, можливим є 2 варіанти перебування на загальній системі оподаткування за сплатою податку на прибуток (табл. 2.2)

Таблиця 2.2

Врахування обліку різниць фінансових результатів в діяльності підприємств

Критерії порівняння	Загальна система оподаткування (податок на прибуток 2018)	
	Без обліку податкових різниць	З обліком податкових різниць
Об'єкт оподаткування	Прибуток (ФР, доходи - витрати) до оподаткування з фінзвітності $\pm$ 3 р. III ПКУ	Прибуток (ФР, доходи - витрати) до оподаткування з фінзвітності $\pm$ 3 р. III ПКУ
Допустимий обсяг доходу за календарний рік	< 20 000 000 грн (без непрямих податків)	Без обмежень
Наявність та кількість найманих працівників	Без обмежень	
Дозволені види діяльності	Усі види діяльності	
Дозволені способи розрахунків	Усі	
Звітний період	Календарний квартал	Календарний рік
Перший звітний період	Здати поставлення на облік та закінчуючи останнім днем повного/неповного календарного року (кварталу)	

Джерело: [42; 67]

Платник, у якого річний дохід (при вирахуванні непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний період не перевищив 20 млн.грн, може прийняти рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (окрім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих

податкових (звітних) років), згідно розділу III ПКУ й не більше 1 разу протягом безперервної сукупності років в кожному з яких враховується такий критерій розміру доходу. Якщо у такого платника в будь-якому наступному році річний дохід перевищуватиме 20 млн грн, він має визначити об'єкт оподаткування починаючи з такого року шляхом коригування фінансового результату до оподаткування на кожну різницю, визначену розділом III ПК України [42].

Відмітимо, що річний дохід від будь-якої діяльності буде включати дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інші операційні доходи, фінансові доходи й інші доходи. Різниці, що зменшують чи збільшують фінансовий результат розподілено на такі основні групи: різниці при нарахуванні амортизації; при формуванні резервів; при виконанні фінансових операцій; інші різниці (рис. 2.6).

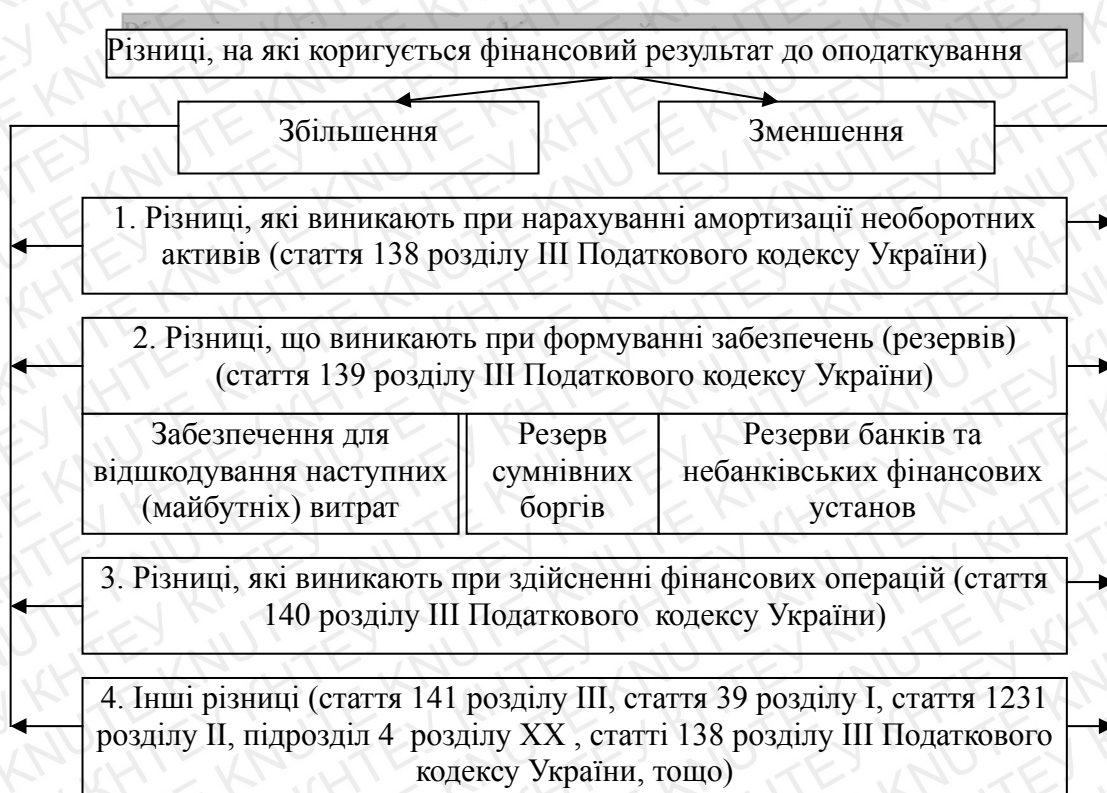


Рис. 2.6. Різновиди різниць за коригування фінансового результату платників ПП [42]

Різниці, що утворюються при нарахуванні амортизації необоротних активів та різниці за формування резервів (забезпечень), схематично подано в

додатку Ж.

Якщо ж одночасно з податком на прибуток суб'єкт ПП є платником ПДВ, варто звернути увагу на те, що облік ПДВ ведеться окремо, а ПДВ, отриманий в складі доходу, не враховується при визначенні розміру податкового зобов'язання. Розглянемо конкретний приклад розрахунку податку на прибуток:

- юридична особа за підсумками місяця виписала податкові накладні на 540,00 грн. і отримало накладних на 360,00 грн., а розмір оподатковуваного прибутку склав 1200,00 грн. (в т.ч. ПДВ - 200,00 грн.).

- Розмір ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету, визначається як різниця між податковим зобов'язанням і податковим кредитом, а саме:

податкове зобов'язання = $540,00 / 6 = 90,00$ грн.

податковий кредит = $360,00 / 6 = 60,00$ грн.

розмір ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету = $90,00 - 60,00 = 30,00$ грн.

Наступний етап - розрахунок суми податку на прибуток. Згадана вище особливість оподаткування податком на прибуток платників ПДВ на практиці має наступний вигляд:

- від розміру оподатковуваного прибутку необхідно відняти розмір «заробленого» ПДВ = $1200,00 / 6 = 200,00$ грн. Таким чином, сума прибутку до оподаткування становить 1000,00 грн.

- податок на прибуток: $1000,00 * 0,18 = 180,00$ грн.

Відповідно формування та подачі податкової декларації (форма затверджена Наказом МФУ «Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств» від 20 жовтня 2015 р. № 897, в редакції від 09.06.2017), передбачено декларацію та обов'язкові 9 додатків. Така форма передбачає повідомлення про сплату податку всіма категоріями платників ПП, як звичайних підприємств, так і «специфічних», наприклад: банків, страхових компаній, букмекерів, тощо [37].

Податкова декларація з ПП формується та подається: щокварталу – протягом 40 календарних днів, які настають за останнім календарним днем

звітнього кварталу.

Декларація подається наростаючим підсумком (I квартал; I+II квартали; I+II+III квартали; I+II+III+IV квартали). Остання декларація за 4 квартали подається протягом 60 календарних днів, що настають після кінця року; щороку – протягом 60 календарних днів, що настають за кінцем року, якщо платник податку має річний звітний період. Для платників податку на прибуток існує квартальний або річний звітний періоди [42].

Діюча податкова декларація налічує 39 показників заповнення, наприклад показник «Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку» вказує лише на інформаційне призначення, а показники за видами операцій та діяльності значно розширені в понятійному змісті. Позитивним стало додаткове обґрунтування показників у додатках до декларації. Разом з тим, важливим може стати спрощення цієї декларації в напрямі її уніфікації.

Зауважимо, що при поданні декларації відповідно до п.46.2 ПК України необхідно подається квартальна чи річна фінансову звітність. Ця звітність складає додаток до декларації і є її обов'язковою частиною. Порядок подачі фінансової звітності є першочерговим, оскільки наявна форма декларації включає обов'язкові позначки заповнення наявності поданих до декларації додатків - форм фінансової звітності (абз. 11 п.48.3 ПК України). На основі електронного кабінету формуються квитанції щодо прийняття декларації та звітів (додаткові звіти: Звіт про суми податкових пільг, Звіт про використання доходів (прибутків) неприбуткових організацій; Звіт про контрольовані операції).

Періодом сплати ПП є період 10 календарних днів після останнього дня строку подачі декларації передбаченого ПКУ: 19 листопада 2018 р. - за III квартал 2018 року й 11 березня 2019 р. за 2018 рік [42].

Важливою зміною для платників податку стала відміна авансових платежів з ПП.

Таким чином, сучасний механізм нарахування та сплати ПП поступово

реформується до вимог ЄС. Надходження від податку на прибуток займають одну з провідних позицій в доходах державного бюджету, і його регулювання має загальнонаціональне значення, як для держави, так і для платників податків - підприємств.

Важливим моментом стало зниження й фіксування ставки податку на прибуток до рівня 18%, врахування різниць коригування фінансового результату до оподаткування прибутку, чіткість формування звітності, періодів подачі та сплати податку, активація роботи електронного вікна подання декларацій і звітів. Головною проблемою на сьогодні є врахування вимог євроінтеграційних перетворень: врегулювання законодавства; усунення невідповідностей визначення податкової бази ПП (що включає в себе питання нарахування амортизації, надання пільг певним категоріям платників податків, визначення податкових баз згідно окремих операцій і т.д.); поліпшення системи адміністрування за нарахуванням і сплатою ПП з боку держави.

РОЗДІЛ III. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВ

3.1. Пріоритети податкової політики в Україні

Однією з форм впливу державного управління на реформування національної податкової системи за європейськими стандартами й вимогами є практична реалізація Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки [53], що включає і напрям реформування податкової системи України.

Мета цієї Стратегії – проведення в період до 2020 року податкової реформи, спрямованої на побудову сучасної конкурентоспроможної, соціально орієнтованої ринкової економіки, інтегрованої до ЄС, забезпечення сталого економічного зростання на інноваційно-інвестиційній основі, реалізація збалансованої бюджетної та соціальної політики на середньострокову перспективу. Відносно податкової системи вплив державного управління не може обмежуватися лише розробкою та регламентуванням науково-методичного забезпечення процесу реформування та функціонування цієї системи. Необхідно також створити відповідний правовий режим та інформаційний простір, щоб сприяти організаційним перетворенням, удосконаленню діючої структури для досягнення високої ефективності податкової системи, що відповідає європейським критеріям [57, с. 102].

Досліджуючи зарубіжний досвід, як можливий напрям встановлення пріоритетів розвитку податкової політики в Україні, спостерігаємо його позитивну спрямованість. Зауважимо, що зарубіжних країнах питома вага ПП в структурі доходів держбюджетів є меншою у порівнянні з Україною, але він виконує важливу регулюючу роль. Ставки ПП підприємств у деяких країнах світу подано в табл. 3.1. Так, ставки ПП в зарубіжних країнах коливаються у межах від 12,5% до 33,33%, що в більшій мірі обумовлено метою й напрямками податкової політики цих країн.

Таблиця 3.1

Основні ставки податку на прибуток у деяких зарубіжних країнах за період
01.01.2013-2017 рр., % [31]

Країни	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.
Україна	21	19	18	18	18
Білорусія	18	18	18	18	18
Великобританія	24	23	21	20	20
Канада	26	20	26,5	26,5	26,5
Польща	19	19	19	19	19
Франція	33,33	33,33	33,33	33,33	33,33
Швейцарія	18,06	18,01	17,92	17,92	17,92
Австрія	25	25	25	25	25
Ірландія	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5

В країнах враховуються різні форми справляння ПП й подальше використання таких надходжень. Наприклад, головною метою ПП в Німеччині є стимулювання інвестицій (ставки податку за розподілом прибутку різні й при цьому акціонери отримують компенсацію під час розподілу дивідендів; при цьому виконується зниження податкового тиску). . Також у Німеччині проглядається зменшення податкового тиску. У той час у Великобританії ПП призначено для розвитку малого бізнесу (виконується розподіл доходів на певні групи (шедули) відповідно до джерел отриманого доходу). Схожа система для підтримки малого бізнесу у США – диференціювання податкової ставки в згідно доходу (при доході менше 50 млн. ставка податку на прибуток становить 15%. Тоді, як для доходу за рік більше 18,3 млн. дол., ставка податку - 35%. Така прогресивна шкала ставок сприяє припливу інвестиції, підвищенню зайнятості населення, розширенню виробництва, розвитку інновацій тощо [48, с. 38].

Чудовим інструментом регулювання діяльності підприємств, що активно використовується в зарубіжних країнах, є інвестиційний податковий кредит (далі – ІПК). Такий вид державного кредиту розповсюджений у США, Італії, Канаді, Англії, Франції й ряді інших країн. Так, в Англії підприємствам дозволено використовувати близько 10% корпоративного податку на інвестиції, що визначені законом. В Італії ІПК широко

використовується для стимулювання розвитку південних регіонів (тобто присутнє можливе стимулювання окремих регіонів країни). У Франції такий механізм використовується для стимулювання утворення нових підприємств [11]. За інвестиційним податковим кредитом, пропонуємо його наступні механізми дії (з орієнтацією на зарубіжний досвід) (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Механізми дії ІПК з орієнтацією на зарубіжний досвід [31, с. 103]

№ з/п	Країна	Механізм	Опис
1	США	ІПК «класичний кредит» («traditional credit») і альтернативний спрощений кредит («alternative simplified credit»)	«класичний кредит»: підприємства мають право відрахувати від суми нарахованого податку на прибуток 20% від збільшення витрат на НДДКР по відношенню до визначеної базової вартості кваліфікаційних витрат на дослідження (КВД). «Альтернативний спрощений кредит»: спрощений алгоритм розрахунку базової вартості, дозволяє використовувати його тим підприємцям, які не можуть претендувати на «класичний кредит». Ставка за альтернативним спрощеним кредитом складає 14 % від обсягів збільшення витрат на НДДКР по відношенню до 50 % середніх витрат на НДДКР за попередні 3 роки (метод «incremental»).
2	Канада	Пільги за ІПК за розмірами підприємств	Стандартна ставка ІПК дорівнює 35 % від допустимих витрат на інвестиційно-інноваційну діяльність для малих та середніх підприємств і 20 % для решти компаній. Сума нарахованого податку на прибуток зменшується на обсяг «інноваційних» витрат, до яких зараховуються: винагороди, що виплачуються працівникам, зайнятим безпосередньо НДДКР; матеріали, використані або оброблені в процесі НДДКР; витрати, понесені у зв'язку з певними субпідрядними роботами у вигляді зовнішніх послуг; витрати на оренду обладнання; капітальні витрати; загальні та адміністративні витрати.
3	Японія	ІПК на створення нових технологій	Відрахування від суми нарахованого податку для малого та середнього бізнесу здійснюється у розмірі 12 % від поточних витрат та амортизації машин і обладнання (8-10 % для великих фірм). За схемою «incremental» застосовується ставка 5 % від зростання витрат та амортизації машин і обладнання (за базу приймається середній рівень витрат на НДДКР за 3 попередні роки). Крім того, доступною є альтернативна схема для малих та середніх підприємств (ставка 20 % застосовується на різницю між витратами на НДДКР та 1/10 середніх продажів за останні 3 роки).
4	Грузія	ІПК в сфері розвитку екологічної промисловості	Підприємства, які інвестують в обладнання з метою покращення навколишнього середовища, переозброєння основних фондів чи освоєння нових видів продукції, можуть застосовувати податкові кредити в розмірі від 3 до 8 % своїх капітальних витрат. Інвестиційні податкові кредити можуть бути використані для компенсації до 50 % податку на прибуток підприємств. Якщо кредит перевищує цю межу, то невикористані кошти можуть бути перенесені на термін до 10 років і застосовуватися до податкових зобов'язань на майбутні роки.

Інвестиційний податковий кредит покликаний допомогти підприємству - платнику податків в здійсненні певних видів інвестиційної діяльності. Він передбачає найбільш тривалий (наприклад, від року до п'яти років) термін сплати податку в порівнянні з іншими формами оподаткування. Це пов'язано з тим, що ефективність і прибутковість інвестицій часто залежать від терміну їх надання. Тому, при активізації роботи ІПК законодавством варто передбачити тривалий період часу використання інвестиційного податкового кредиту. При укладанні договору ІПК підприємство матиме право самостійно обирати, наскільки і коли зменшити свої податкові платежі для досягнення поставлених цілей. Наприклад, така угода ІПК може передбачати надання податкових пільг в розмірі 50% суми податку на прибуток з відстрочкою виплати на 5 років. При цьому ставка кредиту - $1/2$ ставки рефінансування НБУ. Варто підкреслити, що кошти з ІПК повинні спрямовуватись за інноваційними галузями розвитку, наприклад на придбання енергоефективного обладнання.

ІПК варто надавати за умов:

- якщо підприємство здійснює інноваційну діяльність, в тому числі створення нових або вдосконалення застосовуваних технологій, створення нових видів сировини або матеріалів; підприємство виконує особливо важливе замовлення з соціально-економічного розвитку регіону або надання особливо важливих послуг населенню; підприємство виконує державне оборонне замовлення. ІПК надається на суми, що визначаються за угодою між уповноваженим органом і зацікавленим підприємством;
- якщо підприємство інвестує в створення об'єктів, що мають найвищий клас енергетичної ефективності, багатоквартирних будинків або відносяться до поновлюваних джерел енергії, до об'єктів з виробництва теплової енергії, електричної енергії, які мають коефіцієнт корисної дії більш ніж 57%, або інших об'єктів, технологій, що мають високу енергетичну ефективність;
- якщо підприємство проводить дослідно-конструкторські або науково-дослідні роботи, технічне переозброєння власного виробництва, в тому числі,

якщо воно спрямоване на створення робочих місць для інвалідів, захист навколишнього середовища від забруднення промисловими відходами або підвищення енергетичної ефективності виробництва товарів, виконання робіт, надання послуг.

Розмір ІПК в даних випадках пропонуємо встановити 100% вартості обладнання, придбаного підприємством, і використовуваного виключно для перерахованих цілей [46, с. 201]. Зменшення проводитиметься за кожним платежем ІП, за яким надано кредит, за кожний звітний період до тих пір, поки сума, не сплачена платником в результаті всіх таких зменшень, стане рівної сумі кредиту [67].

За ІПК можуть бути встановлені обмеження: суми, на які зменшуються платежі з ІП, в кожному звітному періоді не можуть перевищувати 50% розмірів відповідних платежів з цього податку, визначених за загальними правилами. У той же час, сума кредиту, накопичена протягом податкового періоду, не може перевищувати 50% суми податку, що підлягає сплаті підприємством за податковий період. Якщо накопичена сума кредиту все ж перевищила граничні розміри зменшення податку для звітного періоду, то різниця між цією сумою та гранично допустимою сумою переноситься на наступний звітний період.

Для підприємства, що зазнало збитки за підсумками податкового періоду, надмірно накопичена сума кредиту цього податкового періоду переноситься на наступний і визнається накопиченою сумою кредиту в першому звітному періоді нового податкового періоду.

Вагомим напрямом повинно стати встановлення відповідальності платників податків за нецільове використання коштів, що вивільняються у зв'язку з отриманням ІПК. Варто в ІПК України передбачити надання в ДФС звітності про використання коштів на інвестиційні цілі, а також порядок відновлення податків на всю суму податкового кредиту та нарахування штрафів у разі використання коштів не за цільовим призначенням.

Доцільно підвищити значимість і упорядкувати механізм прискореної

амортизації. Як відомо, прискорена амортизація (п. 43 підрозд. 4 розд. XX) тягне за собою скорочення надходжень податку на прибуток (часом істотне), тому необхідно надати законну силу положення, згідно з яким вивільнена в результаті використання прискореного порядку прибуток повинна обов'язково направлятися на закупівлю обладнання наукоємного характеру, впровадження нових технологій або на погашення кредитів банку, виданих на ці цілі, з урахуванням відсотків, тобто на інвестиційну діяльність. Зазначене має знайти відображення в ст. 138.3.3 «Мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів» ПК України.

Важливим пріоритетом розвитку системи оподаткування, в тому числі і в частині нарахування, сплати податку на прибуток є ефективна система адміністрування податків. Оскільки одним з найважливіших показників результативності роботи ДФС України є динаміка надходжень коштів до державного бюджету, то ефективне реформування має забезпечувати їх зростання паралельно зі скороченням витрат на утримання персоналу. Це передбачає всебічне оновлення технологій, автоматизація податкової роботи та розширення організаційно-управлінських можливостей, розробку єдиної інтегрованої податкової інформаційної системи, яка охоплюватиме всі органи податкової служби [70, с. 184].

Разом з тим, крім змін у законодавчому регулюванні сплати податків, розпочата реформа ДФС України з урахуванням сучасних реалій, змін у податковій політиці, стану економіки та європейської орієнтації – забезпечення функціонування означеної служби як єдиного організму, усі дії якого будуть прозорими, збалансованими, зрозумілими та спрямованими на досягненні єдиної мети.

Загалом, у системі підвищення ефективності впливу державного управління на національну податкову систему необхідно:

- підвищення ефективності адміністративного оскарження дій податкових органів через запровадження однорівневої процедури;

- спрощення податкових декларацій та звітності, документообігу з використанням інвойсу;
- удосконалення вже існуючих онолайн-сервісів, наприклад «Електронного кабінету платника» (на сучасному етапі такий кабінет забезпечує 95% послуг більшості категорій платників податків);
- впровадження он-лайн сервісів автоматизованої системи «Управління документами» й проектного електронного офісу «ІТ проекти ДФС», введення мобільних додатків [40];
- запровадження сплати податків на єдиний рахунок;
- вдосконалення ризик-орієнтованої системи податково-митного контролю для уникнення суб'єктивного людського фактору. Зменшення кількості виїзних податкових перевірок одночасно відповідає інтересами держави та бізнесу з метою економії ресурсів;
- податкову амністію у формі т.зв. «нульової декларації» з подальшим застосуванням непрямих методів контролю відповідності доходів та витрат фізичних осіб доцільно поширювати на всіх громадян у середньостроковій перспективі, але тільки після успішної апробації механізмів на державних службовцях, правоохоронцях та суддях;
- посилення боротьби з митними правопорушеннями та контрабандою. На даний момент 96% митних декларацій оформлюється митницями Державної фіскальної служби України в електронній формі. Крім того, вдалось значно скоротити час митного оформлення товарів
- інтеграція митних та податкових баз даних в єдину базу з метою перенесення уваги фіскального контролю інспекторів від процесу безпосереднього перетину митного кордону на пост-аудит для відслідковування повного ланцюжку руху поставок товарів до кінцевого споживача;
- запровадження мораторію на зміни податкових ставок у частині бюджетоутворюючих податків (особливо ПП);
- аудит функцій з усуненням їх дублювання: передача контрольних

функцій з районного рівня на обласний. На місцях мають залишитися виключно сервісні функції та консультування платників податків;

- показники оцінки ефективності роботи ДФС слід закріпити переглядом результативних показників бюджетної програми КПКВК 350701 «Керівництво та управління у сфері фінансової політики» з урахуванням напрацювань міжнародних та вітчизняних експертів [40].

- посилення відповідальності працівників ДФС за втрати, понесені платниками податків в результаті незаконних дій чи бездіяльності;

- кадрова робота: належна фінансова мотивація кадрів конкурентоспроможним рівнем заробітної платою є визначальною. Для спеціалістів високого рівня заробітні плати у фінансовому секторі є істотно більш привабливими, ніж у фінансовій службі;

- функціонування автоматизованої аналітичної системи з оцінки корупційних ризиків, розробка стандартів поведінки для посад із високим корупційним ризиком;

- підвищення відкритості та прозорості роботи ДФС. На порталі відкритих даних оприлюднено 710 наборів даних у розділі «Податки». Водночас вони потребують доповнення для здійснення аналітичної роботи. Наприклад, корисними стали б систематизовані показники галузевих та регіональних податкових надходжень, податкового боргу, переplat податків, втрат від податкових пільг. Збільшення співставних даних у динаміці у відкритому доступі зменшить кількість запитів про надання публічної інформації, а отже, зменшить навантаження на працівників.

Отже, в напрямі поліпшення існуючої негативної ситуації в податковій системі України варто поступово знижувати податкове навантаження, використовуючи зарубіжний досвід, адаптуючи його до специфічних аспектів діяльності підприємств, умов розвитку нашої країни, забезпечити створення умов в яких майже неможливо ухилятися від сплати податкових зобов'язань, що активізує нарощення обсягів надходжень до державного бюджету. Також варто забезпечити ефективний механізм доцільності

розподілу таких податкових надходжень.

Можливими пріоритетними напрямками вдосконалення системи оподаткування прибутку для України є наступні: використання досвіду зарубіжних країн (а саме США) для впровадження прогресивних ставок на податок при врахування мети розвитку підприємницького сектору; формування ставки ПП в залежності від доходу; розробка та активізація механізму використання інвестиційного податкового кредиту; запровадити прогресивні податкові пільги (з врахуванням оцінки їх ефективності для економіки, забезпечення високого рівня класифікації інноваційних й інвестиційних витрати, введення в систему антикорупційну політику надання таких пільг); удосконалення системи адміністрування податкових надходжень та їх подальшого розподілу тощо.

3.2. Оптимізація використання фіскального та регулюючого потенціалу податку на прибуток підприємств

В напрямі оптимізації державного управління податками в Україні доцільно підходити до податкової реформи комплексно: подальше вдосконалення положень ПК України і податкового права, реформування адміністративного апарату (нарахування, сплата, розподіл податкових надходжень). Результат такого впливу стане відчутним через спрощення адміністрування, розширення бази оподаткування (обмеження можливостей уникнення від сплати податків), централізація та удосконалення процедур адміністрування митних платежів, гарантування прав і обов'язків платників податків, скорочення загальної кількості податків та платежів, а в більш віддаленій перспективі – нарощення обсягів виробництва та реалізації товарів, послуг, їх конкурентоспроможності, створення сприятливого інвестиційного клімату [16, с. 65].

Разом з тим необхідно подальше вдосконалення оподаткування прибутку підприємств. Одна із значущих цілей в даному напрямку - поповнення бюджету необхідним рівнем податкових надходжень для

вирішення соціальних і економічних проблем. Ставка податку є головним інструментом впливу на збільшення доходів від податку на прибуток. Основні напрямки реформування оподаткування прибутку підприємств і очікувані результати представлені в табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Напрями оптимізації використання фіскального та регулюючого потенціалу ПП підприємств

Існуючий порядок	Напрями реформування	Очікувані результати
Визначення фінансового результату на базі обґрунтованих і документально підтверджених витрат	Конкретизація періоду отримання прибутку, контроль за обсягом собівартості продукції, робіт, послуг	Зниження витрат за рахунок посилення механізму контролю
Застосування єдиної 18%-ї ставки оподаткування для суб'єктів всіх галузей народного господарства	Диференціація ставок, введення підвищених ставок для суб'єктів фінансового сектора	Додання наукової обґрунтованості зростання податкового навантаження платника податків фінансового сектору
Скасування щомісячних авансованих внесків за податком на прибуток (окрім авансових внесків при виплаті дивідендів)	Функціонування коштів в підприємстві до початку податкових відрахувань. Зменшення суми податку до сплати. Можливість введення ІПК	Підвищення інвестиційної активності підприємств
Спрямування 10% нарахованого податку на прибуток до місцевого бюджету	Збільшення до 15% надходжень податку на прибуток до місцевого бюджету	Збільшення оподатковуваної бази місцевих бюджетів, зниження обсягу дотацій і необхідності введення нових податків
Введення чи заміна податку на прибуток на податок на виведений капітал	Зміна методичних підходів до формування бази оподаткування не фінансового результату а конкретні операції.	Ризики зниження сплати податку при позитивному аспекті зростання прозорості системи оподаткування, притоку інвестицій.

Джерело: узагальнено автором

Значний потенціал в напрямі оптимізації фіскального та регулюючого потенціалу ПП підприємств пропонується введення чи зміна ПП на податок на виведений капітал. Експерти вказують, що саме виведення капіталу через дивіденди або інші схожі платежі значно стримує інвестиційний розвиток підприємств (статистично за рахунок дивідендів на початок 2018 р. з України виведено 1,8 млрд. дол.) [71]. Лише при встановленні ставки 15% податку на виведений капітал, державний бюджет країни отримав би 270 млрд. дол. (оскільки на сьогодні при сплаті дивідендів відраховується лише 2,6% або

0%).

Перевагами податку на виведений капітал є: спрощення обліку та звітності; поліпшення інвестиційного клімату (прозорість, зрозумілість податкових нарахувань, усунення маніпуляцій зі звітністю й викривлення фінансових результатів); можливість реінвестувати частини прибутку та оподатковувати лише виведення коштів; зростання економіки загалом (прогноз – підвищення ВВП від 1,5% до 2%). Недоліки за таким податком криються лише через небажання переходити до нової моделі оподаткування, значного рівня прозорості такої системи, вказується противниками цього концепту на нівелювання принципів рівності платників податків, що не відповідає існуючому вже наразі досвіду функціонування такого податку в Естонії [56].

Якщо порівнювати із зарубіжними країнами, то ставка податку на прибуток, що дорівнює в Україні 18% - одна з найнижчих. У безлічі країн цей податок є прогресивним, і його ставка залежить від рівня рентабельності, він служить дієвим інструментом стимулювання малого бізнесу і дозволяє вилучати достатні надходження в бюджет за рахунок надприбутків великих корпорацій.

В напрямі уніфікації податкової декларації, пропонуємо її спростити з врахуванням принципів діючого механізму розрахунку податку на прибуток та дії ПК України. Запропоновано фрагмент форми податкової декларації з податку на прибуток, що подано у додатку К.

Запропонована форма податкової декларації з ПП має враховувати важливі принципи визначення об'єкта оподаткування, тобто вважаємо розширення структури з коригування об'єкта оподаткування з виникненням податкових різниць буде доцільним.

Зауважимо, що сучасний аспект надходжень такого важливого податку, як прибуток підприємств, має висхідну тенденцію. Зважаючи на зростаючий тренд отриманого фінансового результату до оподаткування прибуткових підприємств України й забезпечення високого рівня оптимізації фіскального

й регулюючого впливу ПП, прогнозуємо подальше зростання надходжень від ПП підприємств (3.1).

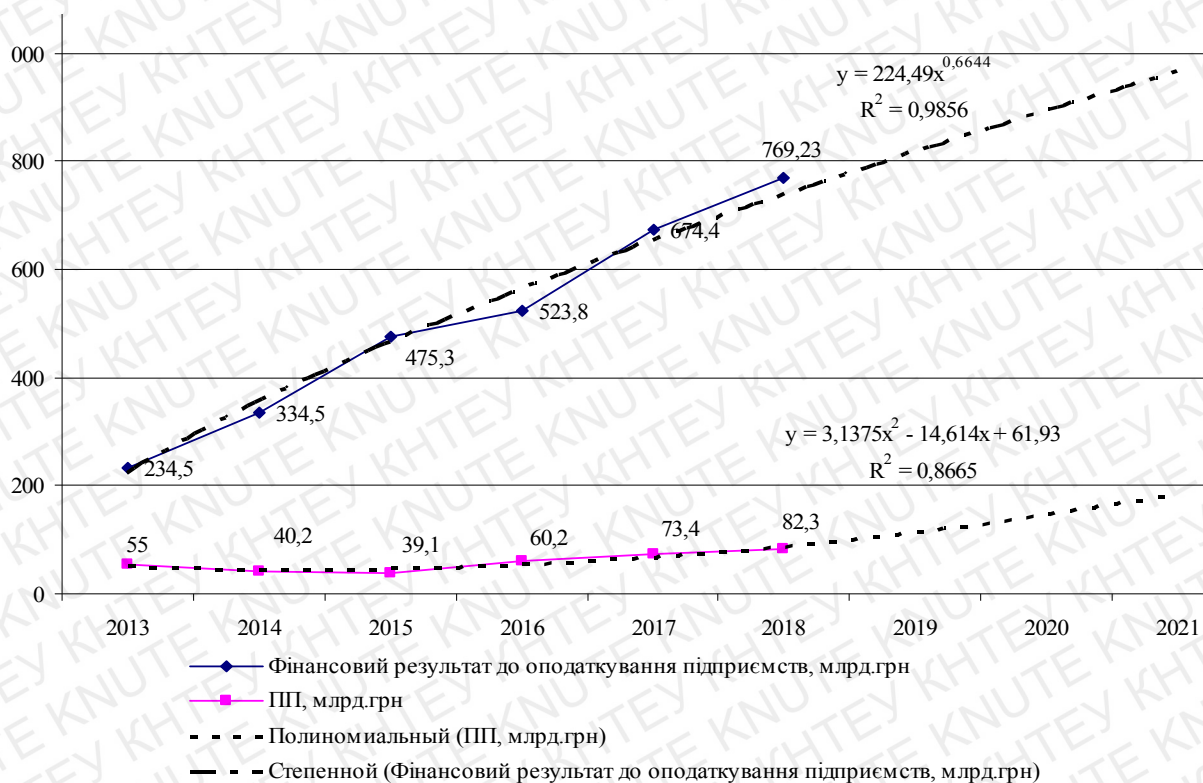


Рис. 3.1. Результати прогнозних показників за рахунок використання фіскального та регулюючого потенціалу ПП підприємств на 2019-2021 рр.

Ймовірність росту ПП обумовлена високими показниками достовірності апроксимації поліноміального та степеневого трендів (прямують до 1). За 2019 р. прогнозується надходження ПП в розмірі 113,4 млрд.грн, за 2020 р. – 145,9 млрд.грн та в 2021 р. – 184,5 млрд.грн.

Стимулювання підприємницької активності - одна з ключових проблем сучасного етапу українських реформ, що забезпечують стійке зростання економіки. Податкова система є найважливішою ланкою в рішенні цієї проблеми, вона не тільки забезпечує фінансовими ресурсами бюджет держави, але і створює стимули до підприємницької діяльності.

При вдосконаленні ПП підприємств необхідно провести аналіз обґрунтованості та ефективності встановлених податкових пільг та вжиття заходів щодо їх оптимізації. Бюджети різних рівнів недоотримують доходи в зв'язку з встановленими законодавством податковими пільгами і вилученнями. Якщо не будуть аналізуватися причини недостатнього або

низького економічного або соціального ефекту від надання податкових пільг, то отримає продовження практика скасування податкових преференцій. Можливість активізувати механізм інвестиційного податкового кредиту: на проведення досліджень, інвестиційно-інноваційна діяльність (35% для малих та середніх підприємств, та 20% для інших підприємств); врахування інноваційних капітальних витрат (ІПК 3-8% таких витрат), тощо.

Розширення економічних прав суб'єктів сплати ПП вимагає формування активної регіональної податкової політики, спрямованої на оптимальне поєднання інтересів держави і її суб'єктів. Державні органи влади України у своєму розпорядженні мають широкі можливості впливу на регіональну економіку та інвестиційну сферу шляхом регулювання умов оподаткування, введення додаткових податкових пільг з метою залучення інвестицій в пріоритетні сфери економіки регіону, надання інвестиційного податкового кредиту, ініціювання створення на території регіону вільних економічних зон або режиму найбільшого сприяння і т.д. В умовах становлення фіскального та регулюючого потенціалу податку на прибуток підприємств в країні, аналогічними правами і можливостями повинні володіти і місцеві органи влади.

Таким чином, досліджуючи зарубіжний досвід, як можливий напрям встановлення пріоритетів розвитку податкової політики в Україні, спостерігаємо його позитивну спрямованість, особливо з врахуванням механізмів інвестиційного податкового кредиту. Реалізація всього комплексу запропонованих заходів надасть можливість вирішити більшість ключових проблем механізму оподаткування прибутку підприємств, дозволить підвищити дохідну базу місцевих бюджетів. В сучасних умовах, як відомо, податкова система покликана вирішувати не тільки фіскальні завдання, вона також повинна сприяти розвитку підприємництва, вирішення інвестиційних, економічних, соціально-культурних, екологічних та інших завдань.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Відповідно проведеного дослідження проблематики оподаткування прибутку підприємств в Україні, зробимо наступні висновки:

1. Податок на прибуток - прямий пропорційний податок, сума якого залежить від кінцевого фінансово-господарської діяльності підприємств - прибутку. Тому можна з упевненістю говорити, що податок на прибуток впливає на інвестиційні процеси та процес отримання максимального капіталу. Податок на прибуток є однією з основних сучасних форм податкового вилучення, займає особливе місце в податкових системах, так як безпосередньо зменшує саме те, що за визначенням є метою підприємницької діяльності. За допомогою розподілу ставки даного податку між рівнями бюджетної системи реалізуються регіональні аспекти економічної політики держави.

2. Аналізуючи основні віхи в історичному розвитку й зарубіжного досвіду податку на прибуток, можемо дійти висновків: реформування податку на прибуток відбувалося відповідно до умов розвитку економіки і в постійному пошуку поєднання фіскальної і регулюючої функції податку на прибуток. Нами виявлена стійка тенденція зниження ставки податку, що було обумовлено метою скорочення податкового навантаження і легалізації тіньового сектора економіки.

3. Згідно Бюджетного кодексу України надходження ПП підприємств розподіляються: в Державний бюджет (90% ПП + ПП підприємств державної форми власності) та місцеві бюджети (10% ПП + ПП підприємств комунальної форми власності). Загалом в податковій системі України, саме податок а прибуток зайняв 3-тє місце за надходженнями, пропускаючи в уперед ПДФО й ПДВ. Частка ПП в загальній вазі податкових надходжень за період 01.01.2014-2018 рр. має тренд до зниження: від 15,5 п.с. до 8,9 п.с., що утворено шляхом збільшення рівня надходжень від інших податків споживчого характеру, стабілізацією рівня податкової ставки в розмірі 18%,

формування значного переліку пільгових ставок щодо особливостей господарської діяльності певних підприємств, скороченням розмірів об'єкта оподаткування ПП на основі політико-економічної нестабільності в країні, воєнних дій на Сході України.

На початок 2018 р. сукупний розмір надходжень від ПП склав 73,4 млрд.грн до Зведеного бюджету, та характеризує зростання в динаміці на 87,7% відносно аналогічного показника 2016 р. та на 33,5% відносно показника початку 2014 р. Позитивна динаміка росту ПП спостерігається з початку 2017 р. Зведені статистичні дані за Державним бюджетом країни вказують на переважаючий вплив надходжень податку на прибуток від приватних підприємств. Станом на 01.01.2018 р. приватними підприємствами сплачено 41,0 млрд.грн ПП, що на 10,6 млрд.грн (34,9%) більше відносно аналогічного періоду 2014 р. та на 21,4 млрд.грн (в 2,1 рази) відносно 2016 р. Найменші надходження ПП спрямовуються від банків та страхових компаній (лише 3% на 01.01.2018). Значний потенціал в формування ПП належить підприємствам з іноземним капіталом, але в динаміці ці надходження є нестабільними, що знову ж таки, в більшій мірі пов'язано з політико-економічною нестабільністю в країні.

4. Модель нарахування й сплати прибутку, що на сьогодні встановлена, відповідає моделям значного числа країн ЄС. Так, сучасний ПП є державним прямим податком, що нараховується та сплачується, відповідно до ст.ст. 135-142 ПКУ, з врахуванням особливостей оподаткування окремих видів діяльностей. Платниками податку на прибуток визначені саме юридичні особи, які можуть бути резидентами і нерезидентами (п. 133.1, 133.2 ПК України). Об'єкт оподаткування ПП - обраховується за основною ставкою 18% та визначений прибутком за джерелом походження з України і за її межами. Фінансовий результат платника податку на прибуток є результатом від усіх видів діяльності юрособи. Іншою важливою складовою об'єкта оподаткування, поряд із фінансовим результатом, є різниці, що відповідно до наведеної формули можуть збільшувати або зменшувати об'єкт

оподаткування

5. Досліджуючи зарубіжний досвід, як можливий напрям встановлення пріоритетів розвитку податкової політики в Україні, спостерігаємо його позитивну спрямованість, особливо з врахуванням механізмів інвестиційного податкового кредиту. ІПК варто надавати за умов: якщо підприємство здійснює інноваційну діяльність, інвестує в створення об'єктів, що мають найвищий рівень енергетичної ефективності, проводить дослідно-конструкторські роботи, тощо.

Доцільно підвищити значимість і упорядкувати механізм прискореної амортизації. У системі підвищення ефективності впливу державного управління на національну податкову систему необхідно: забезпечити спрощення податкових декларацій та звітності, документообігу з використанням інвойсу; удосконалення вже існуючих онолайн-сервісів, наприклад «Електронного кабінету платника» (на сучасному етапі такий кабінет забезпечує 95% послуг більшості категорій платників податків); впровадження он-лайн сервісів автоматизованої системи «Управління документами» й проектного електронного офісу «ІТ проекти ДФС», введення мобільних додатків; запровадження сплати податків на єдиний рахунок; функціонування автоматизованої аналітичної системи з оцінки корупційних ризиків, розробка стандартів поведінки для посад із високим корупційним ризиком; підвищення відкритості та прозорості роботи ДФС, тощо.

Можливими пріоритетними напрямками вдосконалення системи оподаткування прибутку для України є наступні: використання досвіду зарубіжних країн (а саме США) для впровадження прогресивних ставок на податок при врахування мети розвитку підприємницького сектору; формування ставки ПП в залежності від доходу; розробка та активізація механізму використання інвестиційного податкового кредиту; запровадити прогресивні податкові пільги (з врахуванням оцінки їх ефективності для економіки, забезпечення високого рівня класифікації інноваційних й інвестиційних витрати, введення в систему антикорупційну політику надання

таких пільг); удосконалення системи адміністрування податкових надходжень та їх подальшого розподілу тощо. Використання ІПК в Україні за коректності його формування, використання, ефективного адміністрування сприятиме швидкому оновленню матеріально-технічної бази суб'єктів господарювання, переозброєнню виробництва та модернізації потужностей, забезпечить можливість розвитку окремих регіонів країни.

6. Значний потенціал в напрямі оптимізації фіскального та регулюючого потенціалу ПП підприємств пропонується введення чи зміна ПП на податок на виведений капітал. Експерти вказують, що саме виведення капіталу через дивіденди або інші схожі платежі значно стримує інвестиційний розвиток підприємств. Перевагами податку на виведений капітал є: спрощення обліку та звітності; поліпшення інвестиційного клімату (прозорість, зрозумілість податкових нарахувань, усунення маніпуляцій зі звітністю й викривлення фінансових результатів); можливість реінвестувати частини прибутку та оподатковувати лише виведення коштів; зростання економіки загалом (прогноз – підвищення ВВП від 1,5% до 2%). Ймовірність прогнозованого росту надходжень податку на прибуток обумовлена високими показниками достовірності апроксимації поліноміального та степеневого трендів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Блажко Г. В. Детермінанти впливу на податок на прибуток та їх оцінка / Г. В. Блажко // Міжнародний науковий журнал "Інтернаука" . - 2017. - № 3(1). - С. 22-25.
2. Бакаревич А. Изучение и обобщение политики обложения / А. Бакаревич // Вестн. финансов. – 1929. – № 2. – С. 127–133.
3. Бондар М. І. Визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток із урахуванням різниць / М. І. Бондар, В. В. Бабіч // Фінанси України. - 2016. - № 5. - С. 48-56.
4. Боровик П. М. Сучасні проблеми справляння податку на прибуток підприємств / П.М. Боровик, К.С. Нікітченко // Економічний вісник Донбасу. - 2013. - № 2. - С. 96-100.
5. Боровик П.М. Недоліки оновленого механізму справляння податку на прибуток підприємств / П.М. Боровик, Б.С. Гузар, М.С. Приблуда // Молодий вчений. - 2015. - № 3(1). - С. 35-38.
6. Бошота Н. В. Міжнародна та вітчизняна практика оподаткування податком на прибуток / Н. В. Бошота, Т. І. Кричфалуші // Молодий вчений. - 2017. - № 10. - С. 795-798.
7. Букало Н. А. Складання та подання податкової звітності підприємств з податку на прибуток / Н. А. Букало // Вісник Одеського національного університету. Серія : Економіка. - 2016. - Т. 21, Вип. 4. - С. 192-195.
8. Букало Н.А. Шляхи впровадження міжнародного досвіду оподаткування підприємств податком на прибуток / Н.А. Букало, Д.В. Збирун // Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки. - 2014. - Вип. 5(4). - С. 165-167
9. Бюджетна система : підруч. / за наук. ред. В. М. Федосова, С. І. Юрія. — К. : Центр учбов. літератури ; Тернопіль : Екон. думка, 2012. — 871 с.
10. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету за 2017 рік. [Електронний ресурс] / Офіційний сайт інституту бюджету та соціально-

економічних досліджень. – Режим доступу:

http://www.ibser.org.ua/sites/default/files/kv_iv_2017_monitoring_ukr_0.pdf

11. Вишневський В.П. Налогообложение: теории, проблемы, решения /В. П. Вишневський, А. С. Веткин; под ред. В. П. Вишневського. — Донецьк: ДонНТУ, ІЗП НАН України. 2006. — 504 с.
12. Все начиналось с десятины : пер. с нем. общ. ред. и вступ. ст. Б. Е. Ланина. – М. : Прогресс, 1992. – 408 с.
13. Гармонізація податкового та бухгалтерського обліку в контексті оподаткування прибутку підприємств в Україні: монографія [Огороднікова І.І., Серебрянський Д.М., Смірнова О.М., Стаднік М.В., Турянський Ю.І.]. – К.: Алерта, 2013. – 366 с.
14. Данілов О. Д. Оподаткування прибутку та відрахування до цільових фондів : навч. посіб. / О. Д. Данілов. – Ірпінь : Акад. ДПС України, 2001. – 459 с.
15. Дєєва Н. М., Редіна Н. І., Дулік Т. О. та ін. Оподаткування в Україні: Навч. посіб. / За ред. Н. І. Редіної. — К.: Центр учбової літератури, 2009. — 544 с.
16. Дубовик О. Реалізація регулюючої функції податку на прибуток в Україні / О. Дубовик, Л. Генна // Науковий вісник [Одеського національного економічного університету]. - 2015. - № 3. - С. 65-77.
17. Економічна енциклопедія: [у 3 т.] – К.: Видавничий центр «Академія», 2000. – Т. 1 / голов. редкол.: Мочерний С.В. (голова) [та ін.] – 2006. – 864 с.
18. Зведені відомості Наркомату УРСР про надходження податків по Україні за 1927 /1928 рр. // Центральний державний архів вищих органів влади і управління України. – Ф. 30. - Оп. 1. – Сп. 3703.
19. Исаев А. А. Очерк теории и политики налогов / А. А. Исаев. – М. : ООО «ЮрИнфоР-Пресс», 2004. – 270 с.
20. Іськевич П. В. Прибуткове оподаткування підприємств в умовах реформування податкової системи України / П. В. Іськевич // Молодий

- вчений. - 2016. - № 12.1. - С. 767-771.
21. Ковтун А. В. Податок на прибуток підприємств: реалії сьогодення / А. В. Ковтун, М. В. Чічкан // Стратегія економічного розвитку України. - 2015. - № 37. - С. 101-107.
 22. Котляров Є. І. Проблеми реформування податку на прибуток у сучасних умовах / Є. І. Котляров // Вісник Одеського національного університету. Серія : Економіка. - 2015. - Т. 20, Вип. 4. - С. 225-228.
 23. Крисоватий А. І. Податкова система навчальний посібник / А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. - Тернопіль: Карт-бланш. 2004. - 331 с.
 24. Куць Т. В. Економіко-правові аспекти податку на прибуток підприємства / Т. В. Куць, В. А. Пікуля // Молодий вчений. - 2017. - № 11. - С. 1211-1213.
 25. Кучер С. В. Податки на прибуток як об'єкт соціально-економічних взаємовідносин "держава–підприємство" / С. В. Кучер // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер. : Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. - 2014. - Вип. 3. - С. 201-211.
 26. Литвиненко Я. В. Податкові системи зарубіжних країн : навч. посібн. / Я. В. Литвиненко, І. Д. Якушик. – К. : МАУП, 2010. – 208 с.
 27. Литвиненко Я. В. Удосконалення регулювання податку на прибуток у сучасних умовах розвитку економіки України / Я. В. Литвиненко // Бізнес Інформ. - 2012. - № 5. - С. 207-209.
 28. Лук'янець С. О. Порівняльно-правова характеристика податку на прибуток підприємств та непрямих податків в Україні / С. О. Лук'янець // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Юриспруденція. - 2017. - Вип. 27. - С. 51-53.
 29. Луніна І. О. Реформування податку на прибуток підприємств у контексті забезпечення стійкості державних фінансів [Електронний ресурс] / І. О. Луніна, О. С. Білоусова // Економіка України. - 2018. - № 7. - С. 46-58.
 30. Макаренко Д. Впровадження міжнародної практики оподаткування податком на прибуток [Електронний ресурс] / Д. Макаренко. – Режим

доступу: <http://naub.oa.edu.ua/2012/vprovadzhennyamizhnarodnoji-praktykyopodatkuvannya-podatkom-na-prybutok>.

- 31.Малишкін О. І. Адаптація українського податкового законодавства з податку на прибуток до світових моделей / О. І. Малишкін // Водний транспорт. - 2015. - Вип. 1. - С. 100-103.
- 32.Маркевич О.В. Удосконалення механізму оподаткування податком на прибуток підприємств України / О.В. Маркевич // Фінанси України. - 2013. - № 3. - С. 39-48.
- 33.Мартиненко В. П. Адаптація зарубіжного досвіду щодо справляння податку на прибуток в Україні / В. П. Мартиненко, В. Ю. Баранюк // Формування ринкових відносин в Україні. - 2015. - № 6. - С. 7-10.
- 34.Мединська Т.В. Аналіз фіскальної ефективності податку на прибуток в Україні / Т.В. Мединська, Р.Ю. Черевата // Вісник Одеського національного університету. Серія : Економіка. - 2015. - Т. 20, Вип. 5. - С. 236-240.
- 35.Назарова Г. Б. Податок на прибуток: основні принципи визначення об'єкта оподаткування / Г. Б. Назарова // Економічний простір. - 2017. - № 127. - С. 100-114.
- 36.Найт Ф. Х. Риск, неопределенность и прибыль: пер. с англ. / Ф. Х. Найт – М. : Дело, 8. – 2003. – 360 с.
- 37.Офіційний веб-сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://rada.gov.ua>
- 38.Офіційний веб-сайт Державної казначейської служби України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua>
- 39.Офіційний веб-сайт Державної служби статистики України. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
- 40.Офіційний веб-сайт Державної фіскальної служби України. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/>
- 41.Пенякова Г. Л. Роль податку на прибуток підприємств у формуванні

- доходів бюджету / Г. Л. Пенякова // Формування ринкових відносин в Україні. - 2015. - № 5. - С. 21-25.
42. Податковий кодекс України: від 02.12.2010 р. № 2755-VI (із змінами і доп. № 2497-VIII від 10.07.2018) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
43. Поддєрьогін А. М. Фінанси підприємств : підруч. / А. М. Поддєрьогін. – [6-те вид., переробл. та допов.]. – К. : КНЕУ, 2006. – 552 с.
44. Рикардо Д. Начала политической экономии и налогового обложения. Избранное / Д. Рикардо. – М. : Эксмо, 2007. – 960 с.
45. Рудь О.В. Світовий досвід використання податку на прибуток у системі податкового регулювання // Науковий вісник: фінанси, банки, інвестиції. – 2011. - №3.-С. 52-57.
46. Савченко А. М. Порівняльний аналіз податку на прибуток та податку на виведений капітал: сучасні реалії та перспективи / А. М. Савченко, І. А. Гудим // Інвестиції: практика та досвід. - 2018. - № 11. - С. 66-69.
47. Сей Ж.-Б. Трактат политической экономии. Экономические софизмы. Экономические гармонии / Ж.-Б. Сей, Ф. Бастина. – М. : Дело, 2000. – 232 с.
48. Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду / за заг. ред. А. М. Соколовської. – К. : НДФІ, 2006. – С. 37.
49. Сідельникова Л.П. Оподаткування суб'єктів підприємництва. Навчальний посібник. / Л.П. Сідельникова. – К. ЦУЛ, 2013. – 422 с.
50. Сіліна І. В. Процес становлення нормативно-правової бази податку на прибуток в Україні / І. В. Сіліна // Економічний простір. - 2015. - № 101. - С. 159-171.
51. Смірнова О.М. Оцінка ролі податку на прибуток підприємств у забезпеченні економічного розвитку країни / О.М. Смірнова, М.В. Стадник // Ефективна економіка. - 2014. - № 1.
52. Соколовська А.М. Шляхи реформування податкової системи України / Фінанси України. – 2014. – № 12. – С. 103–121.

53. Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки: Розпорядження КМУ від 8.02.2017 р. URL: <https://www.kmu.gov.ua/ua/npas/249797370>
54. Столяр Л. Г. Особливості обліку податку на прибуток [Електронний ресурс] / Л. Г. Столяр // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. - 2017. - Вип. 1-2. - С. 183-189.
55. Сторожук О. В. Податок на прибуток підприємств: вітчизняний та зарубіжний досвід / О. В. Сторожук, Ю. В. Панура // Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України (економіка, право). - 2013. - № 3. - С. 191-196.
56. Таптунова І.Л. Трансформація податку на прибуток підприємств у податок на виведений капітал. [Електронний ресурс] / І.Л. Таптунова // Європейський інформаційно-дослідницький центр, 2016. – Режим доступу: <http://euinfocenter.rada.gov.ua/uploads/documents/28909.pdf>
57. Ткаченко Н. М. Становлення податкової системи України: теорія, методологія, практика, проблеми та перспективи. Монографія. / Н.М. Ткаченко, Н.О. Ільєнко. — К.: Центр учбової літератури, 2015. — 664 с.
58. Тулуш Л.Д., Скітецька І.М. Оподаткування прибутку підприємств: практика застосування в Україні / Молодий вчений. – 2017. – № 3. – С. 860.
59. Фінансове право: Загальна та особлива частини: Навч. посіб. Рекомендовано МОН / Мацелик М.О. – К., 2011. – 815 с.
60. Харченко Н. В. Податок на прибуток: його розвиток та сучасний стан / Н. В. Харченко, Ю. І. Гаркуша // Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. - 2016. - Вип. 5(2). - С. 124-127.
61. Хомутенко А. Прогнозування обсягу надходжень податку на прибуток підприємств до державного бюджету України методом кореляційно-регресійного аналізу / А. Хомутенко, Ю. Бзова // Науковий вісник [Одеського національного економічного університету]. - 2017. - № 1-2. - С. 133-144.

62. Хомутенко В. П. Фіскальна ефективність податку на прибуток підприємств в Україні / В. П. Хомутенко, А. В. Хомутенко // Економіка та держава. - 2017. - № 2. - С. 61.
63. Чеканова В. В. Податок на прибуток: переваги та недоліки податкової системи України / В. В. Чеканова // Управління розвитком. - 2014. - № 5. - С. 105-107.
64. Черба В. М. Податок на прибуток: історичний огляд [Електронний ресурс] / В. М. Черба, К. Р. Сосенкова, А. В. Стасюк // Молодий вчений. - 2017. - № 5. - С. 32-34.
65. Шмичкова І.Ю. Оподаткування прибутку підприємств: аналіз застосування в Україні / І.Ю. Шмичкова // Бізнес Інформ. – 2014. – № 9. – С. 278–285.
66. Шорохова Ю. С. Історія виникнення податку на прибуток підприємств на теренах України / Ю. С. Шорохова // Проблеми законності. - 2015. - Вип. 128. - С. 112-118.
67. Шорохова Ю. С. Щодо проблемних питань визначення об'єкта податку на прибуток підприємств / Ю. С. Шорохова. // Теорія і практика правознавства. - 2015. - Вип. 1. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/tipp_2015_1_25
68. Шорохова Ю. С. Щодо становлення податку на прибуток підприємств / Ю. С. Шорохова // Право і суспільство. - 2015. - № 3(3). - С. 149-152
69. Якімова А.М. Вітчизняний та зарубіжний досвід справляння податку на прибуток підприємств / А.М. Якімова, А.М. Прищепа // Економіка і регіон. - 2012. - № 3. - С. 211-215.
70. Яцишін Є. О. Податок на прибуток підприємств: недоліки та перспективи реформування / Є. О. Яцишін // Наше право. - 2017. - № 2. - С. 184-190.
71. Податок на виведений капітал – реформа, на яку чекає бізнес URL: <https://www.epravda.com.ua/columns/2018/02/14/634052/>

ДОДАТКИ

Розкриття терміну «податку на прибуток» в літературних джерелах

№ з/п	Джерело	Визначення
1	2	3
1.	Бюджетна система : підруч. / за наук. ред. В. М. Федосова, С. І. Юрія. — К. : Центр учбов. літератури ; Тернопіль : Екон. думка, 2012. — 871 с.	Податок на прибуток - це податок об'єктом оподаткування якого є прибуток, отриманий платником податку. Для того, щоб розрахувати за податковий період податок на прибуток, необхідно визначити податкову базу (тобто прибуток, що підлягає оподаткуванню) і помножити її на відповідну податкову ставку (с.431)
2.	Вишневський В.П. Налообложение: теории, проблемы, решения /В. П. Вишневський, А. С. Веткин; под ред. В. П. Вишневського. — Донецьк: ДонНТУ, ІЗП НАН України. 2006. — 504 с.	Податок на прибуток підприємств є одним з найпотужніших податкових важелів, що суттєво акумулює кошти до бюджету з усієї території України (с. 236 с.)
3.	Дєєва Н. М., Редіна Н. І., Дулік Т. О. та ін. Оподаткування в Україні: Навч. посіб. / За ред. Н. І. Редіної. — К.: Центр учбової літератури, 2009. — 544 с.	Податок на прибуток - це податок, який стягується з загального доходу компанії, зменшеного на суму витрат. Платниками цього податку визнаються організації, зареєстровані в країні або мають там основне місце управління. (с. 261)
4.	Економічна енциклопедія: [у 3 т.] — К.: Видавничий центр «Академія», 2000. — Т. 1 / голов. редкол.: Мочерний С.В. (голова) [та ін.] — 2000. — 864 с. [15]	Податок на прибуток - це прямий податок, розмір якого залежить від кінцевої фінансової діяльності підприємства будь-якої форми діяльності, тобто цей податок безпосередньо залежить від прибутку підприємства, яку воно отримало за певний податковий період, при цьому під прибутком (об'єктом оподаткування) підприємства мається на увазі різниця між його доходами і витратами, тобто віднімання з суми його доходів суми витрат. (с.491)
5.	Крисоватий А. І. Податкова система навчальний посібник / А. І. Крисоватий. О. М. Десятнюк. - Тернопіль: Карт-бланш. 2004. - 331 с.	Податок на прибуток - це прямий податок на прибуток організації, тобто на різницю між її доходами і витратами (с. 107)
6.	Литвиненко Я. В. Податкові системи зарубіжних країн : навч. посібн. / Я. В. Литвиненко, І. Д. Якушик. — К. : МАУП, 2010. — 208 с.	Податок на прибуток - прямий податок, який обчислюється юридичними особами як відсоток від отриманого ними прибутку (с. 52)

1	2	3
7.	Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду / за заг. ред. А. М. Соколовської. – К. : НДФІ, 2006. – С. 37.	Податок на прибуток - це податок, який відноситься до прямих і особистих податків, входить до групи податків на доходи і є джерелом доходів бюджету (с.37)
8.	Сідельникова Л.П. Оподаткування суб'єктів підприємництва. Навчальний посібник. / Л.П. Сідельникова. – К. ЦУЛ, 2013. – 422 с.	Податок на прибуток - це податок який стягується з юридичних осіб будь-якої категорії, тобто він стосується в рівній мірі банків, страховиків і підприємств різних форм власності. (241 с.)
9.	Ткаченко Н. М., Ільєнко Н. О. Становлення податкової системи України: теорія, методологія, практика, проблеми та перспективи. Монографія. / Н.М. Ткаченко, Н.О. Ільєнко. — К.: Центр учбової літератури, 2015. — 664 с.	Податок на прибуток - це прямий податок, що стягується з прибутку від комерційних операцій і з іншого доходу компаній (корпорацій) та інших інкорпорованих організацій. Ставки і порядок справляння податку на прибуток. визначаються при прийнятті державного бюджету (с. 252)
10.	Фінансове право: Загальна та особлива частини: Навч. посіб. Рекомендовано МОН / Мацелик М.О. – К., 2011. – 815 с.	Податок на прибуток - це прямий податок, що стягується з прибутку організації (підприємства, банку, страхової компанії і т. д.). Прибуток для цілей даного податку, як правило, визначається як дохід від діяльності компанії за мінусом суми встановлених відрахувань і знижок (с. 356)

Основні етапи формування сучасної системи оподаткування прибутку

Етап	Період	Характеристика	Основні законодавчі зміни
1	2	3	4
1	1991-1992 рр.	становлення оподаткування прибутку на основі нової податкової системи та існуванні економічної кризи	Закон України «Про оподаткування доходів підприємств і організацій» було прийнято 21 лютого 1992 р.
2	1992-1997 рр.	оновлення механізму сплати податку на прибуток в умовах роздержавлення та приватизації	введено податок на прибуток (Декрет Кабінету Міністрів України «Про податок на прибуток підприємств і організацій» від 26 грудня 1992 р. № 12-92). Однак, незважаючи на більш прогресивний характер, його було скасовано Законом України «Про Державний бюджет України на 1993 рік» від 9 квітня 1993 р. № 3091-XII (статті 7 і 8), і, починаючи з другого кварталу 1993 року, було відновлено дію Закону України «Про оподаткування доходів підприємств і організацій». Законом України «Про Державний бюджет України на 1994 рік» від 1 лютого 1994 р. № 3898-XII було продовжено чинність Закону України «Про оподаткування доходів підприємств і організацій» у 1994 р., хоча і з цілою низкою змін не на користь платника (збільшення ставки, скорочення пільг)
3	1997-2000 рр.	нове переформатування нормативно-правових актів, зміна механізму нарахування податку на прибуток	З 1 липня 1997 р. був введений в дію Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», відповідно до якого суттєво змінились методичні основи оподаткування прибутку, які вимагали ведення спеціального податкового обліку. Після введення цього Закону об'єктом оподаткування виступав розрахунковий прибуток, основою для визначення якого були валові надходження і витрати, які підприємство понесло не у зв'язку з реалізацією конкретного обсягу продукції, а за певний період часу [3].
4	2000-2004 рр.	ускладнення системи оподаткування, зміна податкових ставок, прийняття нових нормативно-правових актів з регулювання даного податку	З 1 січня 2003 р. набрав чинності Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» (№ 349 від 24 грудня 2002 р.), який вніс суттєві зміни в механізм справляння податку на прибуток.
5	2005-2010 рр.	визначення невідповідності існуючої податкової системи та перехід до нових міжнародних стандартів, прийняття податкового кодексу України, зміна податкових ставок	незважаючи на значну проведену роботу щодо вдосконалення законодавства з оподаткування прибутку підприємств, і останній Закон України не був оптимальним
6	2011 р.-2014 р.	євроінтеграційні перетворення,	У грудні 2010 року було прийнято Податковий кодекс України, у зв'язку з яким податок на прибуток зазнав

Етап 1	Період 2	Характеристика 3	Основні законодавчі зміни 4
		імплементация та зміна нормативно-правової бази з нарахування податку на прибуток зокрема, зміна податкових ставок	революційних змін. Згідно статті 134 Податкового кодексу України нині об'єктом оподаткування є прибуток із джерелом походження з України та за її межами. Ставка податку на прибуток в останні роки залишається незмінною – 18%. Відповідно до затверджених змін (п. 135.1 Кодексу) складовими доходу визначено доходи від операційної діяльності та інші доходи. Певних змін зазнали і витрати як складова визначення прибутку підприємства
7	2015 р. - і до сьогодні	євроінтеграція, запровадження класичної європейської модель податку на прибуток підприємств	Запроваджено визначення оподаткованого прибутку шляхом коригування фінансового результату, визначеного за даними бухгалтерського обліку на суму податкових різниць.

* узагальнено автором

Додаток Д

Ставка податку на прибуток підприємств

№	Вид діяльності платника податку на прибуток	Податок на прибуток 2018 СТАВКА	ПКУ	Примітки
1	Будь-яка діяльність, крім діяльності, що наведена в рядках 2-5 даної таблиці:			
	- базова (основна) ставка (застосовується до ФР до оподаткування з урахуванням або без урахування податкових різниць)	18%	п. 136.1	
	- "пільгова" ставка (тимчасово встановлена до 31 грудня 2021 р.)	0%	п.44 підрозд. 4 розділу XX	Одними з критеріїв є: • річний дохід < 3 млн грн; • розмір ЗП кожного працівника > 2 МЗП {= 7446 грн у 2018 р.). Пільга застосовується як до новостворених після 1 січня 2017 р. підприємств, так і до діючих (детальніше критерії та винятки - див. п. 44 підрозд. 4 розділу XX ПКУ, а також листі ДФС від 04.09.2017 р. № 23407/7/99-99-15-02-01-17)
2	Страхова діяльність:			
	- дохід за договорами страхування;	3%	пп. 136.2.1	Об'єкт оподаткування: страхові платежі, внески, премії, нараховані за договорами страхування і співстрахування (пп. 141.1.2 ПКУ).
	- дохід за договорами довгострокового страхування життя, договорами добровільного медичного страхування і договорами страхування в межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема договорів страхування додаткової пенсії;	0%	пп. 136.2.2	Договір довгострокового страхування життя за ПКУ розглядається як договір страхування життя строком на 5 і більше років, який передбачає страхову виплату одноразово або у вигляді анuitету, якщо застрахована особа дожила до закінчення терміну дії договору страхування чи події, передбаченої у договорі страхування, або досягла віку, визначеного договором {пп. 14.1.52, 14.1.52-1, 14.1.52-2 і 14.1.116 ПКУ)
3	Доходи нерезидентів і прирівняних до них осіб із джерелом походження з України	0%	п. 136.3	Об'єктом оподаткування є суми страхових виплат (відшкодувань) фізособам - нерезидентам за договорами з обов'язкових видів страхування, а також за договорами страхування "Зелена карта" та страхування пасажирських перевезень цивільної авіації (пп. 141.4 ПКУ)
		496	п. 136.3	Об'єктом оподаткування є страхові виплати (відшкодування) за договорами страхування ризиків за межами України (пп. 141, 4.5 ПКУ)
		6%	п. 136.3	Об'єктом оподаткування є суми фрахту, що

				сплачується резидентом нерезиденту за договорами фрахту (пп. 144.4.4 ПКУ)
		12%	п. 136.3	Об'єктом оподаткування є страхові платежі, виплати на користь нерезидентів, у разі якщо не застосовуються ставки 0% і 4% (пп. 141.4 ПКУ)
		15%	п. 136.3	Об'єктом оподаткування є суми виплат нерезидентам у вигляді процентів, дивідендів, роялті, фрахту, доходів від інжинірингу, орендної плати, від продажу нерухомості тощо (пп. 141.4.2 ПКУ)
		20%	п. 136.3	Об'єктом оподаткування є суми виплат нерезидентам за виробництво та розповсюдження реклами {пп. 141.4.6 ПКУ)
4	Букмекерська діяльність, азартні ігри (у т.ч. казино)	10%	пп. 136.4.1 ПКУ	Застосовується одночасно з базовою ставкою 18%. Об'єктом оподаткування є дохід, отриманий від азартних ігор із використанням гральних автоматів
		18%	пп. 136.4.2 ПКУ	Застосовується одночасно з базовою ставкою 18% дохід. Об'єктом оподаткування є дохід отриманий від букмекерської діяльності, азартних ігор (у т. ч. казино), за винятком доходу, отриманого з використанням гральних автоматів, зменшеного на суму виплат, сплачених гравцеві
5	Діяльність із випуску та проведення лотерей	30% (з 2021р.), 24% (2018 р.), 26% (2019 р.), 28% (2020 р.)	пп. 136.6 ПКУ	Об'єктом оподаткування є дохід суб'єктів, які здійснюють випуск та проведення лотерей. Прибуток суб'єктів, що здійснюють випуск та проведення лотерей, від здійснення іншої діяльності, яка не пов'язана із випуском та проведенням лотерей, нараховується та сплачується за базовою (основною) ставкою податку 18% (141.8 ПКУ).

Світовий досвід оподаткування податком на прибуток

Країна	Стислий опис оподаткування податком на прибуток
Японія	Основу всіх податкових надходжень в держбюджет Японії – близько 70% – складають прибутковий податок та корпоративний податок. Сплачується він щорічно на всі види доходів, отриманих протягом календарного року. В Токіо вона може сягати більше 40%.
Болгарія	З 2007 року ставка податку на прибуток знижена до 10%. В Болгарії податком на прибуток обкладається прибуток фірм, який не підпадає під єдиний податок. Він вноситься до республіканського та місцевого бюджетів. Ставка податку до республіканського бюджету залежить від розміру річного прибутку.
Великобританія	Податок на прибуток – фінансово й соціально найбільш важливий податок у Великобританії. Він передбачає низку пільг. Величина знижок щорічно індексується в залежності від рівня інфляції. До того ж у Великобританії існує принцип побудови та нарахування податку на прибуток, який розподіляє дохід на певні групи (шедули) в залежності від джерела отриманого доходу. Діє всього 5 груп, кожна така група оподатковується за особливим принципом і названа в порядку англійського алфавіту: A, C, D, E, F.
Італія	При визначенні величини оподатковуваного доходу загальний дохід (прибуток) зменшується на суми витрат на орендну плату; сплату процентів за іпотечний кредит; видатків на лікування й освіту; пожертвування на користь церкви, благодійних організацій, наукових і культурних установ та деякі інші затрати. Ставки податку в Італії – 10, 22, 26, 33, 40, 45, 50%. Платниками прибуткового податку з юридичних осіб, що справляється за ставкою 36%, є промислові підприємства, комерційні організації, фінансово-кредитні установи, в тому числі їх філіали за кордоном. Об'єкт оподаткування – чистий дохід у формі нерозподіленого прибутку.
Казахстан	Основними найбільш важливими і концептуальними моментами Податкового кодексу Казахстану є такі норми, які стосуються податку на прибуток: - поетапне зниження ставки корпоративного прибуткового податку, а саме: до 20% – у 2009 році, до 17,5% – у 2010 році і до 15% – у 2011 році; - інвестиційні податкові преференції надаються лише з корпоративного прибуткового податку.
Німеччина	Податок на прибуток корпорацій (корпоративний податок) - податок на фактично отриманий прибуток корпорацій (компаній) усіх форм власності. З 1 січня 2004 року максимальна ставка корпоративного податку знижена до 28,5%.
США	Великим федеральним податком є податок на прибуток корпорації. Цим податком оподатковується валовий перерозподільний прибуток корпоративного бізнесу. Прибуток у розмірі 50 тис. дол. оподатковується за максимальною ставкою – 34%.
Швеція	Найбільш важливий вид національного податку в Швеції -прибутковий податок. Він розподіляється на три категорії: податок на трудові доходи фізичних осіб, майновий та корпоративний. Корпоративний податок стягується з підприємств за ставками в межах від 20 до 30%.
Канада	База даного податку складається з валового доходу. Ставки податку на доходи корпорацій диференційовані в залежності від статусу і категорії платника. - загальна ставка - 28% чистого доходу (прибутку); - ставка для виробничих підприємств – 24%; - для дрібних корпорацій, які знаходяться у власності канадців, – 12%. Ставки податку залежать від типу підприємства і коливаються в межах від 0,3 до 0,5% вартості капіталу. Великі корпорації сплачують додатковий податок у розмірі 0,175% від вартості капіталу, що складається з простих акцій, запасів, позик, облігацій, векселів, закладних.



Рис. Ж.1. Різниці, які виникають при нарахуванні амортизації невиробничих активів

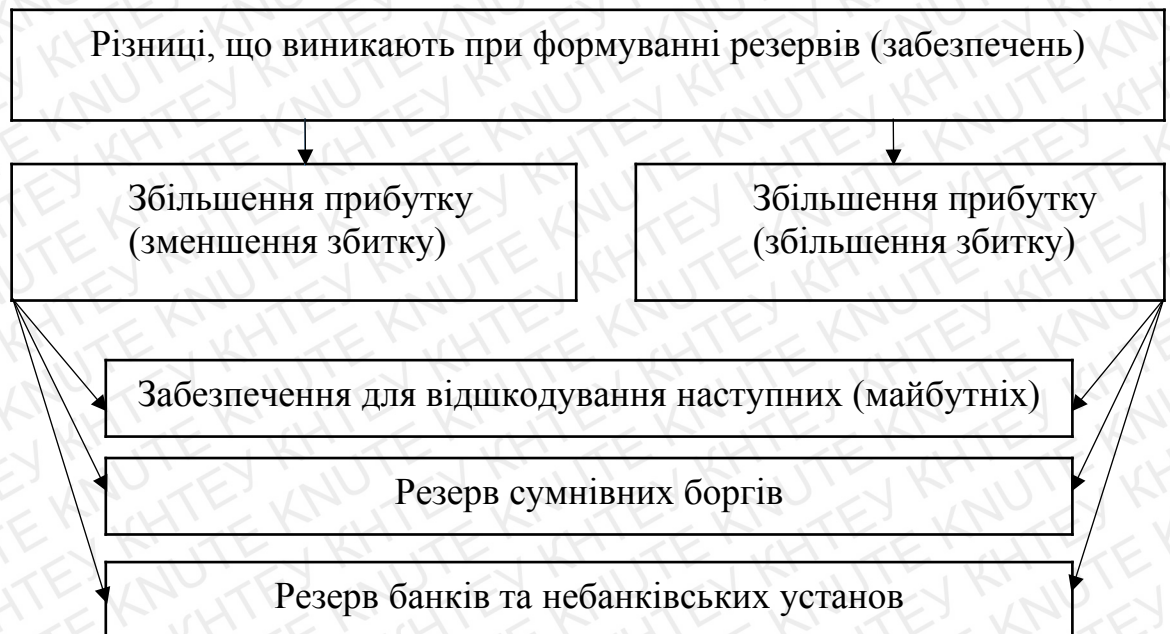


Рис.Ж.2. Різниці, що виникають при формуванні резервів (забезпечень)

Додаток К

Запропонований фрагмент податкової декларації з ПП підприємств

ПОКАЗНИКИ	Код рядка	Сума
1	2	3
Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку	01	
Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток), визначений у фінансовій звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності (+, -)	02	
Різниця, які виникають відповідно до Податкового кодексу України (+, -) (сума 03.1-03.4)	03 PI	
- Різниця, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів	03.1	
- Різниця, що виникають при формуванні забезпечень (резервів)	03.2	
- Різниця, які виникають при здійсненні фінансових операцій	03.3	
- Інші різниці	03.4	
Об'єкт оподаткування (рядок 02 + рядок 03PI) (+, -)	04	
Прибуток, звільнений від оподаткування, або збиток від діяльності, прибуток від якої звільнений від оподаткування (+, -)	05 ПЗ	
Податок на прибуток ((позитивне значення) (рядок 04 – рядок 05ПЗ) x $\frac{2}{100}$)	06	
Дохід за договорами страхування, співстрахування і перестрахування, визначений підпунктом 141.1.2 пункту 141.1 статті 141 розділу III Податкового кодексу України, у тому числі:	07	
за договорами з довгострокового страхування життя, договорами добровільного медичного страхування та договорами страхування у межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема договорами страхування додаткової пенсії, та визначений підпунктами 14.1.52, 14.1.52 ¹ , 14.1.52 ² і 14.1.116 пункту 14.1 статті 14 розділу I Податкового кодексу України	07.1	
страхові платежі, страхові внески, страхові премії за договорами перестрахування	07.2	
Податок на дохід за договорами страхування ((рядок 07 – рядок 07.1 – рядок 07.2) x $\frac{3}{100}$)	08	
Сума доходу, отриманого від діяльності з випуску та проведення лотерей	09	
Податок на дохід, отриманий від діяльності з випуску та проведення лотерей за звітний (податковий) період (рядок 09 x $\frac{4}{100}$)	10	
Сума доходу, отриманого від діяльності з проведення азартних ігор з використанням гральних автоматів	11	
Податок на дохід від діяльності з проведення азартних ігор з використанням гральних автоматів за звітний (податковий) період (рядок 11 x $\frac{5}{100}$)	12	
Сума доходу від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів	13	
Сума виплачених гравцю виплат	14	
Податок на дохід від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів, за звітний (податковий) період (позитивне значення (рядок 13 - рядок 14) x $\frac{6}{100}$)	15	
Зменшення нарахованої суми податку	16 ЗП	
Податок на прибуток за звітний (податковий) період (рядок 06 + рядок 08 + рядок 10 + рядок 12 + рядок 15 – рядок 16 ЗП)	17	
Податок на прибуток за результатами попереднього звітного (податкового) періоду поточного року з урахуванням уточнень (рядок 17 Податкової декларації з податку на прибуток підприємств за попередній звітний (податковий) період поточного року) ⁷	18	
Податок на прибуток, нарахований за результатами останнього (звітного) податкового періоду (рядок 17 – рядок 18) (+, -)⁸	19	
Сума авансового внеску при виплаті дивідендів, нарахована за результатами останнього (звітного) податкового періоду	20	
Сума податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентам, нарахованих за результатами останнього (звітного) податкового періоду	21	