

Міністерство освіти і науки України
Сумський державний університет
Навчально-науковий інститут бізнесу, економіки та менеджменту
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА БАКАЛАВРА
На тему «РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ В
УКРАЇНІ НА ЗАСАДАХ ПОЛПШЕННЯ ЙОГО ФІСКАЛЬНО-
РЕГУЛЯТОРНОЇ ЕФЕКТИВНОСТІ»

Виконав студент 4 курсу, групи ОП-71а

Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Каторська Ірина Володимирівна

Керівник: : к.е.н., ст. викладач Височина А.В.

Суми - 2021 рік

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційної бакалаврської роботи на тему
«Реформування податку на прибуток підприємств в Україні на засадах
поліпшення його фіскально-регуляторної ефективності»

студентки групи ОП-71а

Каторської Ірини Володимирівни

Актуальність дипломної роботи зумовлена низькою соціальною функцією чинного механізму оподаткування податку на прибуток, а також можливості податку виступати важливим інструментом конкурентоздатності, інвестиційної привабливості та впливати на соціально-економічний розвиток суспільства. Тому дослідження методики і організації обліку та оцінювання фіскальної ефективності податку на прибуток в сучасних трансформаційних умовах вітчизняного законодавства є особливо актуальною, оскільки ефективність податкового механізму безпосередньо пов'язана із ступенем задоволення соціальних потреб.

Метою роботи є комплексне дослідження теоретичних та практичних засад оподаткування податком на прибуток підприємств, а також розробка пропозицій щодо реформування оподаткування цим податком на засадах фіскально-регуляторної ефективності.

Об'єктом дослідження є організаційно-функціональний механізм справляння податку на прибуток в Україні. Предметом дослідження є сукупність теоретичних та практичних аспектів щодо оподаткування прибутку підприємств в Україні та визначення його фіскальної ефективності.

Методологічну основу дослідження становлять спеціальні та загальнонаукові методи, а саме: аналіз і синтез, індукція й дедукція, методи статистичного, кореляційно-регресійного аналізу.

Інформаційну базу дослідження формують Податковий кодекс України, статистична звітність Державної служби статистики України,

Державної казначейської служби України, вітчизняні та зарубіжні наукові публікації, аналітичні звіти та ін.

Одержані результати вдосконалення системи оподаткування податку на прибуток в Україні полягають у наступному:

- проаналізовано та узагальнено практику оподаткування податку на прибуток в країнах європейського союзу та в Україні в цілому;
- формалізації релевантних факторів впливу на цільові параметри розвитку податку на прибуток в Україні, а також силу і напрямок їх взаємозв'язку на основі використання регресійного аналізу;
- встановлено основні проблеми функціонування податку на прибуток;
- розроблено пропозиції щодо удосконалення системи оподаткування податку на прибуток підприємств в Україні з урахуванням закордонного досвіду;

Результати роботи були апробовані на двох міжнародних конференціях: «Аспекти фінансової грамотності» (24 березня 2021 р., Суми) та «Економічні проблеми сталого розвитку» (5-6 травня 2021 р., Суми).

Ключові слова: податок на прибуток підприємств, податкове навантаження, фіскальна ефективність, податкові надходження, інфляція, податковий кодекс.

Зміст кваліфікаційної роботи викладено на 57 сторінках, зокрема список використаних джерел із 40 найменувань, розміщений на 4 сторінках. Робота містить 11 таблиць, 11 рисунків, а також 8 додатків.

Рік виконання кваліфікаційної бакалаврської роботи – 2021 рік.

Рік захисту роботи – 2021 рік.

Міністерство освіти і науки України
Сумський державний університет
Навчально-науковий інститут бізнесу, економіки та менеджменту
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри
к.е.н., доцент
_____ Ю.С. Серпенінова
“ ___ ” _____ 2021 р.

ЗАВДАННЯ ДО КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ БАКАЛАВРА
на здобуття ступеню «бакалавр»
з спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
студенту 4 курсу, групи ОП-71а

(прізвище, ім'я, по-батькові)

1. Тема роботи _____

- затверджена наказом по університету від «12» квітня 2021 року № 0172-VI
2. Термін подання студентом закінченої роботи «17» червня 2021 року
3. Мета кваліфікаційної роботи _____

4. Об'єкт дослідження _____

5. Предмет дослідження _____

6. Кваліфікаційна робота виконується на матеріалах _____

7. Орієнтовний план кваліфікаційної роботи, терміни подання розділів керівникові та зміст завдань для виконання поставленої мети
- Розділ 1 _____

- (назва – термін подання)
- У розділі 1 _____

- (зміст конкретних завдань до розділу, які повинен виконати студент)
- Розділ 2 _____

- (назва – термін подання)

У розділі 2 _____

(зміст конкретних завдань до розділу, які має виконати студент)

Розділ 3 _____

(назва – термін подання)

У розділі 3 _____

(зміст конкретних завдань до розділу, які повинен виконати студент)

8. Консультації з роботи:

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1			
2			
3			

9. Дата видачі завдання: «___» _____ 20__ року

Керівник кваліфікаційної роботи _____ (підпис) _____ (ініціали, прізвище)

Завдання до виконання одержав _____ (підпис) _____ (ініціали, прізвище)

ЗМІСТ

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ.....	9
1.1 Історичні аспекти формування та розвитку прибуткового оподаткування підприємств	9
1.2 Організаційно-функціональні особливості справляння податку на прибуток в Україні	12
1.3 Сучасні особливості оподаткування прибутку підприємств у європейських країнах.....	15
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ РОЛІ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ В ЕКОНОМІЧНОМУ РОЗВИТКУ ДЕРЖАВИ	19
2.1 Сучасний стан, динаміка та місце податку на прибуток у загальній системі податкових надходжень України.....	19
2.2 Визначення фіскальної та регуляторної ефективності податку на прибуток в Україні	22
2.3 Оцінка впливу макроекономічних показників на фіскальну та регуляторну ефективність	25
РОЗДІЛ 3. ПЕРСПЕКТИВИ РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ НА ЗАСАДАХ ПІДВИЩЕННЯ ЙОГО ФІСКАЛЬНОЇ ТА РЕГУЛЯТОРНОЇ ЕФЕКТИВНОСТІ.....	29
3.1 Проблеми справляння податку на прибуток підприємств в Україні.....	29
3.2 Шляхи удосконалення організаційно-функціональних засад оподаткування прибутку підприємств в Україні	33
ВИСНОВКИ.....	40
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	42
ДОДАТКИ.....	47

ВСТУП

Економічна стабільність країн світу прямо залежить від ефективного функціонування малого та середнього бізнесу, адже їх акумульовані доходи значно впливають на наповнення коштами державних та місцевих бюджетів. Не зважаючи на те, що такі підприємства є важливими суб'єктами господарювання для вітчизняної економіки, проте вони часто стикаються з високим податковим тиском. Необхідність реформування податкової політики прямо впливає на податкове навантаження суб'єктів господарювання. Саме тому актуальності набуває питання оцінки фіскальної та регуляторної ефективності єдиного податку, платниками якого є малі та мікро підприємства.

У роботах вітчизняних і зарубіжних науковців представлені різні аспекти оподаткування доходів. Процеси становлення та історичного розвитку наведені у працях таких вчених, як: Кучер С. В[11], Соколовської А.М.[23], а вплив податку на прибутку на інвестиційну діяльність наведено у працях А. Соколовської та І. Майбурова [28], А. Крисоватого [29].

Метою роботи є комплексне дослідження теоретичних та практичних засад оподаткування податком на прибуток підприємств, а також розробка пропозицій щодо реформування оподаткування цим податком на засадах фіскально-регуляторної ефективності.

Для реалізації поставленої мети у рамках даної роботи необхідно вирішити наступні завдання:

- визначити економічну сутність поняття «прибутку» та «податку на прибуток», проаналізувати макроекономічну ситуацію в Україні та світі;
- провести аналіз історичного розвитку становлення податку в Україні та світі;
- проаналізувати європейській досвід визначення та справляння податку на прибуток;

- здійснити аналіз надходжень податку на прибуток у Державний та місцеві бюджети;
- визначити фіскальну ефективність податку на прибуток;
- визначити вплив макроекономічних показників на податок на прибуток в Україні;
- з'ясувати основні проблеми провадження податку на прибуток ;
- розробити шляхи вдосконалення системи обліку та оподаткування податку на прибуток на підприємстві;
- Об'єктом дослідження є організаційно-функціональний механізм справляння податку на прибуток в Україні. Предметом дослідження є сукупність теоретичних та практичних аспектів щодо оподаткування прибутку підприємств в Україні та визначення його фіскальної ефективності.

Методологічну основу дослідження становлять спеціальні та загальнонаукові методи, а саме: аналіз і синтез, індукція й дедукція, методи статистичного, кореляційно-регресійного аналізу.

Інформаційну базу дослідження формують Податковий кодекс України, статистична звітність Державної служби статистики України, Державної казначейської служби України, вітчизняні та зарубіжні наукові публікації, аналітичні звіти та ін.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

1.1 Історичні аспекти формування та розвитку прибуткового оподаткування підприємств

Сучасний етап розвитку України потребує повного забезпечення стабільності та безпомилкового функціонування податкової системи. Одним із найвпливовіших податків в наших реаліях залишається податок на прибуток підприємств. Саме тому оновлення та впровадження нових інновацій в справлянні нього є важелем швидкого вирішення економічних проблем суспільства.

На теперішній час, при великій кількості досліджень з приводу значимості податку на прибуток підприємств досі немає чітко сформованої теоретичної бази, яка змогла б охопити широкий спектр питань визначення та тлумачення категорії аналізованого податку.

Прибутковість підприємства можлива лише при комплексному врахуванні всіх факторів, які прямо чи опосередковано впливають на рівень економічного розвитку підприємства. Відтак, її можна визначити за допомогою оцінки ефективності використання матеріальних, трудових та грошових ресурсів, які мають прямий вплив на вартісне вираження прибутку. Для забезпечення стабільного розвитку підприємства, керівники організації акумулюють зусилля всього управлінського персоналу для пошуку шляхів оптимізації податку на прибуток.

Зарубіжні науковці широко розглядали питання сутності податку на прибуток підприємств. Дослідженням присвятили свої праці такі вчені як: Й. А. Шумпетер[25], Ф. Г. Найт[28], П. Семюельсон[27], Д. Рікардо[24], та інші.

Йозеф Алоїз Шумпетер – видатний американський вчений, який стверджував, що прибуток є результатом певних нововведень. Він був

переконаний, що прибуток виступає доходом фактора виробництва підприємств. Френк Гайнеман Найт був переконаний, що прибуток – це форма ризику, яку складно або навіть неможливо точно розрахувати і виміряти. Пол Семюельсон виділяв податок за економічним змістом. Він стверджував, що прибутком виступає процент, рента і заробітна плата. Адам Сміт у своїх наукових працях розглядав прибуток як величину, яка отримується з різниці між доданою вартістю і заробітною платою.

Відтак, кожен науковець приділяв увагу різним особливостям поняття «прибуток», але виокремлював певні особливості та ознаки. Тому доцільно буде провести аналіз підходів вітчизняних вчених до досліджуваного поняття. Визначення категорії «прибуток» наведені на рисунку 1.2.

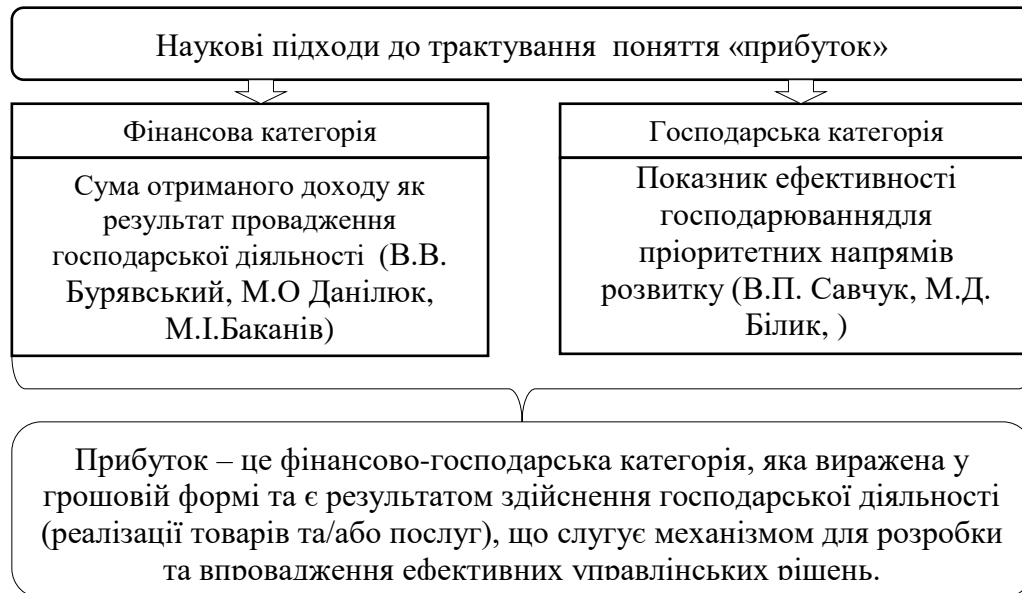


Рисунок 1.2 – Визначення підходів науковців щодо концептуальних засад трактування поняття «прибуток»

Джерело: авторська розробка

Проаналізувавши підходи науковців до визначення сутності поняття «прибуток», виявлено, що прибуток – це насамперед результат ефективної діяльності підприємства, який показує обсяг і якість виготовленої продукції, стан продуктивності. Стосовно сутності поняття «податок на прибуток», вітчизняними та закордонними вченими було проведено велику кількість досліджень. У світовій та вітчизняній практиці виникають питання стосовно методології та аналізу даної категорії. Підвищення ефективності в сучасних

умовах є найголовнішим питанням. Як самостійний об'єкт обліку «податок на прибуток» майже не розглядається фахівцями, а тому доцільно провести аналіз підходів до визначення даної категорії (таблиця 1.1).

Таблиця 1.1 – Концептуальні засади трактування сутності поняття «податок на прибуток» зарубіжними і вітчизняними науковцями

Автор	Трактування поняття
Куліков Н. І.[11]	Податок на прибуток – це податок на отриманий платником податків прибуток або доход
Пансков В. Г [18]	Податок на прибуток – це певна плата суб'єкта господарювання державі за надання економічного простору, трудових ресурсів, за користування виробничою, соціальною та іншими видами інфраструктуру
Кучер С. В [12]	Податок на прибуток – загальнодержавний прямий податок, який розподіляється платниками податку за встановленою законодавством ставкою з вираженого у грошовому виразі прибутку юридичних осіб, для покриття державою понесених перед суспільством витрат у зв'язку з виконанням нею соціально-економічних функцій
Серкіна М. С[24]	прямий податок, який підприємства сплачують з прибутку, отриманого від реалізації продукції (робіт, послуг), нематеріальних активів, основних фондів, валютних цінностей, цінних паперів та інших видів фінансово-матеріальних цінностей, із прибутку від орендних операцій, роялті та від позареалізаційних операцій
Колчугін С. В[9]	Податок на прибуток є специфічною статтею фінансової звітності

Джерело: сформовано автором [21]

Проаналізувавши таблицю 1.1, можна узагальнити погляди категорії податку на прибуток в єдине трактування, а саме:

-загальнодержавний податок, сплачуваний підприємствами з прибутку, одержаного від реалізації продукції, основних фондів, нематеріальних активів, цінних паперів, валютних цінностей, інших видів фінансових ресурсів та матеріальних цінностей, а також із прибутку від орендних операцій, роялті, тощо.

Отже, податок на прибуток (корпоративний податок) пройшов великий історичний шлях становлення в державах світу. Він виступає одним із найважливіших механізмів соціального і економічного розвитку країни, а також забезпечує стабільну ефективність діяльності суб'єктів господарювання.

1.2 Організаційно-функціональні особливості справляння податку на прибуток в Україні

В сучасних умовах господарювання одним із основних показників фінансового стану підприємства є величина акумульованого доходу, як результат провадження господарської діяльності за відповідний період. Відтак, враховуючи той факт, що основною метою діяльності підприємства є максимізація прибутку, то питання нарахування, сплати та оптимізації сум платежів з податку на прибуток підприємств посідає першочергове місце у податковій системі країни.

Починаючи з 1991 року, вітчизняне законодавство почало розвиватися швидкими темпами. Так, нормативно-правовою базою було врегульовано аспекти, які визначали об'єкт та базу оподаткування, терміни сплати, платників та інші особливості оподаткування прибутку підприємств. Досліджуючи еволюцію українського законодавства щодо податку на прибуток, було сформовано чотири етапи становлення податку в залежності від нововведень держави. На кожному етапі реформування законодавства змінювалися не лише ставки податку на прибуток, алей об'єкт оподаткування та інші особливості сплати податку суб'єктами господарювання (таблиця 1.2)

Вважаємо за необхідне детально проаналізувати нормативно-правову базу. Перший етап характеризується формуванням найважливіших моментів податкової системи України та прибуткового оподаткування в цілому. В цей час було запроваджено новий механізм адміністрування податку на прибуток та повним контролем за його сплатою. Закон України «Про оподаткування доходів підприємств і організацій» сформував базові принципи податку на прибуток. Об'єктом оподаткування почав визначатися валовий дохід, а базова ставка почала становити не 35%, як при УРСР, а 18%.

Уряд держави у 1993 році ухвалив новий законопроект, де було повністю змінено об'єкт та ставку оподаткування. Об'єктом став валовий

прибуток, а ставка почала становити 30%. Проте такі зміни були швидко виправлені новим законом.

Таблиця 1.2 – Становлення податку на прибуток підприємств в Україні

Роки	Документи	Об'єкт оподаткування	Ставка
I Етап 1992-1996 рр.	Закон України «Про оподаткування доходів підприємств і організацій»	Об'єктом оподаткування є валовий дохід і розраховується, як сума доходів від реалізації продукції, інших матеріальних цінностей і майна нематеріальних активів, брокерських місць і доходів від поза реалізованих операцій, зменшених на суму витрат по цих операціях	18%
	Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» 1993р.	Об'єктом оподаткування визначено валовий прибуток скоригований на суми валового доходу	30%
II Етап 1997-2010 рр.	Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» (редакція 1997 р.)	Об'єктом оподаткування є прибуток, розрахований різницею між валовим доходом, валовими витратами і амортизацією	Від 25-35%
III Етап 2010-2015 рр.	Ухвалення Податкового кодексу України (ПКУ)	Об'єктом оподаткування є прибуток визначається різницею між доходами, собівартістю реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та інших витрат.	Від 16% - 25%
IV Етап з 2015 рр. по сьогодні	Запровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності та гармонізація з ними вітчизняних регуляторних актів	Об'єктом є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування фінансового результату (ФР) до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності згідно з П(С)БО або МСФЗ, на різниц	(відповідно до МСФЗ і ПСБО)

Джерело: сформовано автором [21]

Другий етап характеризує впровадження принципово нового визначення об'єкта оподаткування. Такі зміни в державі призвели до різних наслідків, а саме: позитивні, які полягали у зменшенні податкового навантаження на балансовий прибуток та негативні, де певні доходи і витрати визначалися за іншими правилами бухгалтерського обліку, які призвели до кардинальних розбіжностей в значеннях як оподаткованого прибутку, так і облікового. Тому, суб'єктам господарювання довелося почати

вести податкову звітність та в цілому податковий облік для того щоб правильно нараховувати податкові зобов'язання.

У 2010 році перед урядом стояли стратегічні цілі щодо економічного розвитку держави, в результаті чого було прийнято Податковий Кодекс України (далі – ПКУ). Вперше було прийнято єдиний загальнодержавний документ, який повною мірою систематизував регулювання системи сплати податків в Україні, зокрема було враховано зміни у правилах та механізмі оподаткування податку на прибуток підприємств. В ПКУ податку на прибуток підприємств присвячено III розділ. Він входить до групи прямих податків, який сплачується з чистого прибутку підприємств і обчислюється як різниця між валовим доходом та допустимими відрахуваннями, визначені ПКУ. Що стосується бухгалтерського обліку, то податок відображається за допомогою двох документів, а саме П(С)БО 17 «Податок на прибуток» і МСБО 12 «Податок на прибуток». ПКУ ототожнює два обліки, і робить їх максимально наближеними. Відповідно до положень об'єктом оподаткування визначається за допомогою коригування різниці фінансового результату до оподаткування.

П'ятий етап характеризується тим, що 1 січня 2015 року податкова база з податку на прибуток підприємств становить чистий прибуток до оподаткування відповідно до бухгалтерських записів згідно з П(С)БО та МСФЗ, скоригованих на податкові різниці, визначені в ПКУ. Чистий прибуток до оподаткування коригується (збільшується або зменшується) на податкові різниці (додаток Б).

Завдяки цьому механізму суб'єкти господарювання коригування, можуть значно зменшити суми податків, які будуть платити державі. Проте ця схема має недолік, який пов'язаний з тим, що існує велика ймовірність того, що в декларації будуть зазначені неправильні суми, через навмисно зроблені помилки. Всі ухилення відбуваються через велике податкове навантаження на платників податку. Такі дії приведуть до недотримання законів та інших актів, шляхом відображення неіснуючих операцій або

коригувань, які можуть змінити фінансові результати, показники прибутковості, об'єкти оподаткування тощо, через неправильну кореспонденцію рахунків, у результаті чого спотворюються окремі статті фінансової звітності, тощо.

Станом на 2021 рік стратегічним завданням уряду є залучення в країну якомога більше інвестицій, що прямо залежить від адміністрування податку на прибуток та ефективності його застосування на практиці. На сьогодні, податок на прибуток підприємств в Україні є наближеним до вимог Європейського Союзу. В першу чергу це стосується ставок оподаткування, так як наша держава порівняно з іншими країнами світу має досить низьку і складає – 18%. У додатку В зображені виключення, для певних видів діяльності для резидентів. Із додатку В видно, що для кожної категорії установ та організацій, які здійснюють свою діяльність в Україні є окремо визначені ставки податку. Також в ПКУ визначені окремі ставки податку для нерезидентів країни, український дохід яких обкладається податком та сплачується до бюджету України.

Отже, дослідивши особливості оподаткування податку на прибуток можна з впевненістю сказати, що становлення його в Україні пройшло великий шлях, проте до сих пір залишаються проблеми, які потребують максимального коригування та виправлення, тому доречно провести аналіз оподаткування аналізованого податку в інших країнах світу.

1.3 Особливості оподаткування прибутку підприємств у європейських країнах

Сучасний етап розвитку показав, що кожна податкова система країн світу має певні особливості у податкових надходженнях. В умовах економічної кризи значно скоротилися надходження від податку на прибуток підприємств, про що свідчать дані сайту «Open budget». Так станом на 2020 рік різниця з 2019 складає приблизно 9082,00 млн. грн. Це обумовлено як і

масовим скороченням виробництва, так і недосконалістю сучасної податкової системи України. Євроінтеграційний шлях, який вибрала наша країна, повинен допомогти підвищити конкурентоспроможність держави, шляхом наукових розробок та практичним застосуванням податкового менеджменту.

Наразі, рівень податкового навантаження України є несприйнятливим, так як дуже страждає реальний сектор економіки через високі ставки оподаткування податком на прибуток. Підприємства не можуть працювати прозоро, тому відбувається приховування реального доходу. Сучасна ситуація змушує підприємців знизити ділову активність та перейти до «тінізації» економіки. Тому, доцільно провести аналіз податку на прибуток інших країн світу для підвищення ефективності справляння даного податку в Україні. Цікавим є досвід Швеції, адже ця країна використовує прогресивну шкалу оподаткування податком на прибуток підприємств.(таблиця 1.3).

Таблиця 1.3 – Ставки податку на прибуток у Швеції у 2021 році

Дохід перевищує(SEK)	Національна ставка	Місцева ставка (муніципалітет+округи)
0	0%	0%
20200	0%	32%
537200	20%	52%

Джерело: систематизовано автором на основі [24]

Ставка станом на 01.01.2021 рік становить 20,6%. До 31 грудня 2018 р. ставка становила 22%, а до 31 грудня 2020 р. – 21,4%. Оподаткований дохід зменшується на загальні відрахування. Це означає, що граничний податок коливається в межах від 7% для доходів, які більше 20008 крон і до 60,1% для доходів вище 675 700 крон. За середньої заробітної плати з доплати в розмірі 100 крон, робітник підприємства спершу відрахує в бюджет 32 крони податку(32%).

Цікавим є досвід Великобританії, починаючи з 1 квітня 2020 року ставка корпоративного податку становить 19%. В тому випадку, коли

прибуток можна віднести до використаних патентів, то застосовується ставка 10%. Починаючи з 6 квітня 2020 року усі компанії, які не є британськими податковими резидентами оподатковуються податком на прибуток. У Великобританії існують винятки, що стосуються спеціальних режимів, яку зображені у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Режими Великобританії станом на 2021 рік

Режими	Особливості застосування податку на прибуток
Режим нафтогазових компаній	Прибуток, який отримується від видобутку нафти або газу, або прав на нафту або газ у Великобританії оподатковується у Великобританії відповідно до ставки 30% і невелика ставка прибутку 19%. Така діяльність також залучає 100% надбавок на капітал на більшість капітальних витрат.
Режим страхування життя	Підприємства зі страхування життя також оподатковуються за спеціальним режимом, який фактично включає різні ставки податку на прибуток підприємств, а також спеціальні правила кількісного визначення прибутку.
Режим податку на тоннаж	Компанії, які експлуатують кваліфіковані судна, що мають стратегічне та комерційне управління у Сполученому Королівстві, можуть застосувати податок на тоннаж замість податку на прибуток підприємств. Податок на тоннаж - це альтернативний метод розрахунку прибутку на прибуток підприємств із посиленням на чистий тоннаж експлуатованих суден.
Банківський сектор	Додатковий податок застосовується до компаній у банківському секторі у розмірі 8% з прибутку, що перевищує 25 млн. Фунтів стерлінгів.

Джерело: систематизовано автором на основі [19]

Також у Великобританії застосовують податок на відхилений прибуток, запроваджений у квітні 2015 року, є частиною реакції Великобританії на зміну податкового середовища, що особливо яскраво висвітлюється у звітах відокремлених від інших корпоративних податків. Вона стягується у розмірі 25% (або 55% у випадку британської операції з кільцевої огорожі, тобто операцій з видобутку нафти в основному) за переправлений прибуток.

Досвід Франції є також унікальним. Корпоративний податок оподатковуються з доходів, що відносяться до французької підприємницької діяльності, а також на доходи від нерухомості, розташованої у Франції. Протягом двох років значно змінилася ставка оподаткування. Урядом

держави закладено процес ефективного зменшення навантаження з корпоративного податку.(таблиця 1.5)

Крім того, з 1 січня 2021 року дозволено право на зниження 15% ставки податку на прибуток підприємств, що застосовується до перших 38,120 євро оподаткованого результату, відкритих для малих та середніх компаній, оборот яких не перевищує 7,63 млн. для підприємств з оборотом до 10 млн.

Таблиця 1.5 – Зміна ставки оподаткування корпоративного податку протягом 2020-2022 року

Прибуток(євро)	Ставка прибутковості (%)		
	31 січня 2020 року	31 січня 2021 року	31 січня 2022 року
Від 0 до 5000000	28	26,5	25
Понад 500000	31	27,5	

Джерело: систематизовано автором на основі [26]

Отже, досвід європейських країн світу показав, що система оподаткування податку на прибуток підприємств України є недосконалою, тому міжнародний досвід допоможе швидко та якісно перейти до сталої системи адміністрування податку.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ РОЛІ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ В ЕКОНОМІЧНОМУ РОЗВИТКУ ДЕРЖАВИ

2.1 Сучасний стан, динаміка та місце податку на прибуток у загальній системі податкових надходжень України

На сьогодні, одним із основних джерел фінансування загальнодержавних потреб України залишається податок на прибуток підприємств. Сума його надходжень до бюджету України формує модель фінансового плану країни та ефективного виконання поставлених потреб суспільства. Аналіз сучасного стану податку на прибуток необхідний для проведення нових реформ, виявленню впливу податку на соціальні та економічні потреби, а також для визначення оптимального рівня податкового навантаження.

Податок на прибуток підприємств є показником прибутковості та економічної активності корпоративного сектору економіки. Він відображає стан економіки в цілому. Державний бюджет Україна зазнав значного зменшення частки податку на прибуток підприємств у загальних податкових надходженнях (рисунок 2.1)



Рисунок 2.1 - Податок на прибуток підприємств в розрізі податкових надходжень та неподаткових надходжень за період 2016-2021рр.

Джерело: систематизовано автором на основі[16]]

Аналіз рисунку 2.1 показав, що зменшення їх надходжень до бюджету України значно скоротилося через об'єктивні причини, такі як економічна та політична криза, військові дії на сході та анексія Кримського півострова, COVID 19 та суб'єктивні причини такі як: недосконале податкове законодавство та податкові механізми, тенденція корпоративного сектору брати участь в ухиленні від сплати податків та спроби зменшити базу оподаткування як легальним, так і незаконним шляхом.

Кожна країна формує індивідуальну систему оподаткування з визначеними законодавством об'єктом, базою оподаткування, системою податкових пільг і ставок. Однак, різне ставлення до платників податків в різних державах, що знаходить своє відображення у фіскальній політиці держави. Аналіз структури доходів Зведеного бюджету зможе повністю показати відсоток надходжень від різних податків. За допомогою цього зможемо оцінити ефективність справляння податків в Україні (таблиця 2.1)

Таблиця 2.1 – Структура податкових надходжень Зведеного бюджету України з 2016-2020 рр.

Вид надходження	Рік				
	2016	2017	2018	2019	2020
Податкові надходження до зведеного бюджету України, %	84,96	83,41	84,01	82,98	81,12
Податок на доходи фізичних осіб, %	17,73	18,26	19,41	21,36	24,1
Податок на прибуток підприємства, %	7,69	7,22	8,97	9,1	9,6
ПДВ, %	30,09	30,88	31,62	29,36	33,1
Акцизний податок, %	11,51	11,35	10,7	10,14	11,0
Інші податки та збори, %	0,64	0,46	0,42	0,47	0,52
Неподаткові надходження, %	16,02	15,18	16,27	16,5	16,9

Джерело: складено автором на основі [16, 17, 18, 19, 20]

Дані таблиці 2.1 свідчать, що податкові надходження відіграють найважливішу фінансово-економічну роль в державі. Протягом 2016 по 2018 рік частка надходжень мала тенденцію до збільшення, проте спостерігається значне зменшення протягом 2019-2020 років. Це пов'язано з економічною

кризою та пандемією. Частка від податку на прибуток займає четверте місце серед всіх податкових надходжень і становить 9,6%. Перше місце залишає собі податок на додану вартість, який у 2020 році склав 33,1 % від загальних надходжень.


Податок на прибуток підприємств відіграє не тільки одну з головних позицій у наповненні державного бюджету, але великий відсоток від нього наповнюють також місцеві бюджети  рисунок 2.2



Рисунок 2.2 – Частка надходжень з податку на прибуток підприємств місцевих бюджетів України протягом 2018-2020 рр.

Аналіз даних рисунку 2.2 показав, що протягом 2018-2020 років надходження від прибуткової діяльності підприємств регіону до місцевих бюджетів значно збільшило свої показники, так станом на 2020 рік найбільший показник значимості залишається у Київській області і становить 14,33, а найменший у Вінницькій області приблизно 1. З огляду на ряд даних можна з впевненістю сказати про значимість податку, адже саме від коштів, які надходять до бюджету залежить процвітання кожного регіону, його соціально-економічний розвиток та стабільність.

Отже, через значну роль податку на прибуток у формуванні доходів бюджету країни та потребі у підвищенні ефективності фіскальної та регуляторної сфери, аналізу проблем, пов'язаних з оподаткуванням в Україні

та пошуку шляхів підвищення її ефективності, це питання є надзвичайно важливим напрямом дослідження.

2.2 Визначення фіскальної та регуляторної ефективності податку на прибуток в Україні

На сьогоднішній день одним із найважливіших питань, яке цікавить не лише науковців, а й уряди всіх країн є фіскальна ефективність податків. Податок на прибуток відіграє важливу роль у наповненні Державного бюджету України, а також є інструментом впливу на обсяги виробництва, конкурентоздатність та інвестиційну привабливість. Тому, оцінювання фіскальної ефективності податку на прибуток в сучасних умовах вітчизняного законодавства є особливо актуальною, оскільки ефективність податкового механізму прямо пропорційно пов'язана із ступенем задоволення соціальних потреб.

Вважаємо, що фіскальна ефективність непрямих податків в повній мірі визначається, тоді, коли акумульовані кошти у державному бюджеті використовуються за цільовим призначенням. Саме тому, для оцінки фіскальної ефективності податку на прибуток в Україні необхідно дослідити їх надходження до державного бюджету у динаміці, що в подальшому дасть змогу оцінити вплив держави на податок на прибуток підприємств, виявити стимули, як основного фактору для правдивого відображення стану підприємства.

Першочергово розібратися в сутності поняття «ефективність», адже саме за допомогою нього та детального аналізу можна зрозуміти концепцію трактування «фіскальна ефективність». Детальна інформація про трактування сутності даної категорії наведено на рисунку 3.2. Аналіз додатку Г допоміг розібратися з концепцією «фіскальна ефективність податку на прибуток» та виявити індикатори вимірювання, а саме: співвідношення надходжень податку на прибуток підприємств до загальних податкових надходжень

Зведеного бюджету, співвідношення надходжень податку на прибуток підприємств до ВВП, номінальна ставка податку на прибуток підприємств, ефективна податкова ставка (податкове навантаження) податку на прибуток підприємств.

Набір кількісних показників оцінювання фіскальної ефективності податку на прибуток підприємств дозволить нам оцінити дане явище комплексно, а тому вкрай необхідно зробити аналіз змін кожного показника за останні роки.

Аналіз змін допоможе побачити, що відбулося за останні роки в Україні. На рисунку 2.3 наведено аналіз частки податку на прибуток підприємств у бюджетах України на 2016-2021 роки.

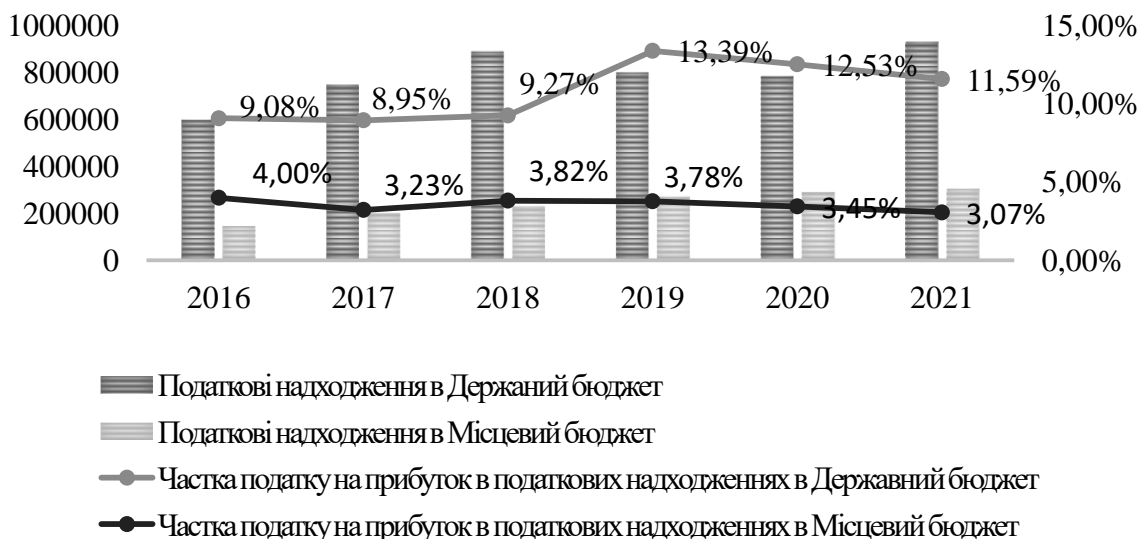


Рисунок 2.3. - Динаміка часток податку на прибуток в податкових надходження бюджетів та сум податкових надходжень за 2016- 2021 рр.

Джерело: складено авторами на основі[2]

Результати рисунку 2.3 показують, що протягом 2017-2019 років частка податку на прибуток підприємств у Державному бюджеті зазнавала постійних змін. Спостерігається значне збільшення податкових надходжень у період з 2018-2019 рр. на 4,12%. Динаміка надходжень податку на прибуток підприємств до Державного і місцевого бюджеті підтверджує низьку фіскальну значимість. Тому, доцільно перейти до більш повного аналізу фіскальної ефективності податку на прибуток а саме, розглянемо частку

надходжень податку на прибуток підприємств у ВВП, доходах та податкових надходження до Зведеного бюджету України.

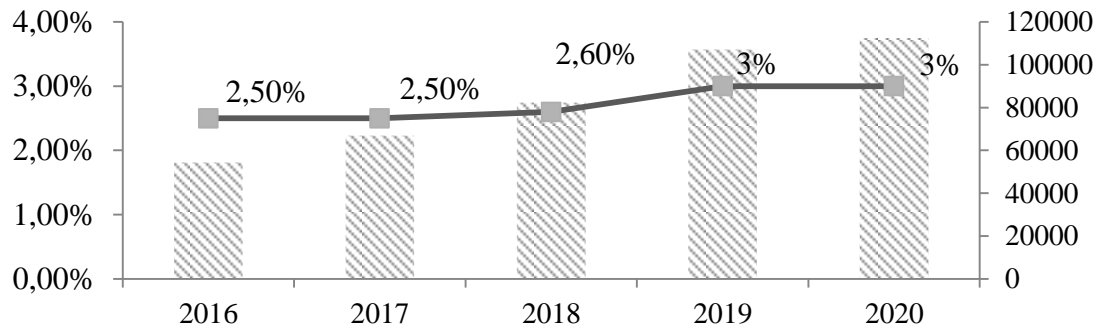


Рисунок 2.4 - Динаміка частки податку на прибуток підприємств у ВВП за 2016-2020 рр.

Аналізуючи рисунок 2.4, можна сказати, що з 2018 по 2019 рік починається максимальне зменшення податкових надходжень у Зведеному бюджеті України, але ми бачимо, що частка податку на прибуток у% ВВП у 2019 році зросла на 0,4%, що є цілком позитивною тенденцією. У період з 2016-2018 рр. частка залишалася стабільною. Це можна пояснити зменшенням інфляції, зменшенням кількості збиткових підприємств, але все ж їх кількість значно перевищує кількість прибуткових підприємств. Протягом 2019-2020 років частка зросла на 1%, і вона не змінилася у 2021 році.

Отже, фіскальна значимість податку на прибуток має негативну тенденцію, що відображається відповідно низьким рівнем податкового навантаження з цього податку, а тому важливість цього інструменту у контексті формування доходів державного бюджету та перерозподілу ВВП є вкрай низькою. У зв'язку з цим досліджено фіскальні ефекти податку на прибуток підприємств.

Проаналізувавши таблицю 2.2 видно, що приріст сум податку на прибуток демонструє тенденцію до зменшення протягом 2016-2017 рр. У 2020 році доходи бюджету значно зменшились, це пов'язано зі світовою ситуацією - COVID 19.

Таблиця 2.2 – Визначення фіскальних ефектів податку на прибуток підприємств протягом 2016-2019 року

Показники	2016	2017	2018	2019	2020
Частка податку на прибуток в сукупних податкових надходженнях, %	9,08	8,95	9,27	13,38	12,53
Темп приросту сум екологічного податку,	1,85	-0,13	0,31	4,1	-0,86
Надходження податку на прибуток до Державного бюджету України					
Абсолютний приріст, млн. грн.	120462	148929	289836	201491	16017
Відносний приріст, %	125,2	124,89	148,45	133,67	98,12
Надходження податку на прибуток підприємств до Місцевих бюджетів України					
Абсолютний приріст, млн. грн.	26896	54103	28810	40731	19934
Відносний приріст, %	122,4	136,83	114,33	117,7	99,9

Джерело: складено згідно з [26,25]

. Протягом трьох місяців, а саме: квітня, травня, червня податки бюджетом України взагалі не надходили. Можна побачити, що кожного року бюджетом передбачається більша кількість надходжень від податку на прибуток підприємств, ніж виконується в реалії, а це в свою чергу свідчить про застосування заходів мінімізації сплати платниками у зв'язку з недосконалістю податкового законодавства та відсутністю контролюючих органів за кількістю викидів підзвітних організацій.

Отже, за допомогою аналізу фіскальних ефектів виявлено, що система оподаткування податку на прибуток в Україні потребує якісних змін.

2.3 Оцінка впливу макроекономічних показників на фіскальну та регуляторну ефективність

Фіскальна ефективність податку на прибуток є показником ефективності, який характеризує різні аспекти поняття «ресурси-результат» як на національному рівні, так і на рівні конкретного підприємства. Це можна зрозуміти за допомогою кількісних показників його оцінки. Синтез наукових підходів дозволив визначити показники для кількісної оцінки впливу макроекономічних показників прибутку для держави та бізнесу (рис. 2.5)

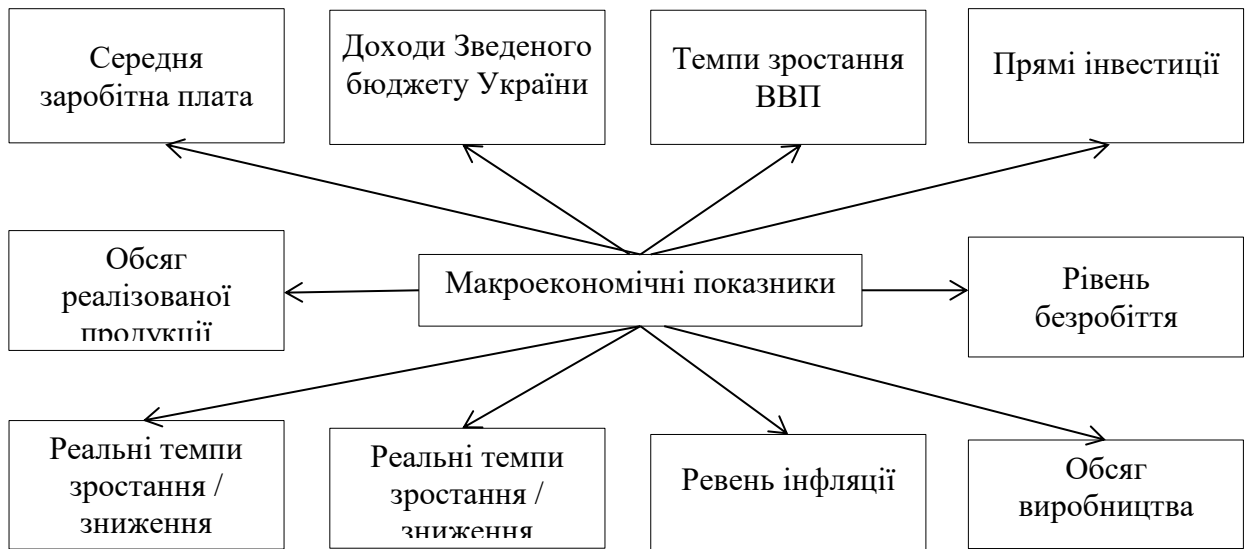


Рисунок 2.5 - Основні показники, що впливають на податок на прибуток підприємств

Джерело: складено згідно з [26,25]

Для оцінки впливу на фіскалу ефективність нами було обрано наступні показники:

- доходи зведеного бюджету України – цей показник є індикатором фіскальної ефективності, який впливає на надходження бюджету України;
- середня заробітна плата – даний показник прямо впливає на зв'язок між доходами та якістю використаної праці. Заробітна плата допомагає оцінити кваліфікацію робітників.
- рівень інфляції – цей показник враховується при плануванні доходів і видатків бюджету. Занадто низький рівень інфляції з одного боку обмежує запланований обсяг надходжень, а з іншого сприяє виконанню бюджету;
- прямі інвестиції – це найактуальніша форма інвестицій для країн, адже вони дають можливість реалізувати масштабні проекти. За допомогою даного показника в країну поступово впроваджуються нові технології, нові моделі корпоративного управління;
- валовий внутрішній продукт (ВВП) – показник економіки, який повною мірою показує підсумки виробничої діяльності суб'єктів господарювання в різних галузях підприємницької діяльності;

Таким чином, виявлено макроекономічні показники, які прямо впливають на податок на прибуток. Вони взяті для основи кореляційно-регресійного аналізу. Регресійний аналіз та характеристика результатів допоможуть нам якісно оцінити показники. Варто зазначити, що набір незалежних моделей змінних постійно змінюється, це пов'язано з пошуком найбільш значущого варіанту. Аналіз буде проводитися з використанням коефіцієнта детермінації (значення показника для різних моделей коливається від 0,93 до 0,99). Фактори впливу наведені в таблиці 2.2. Вони впливають на розмір податку на прибуток підприємств.

Таблиця 2.3 - Розрахунок впливу факторів на суму податку на прибуток підприємств

Податок на прибуток підприємств	Коефіцієнт кореляції	$P > t $
Доходи зведеного бюджету України	0,0503	0,010
Середня заробітна плата, тис. Грн	11,522	0,012
Прямі інвестиції в Україну	9,701	0,014
Рівень інфляції, %	-0,639	0,013
ВВП	2,030	0,014

Джерело: авторська розрахунку

Аналіз таблиці 2.3 показав, що «Коефіцієнт» вказує на характер впливу, тоді як значення показника « $P > |t|$ » вказує на статистичну значимість факторів (показник не повинен перевищувати 0,1, що відповідає 90% довірчому інтервалу). Моделювання показало, що всі параметри моделі є статистично значущими в межах 95%, коефіцієнт детермінації моделі - 0,978. У таблиці 2.3 є фактори, які позитивно впливають на величину надходжень податку на прибуток, а саме: зростання доходів Зведеного бюджету України (показник коефіцієнта збільшення на 1 млн. грн. супроводжується збільшенням обсягу надходжень податку на прибуток на 0,0503 млн. грн.). Показник середньої заробітної плати має позитивну динаміку. Середня заробітна плата показує, що збільшення на 1% супроводжується збільшенням обсягу надходжень податку на прибуток

підприємств на 11,522 млн. грн. Результати показують, що 77,8% податку на прибуток підприємств залежить від кількості суб'єктів господарювання. Співвідношення кількості суб'єктів господарювання показує, що збільшення кількості підприємств призведе до збільшення податку на прибуток підприємств на 0,043 тис. осіб.

Отже, регресійний аналіз виявив канали, за допомогою яких органи влади можуть впливати на фіскальну ефективність податку на прибуток підприємств.

РОЗДІЛ 3

ПЕРСПЕКТИВИ РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ НА ЗАСАДАХ ПІДВИЩЕННЯ ЙОГО ФІСКАЛЬНОЇ ТА РЕГУЛЯТОРНОЇ ЕФЕКТИВНОСТІ

3.1 Проблеми справляння податку на прибуток підприємств в Україні

Недосконалість фіскальної ефективності та регуляторного потенціалу податку на прибуток можна пояснити за допомогою двох шляхів: недоопрацьованою політикою держави та проблемами у системі справляння досліджуваного податку. Тому, аналіз українського законодавства зможе виявити основні напрямки регулювання існуючих проблем в суспільстві у контексті функціонування податку. В ході дослідження було виявлено наступні проблеми, які наведені на рисунку 3.1

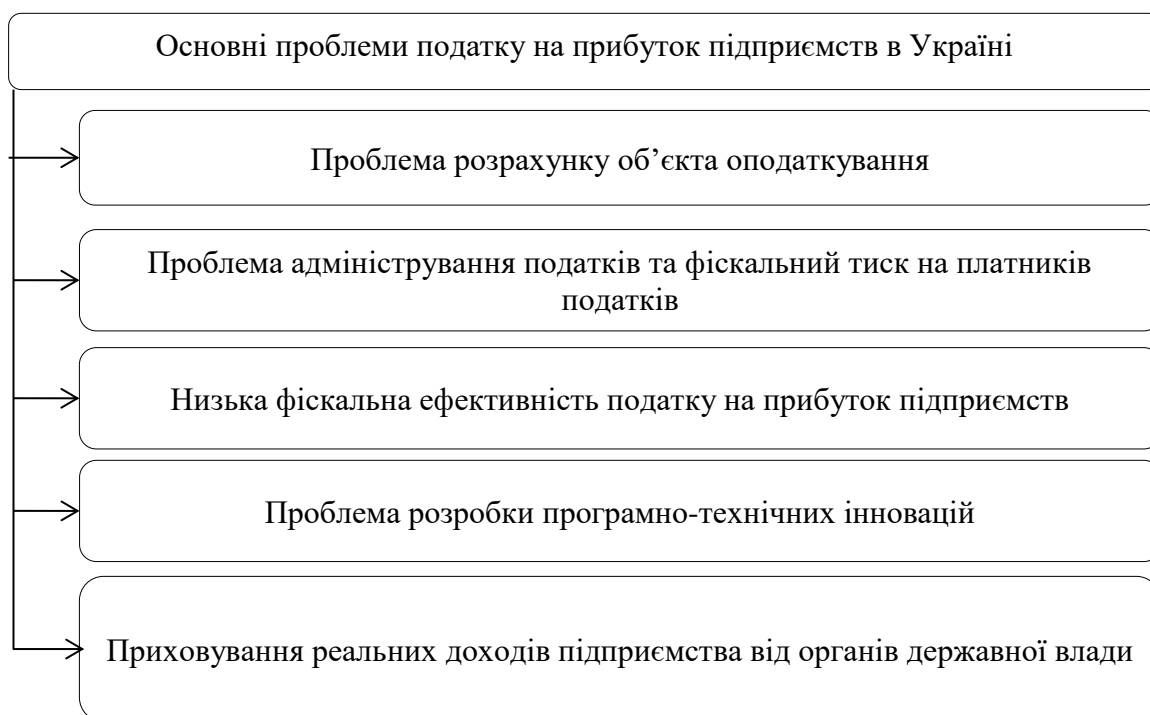


Рисунок 3.1 – Основні проблеми оподаткування прибутку підприємств в Україні

Джерело: авторська розробка

Проблема розрахунку об'єкта оподаткування полягає в тому, що базовим показником для розрахунку об'єкта оподаткування є фінансовий результат, який коригується на різниці. Він несе за собою постійні ризики з боку державних та податкових органів. Застосування різних схем «оптимізації» податків призводять до надмірного тиску на сумлінних платників, тобто відбувається повне перенесення тягара з одних суб'єктів господарювання до інших, в результаті цього до бюджету не надходить більша частина коштів, тобто відбувається «тінізація» сплати податків. Ця проблема в Україні є неновою і складається з інших проблем, які зображені на рисунку.

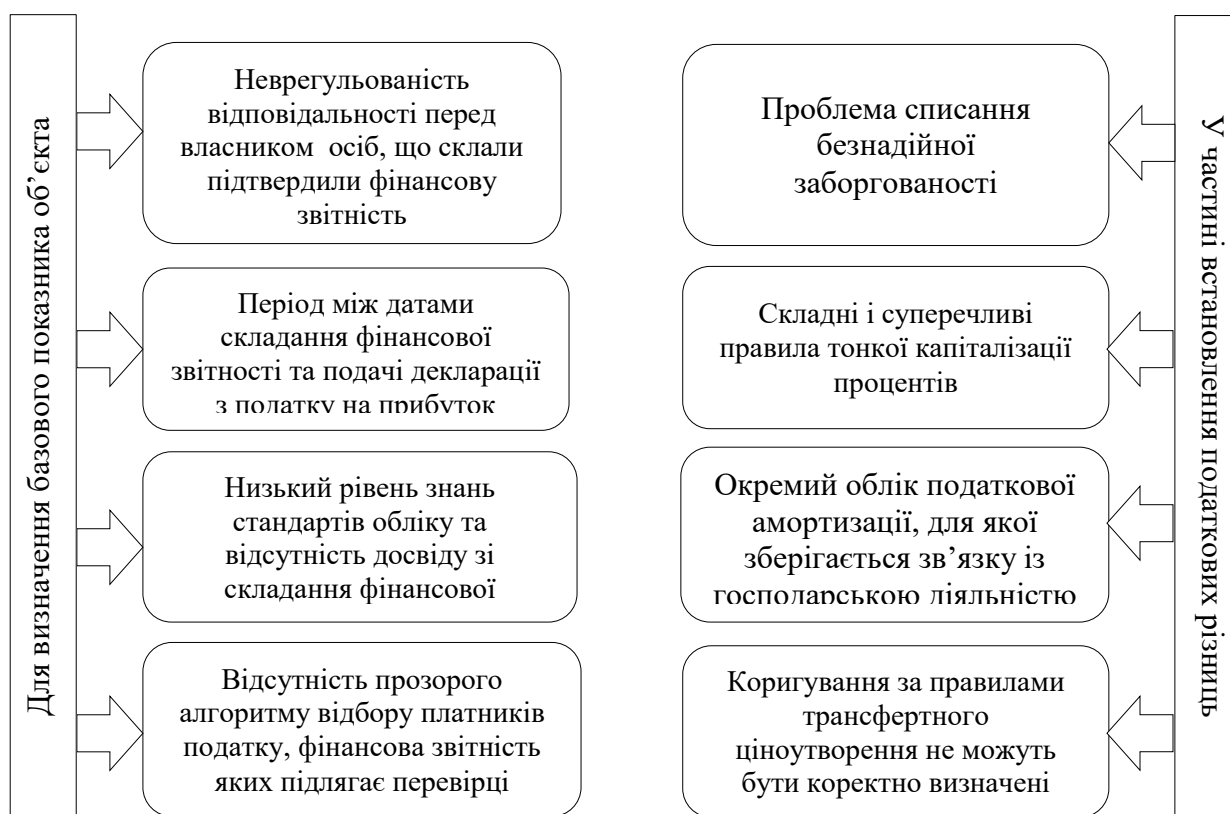


Рисунок 3.1 – Групування основних проблем розрахунку об'єкта оподаткування

Джерело: авторська розробка

Дана схема дає повне уявлення про те, що проблема розрахунку об'єкта оподаткування є комплексною, і для того, щоб впровадити їх поліпшення потрібно зацікавити уряд та платників податку на прибуток у компромісному вирішенні даних питань.

Наступною визначено проблему адміністрування податку та вчинення фіскального тиску на платників податку. Такі ситуації виникають, коли органи податкової служби вчиняють дії, які суперечать нормам законодавства. При такому сильному тиску на платника податків презумпція правомірності повністю ігнорується, як в ході проведення перевірок, так і на етапі оскарження рішення. Існує практика встановлення планів з надходження податку на прибуток до бюджету України у вигляді коефіцієнта, які податківець повинен в обов'язковому порядку виконати. Тому, основною метою в ході перевірок є встановлення правопорушень та здійснення штрафних санкцій на суму, яка вже заздалегідь виставлена, а не перевірка правомірності розрахунку зобов'язань за податку на прибуток. В такому випадку «висновок» перевірки буде гуртуватися на перекручування існуючих даних. Наступним кроком суб'єкт господарювання неправомірність дій з боку органів влади буде доводити в суді, адже стадія адміністративного оскарження, на практиці, є формальністю. Згідно із статистичними даними більше 88% відсотків платників отримують «невмотивоване» рішення, в яких аргументація податкового органу зводиться до цитування окремих норм законодавства, так як вся структура податкових органів має одну мету - зібрати більше коштів до бюджету. В Україні, механізм адміністративного оскарження рішення майже не працює. Наслідком цього, тягар з вирішення спорів перекладається на суддів, які не є фахівцями з вирішення питань бухгалтерського обліку. Тоді як розгляд спору в суді щодо правомірності до нарахувань доказує саме суб'єкт господарської діяльності, але згідно податковим кодексом повинен орган податкової служби. Це також призводить до зростання спорів, які зумовлені не обґрунтованими висновками податкових органів. Ті суб'єкти господарювання, що не в змозі покрити додаткові витрати на захист в суді, змушені сплатити незаконні вирахування. Отже, податок на прибуток, може породжувати корупцію, і таке відбувається з прямими інститутами по всьому світі.

Наступна проблема - низька фіскальна ефективність податку на прибуток. Ця проблема є результатом його покращення та реформування. За статистичними даними за останні п'ять років надходження від податку на прибуток значно скоротилося приблизно на 9082,00 млн. грн. Аналіз фіскальної ефективності наведено у розділі 2.

В ході досліджень виявлена проблема, яка пов'язана з інноваційним технічним впровадженням. Виникають ситуації, коли органи державної влади, для оптимізації податкових надходжень починають змінювати програмне забезпечення або головні сайти, які використовує бухгалтер для подання декларацій. З практики доведено, що в основному всі оновлення відбувається в період звітності, і через певні недоліки, які проявляються у тому, що сайти не працюють це тягне за собою штрафні санкції на платників податків, через несвоєчасні подання звітів. Станом на 01.04.2021 рік в Україні головний сайт податкової служби не приймав звітність підприємств, така ситуація склалася через впровадження нового об'єднаного звіту ПДФО та ЄСВ.(Додаток Д). Саме це показало недосконалість функціонування виконавчих органів влади та програмно-технічного забезпечення.

Виявлено ще одна проблема - приховування реальних доходів суб'єктів господарювання. Через завищені ставки податку на прибуток підприємств страждає малий та середній бізнес. Практика показала, що підприємствам набагато легше приховувати реальні прибутки, щоб повноцінно функціонувати між конкурентами, так як цей аспект повною мірою не регулюється владою.

Отже, податок на прибуток в Україні за останні роки перетворився на дієвий механізм фіскального тиску. На сьогоднішній день, фіскальна ефективність залишається на низькому рівні, адміністрування даного податку потребує значних змін та впровадження сучасних технологій в перевірках та судових розглядах.

3.2 Шляхи удосконалення організаційно-функціональних засад оподаткування прибутку підприємств в Україні

Економічний розвиток та зростання будь-якої країни залежить від здатності уряду отримувати адекватний дохід для ефективного забезпечення різноманітних потужностей та задоволення потреб населення. Здійснивши аналіз механізму справляння визначеного податку в Україні, необхідно розробити шляхи удосконалення механізму справляння податку на прибуток підприємств. Враховуючи той факт, що Україна обрала шлях до Європи, то досвід країн Європейського союзу допоможе у вирішенні визначеної проблеми для стимулювання структурної трансформації економіки України.

Так, для удосконалення податку на прибуток пропонується трансформація його у податок на виведений капітал. Суть даного механізму полягає у оподаткуванні тієї частини, що виводиться з бізнесу, а саме дивідендів, нерозподіленого прибутку, тощо. Спрощення правил розрахунку об'єкта оподаткування допоможе поліпшити процес його адміністрування. Запровадження даного механізму дозволить бізнесу реінвестувати кошти у виробництво та розвиток підприємства. Це також допоможе покращити інвестиційну привабливість та конкурентоздатність країни та вирівняти податкове навантаження. Схема оподаткування прибутку на виведений капітал наведено у додатку Е.

Аналіз країн Європейських країн допоміг визнати досвід оподаткування Естонії унікальною. Ще в 2000 роках вона провела реформу, яка повністю змінила модель оподаткування прибутку. Результат реформи стимулював залучити інвестиції інших країн та створення нових робочих місць. За перші шість років податкове навантаження країни скоротилося в три рази згідно з дослідженнями Центру політичних досліджень Praxis. Порівняльна характеристика податку на виведений капітал Естонії та України наведені у додатку Ж

Аналіз таблиці (Додатку Ж) показав доцільність переходу України до податку на виведений капітал, адже досвід Естонії засвідчує ефективність даного податку. Проте, ця модель крім позитивних наслідків може принести певні загрози(рисунк3.2). Дані рисунка 3.2 свідчить, що не дивлячись на ряд недоліків, влада повинна приймати рішення з приводу заміни податком на виведений капітал комплексно та зважено. Впровадження даної моделі дозволить мотивувати суб'єкти господарювання сплачувати даний податок, так як прозорим стане ланцюг «податок-суспільне благо», що впливає рівень податкового навантаження країни. Зазначена схема також сприятиме покращенню інвестиційного клімату.

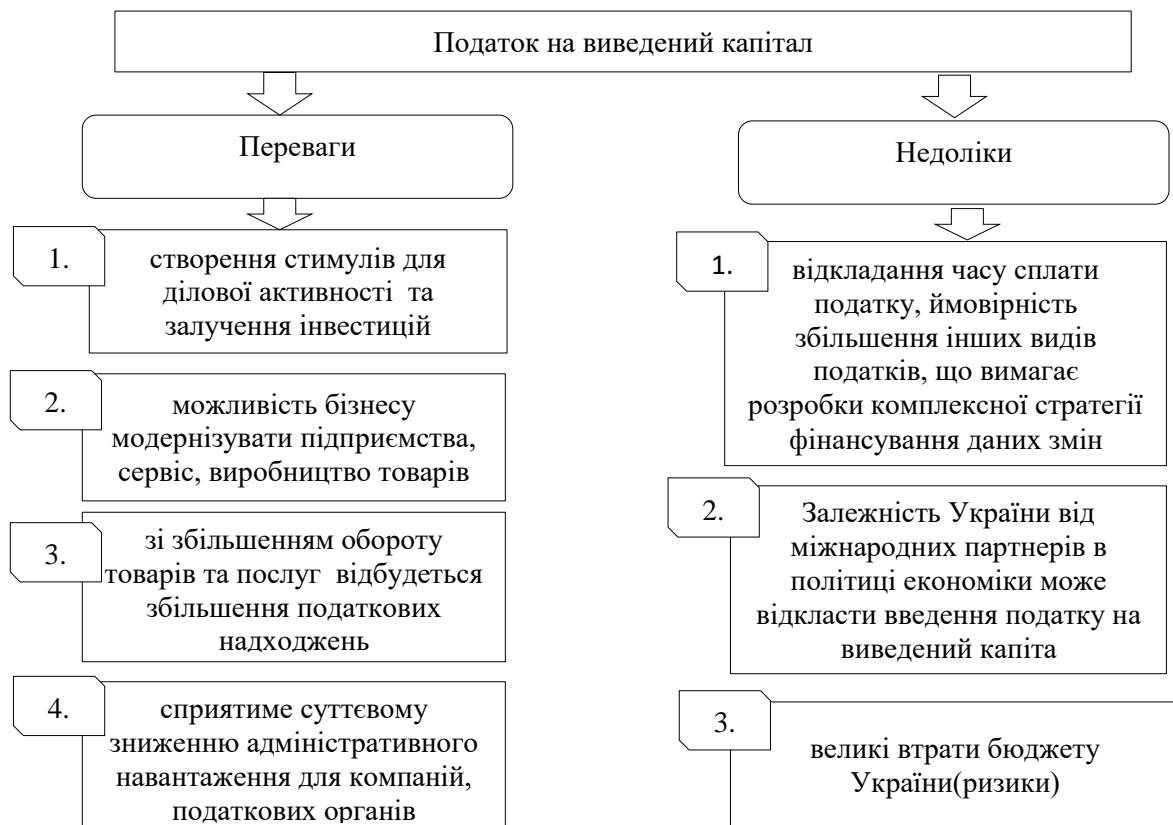


Рисунок 3.2 – Переваги та недоліки введення податку на виведений капітал

Джерело: складено на основі [6; 7; 8; 9; 11].

Таким чином, Європейській досвід Естонії показав позитивні тенденції щодо збільшення фіскальної ефективності оподаткування, яке призведе до покращених результатів в короткостроковій перспективі.

Ще одним кроком до вдосконалення податку на прибуток є впровадження нової схеми оподаткування, яка детально зображена на рисунку 3.3 Представлений механізм оподаткування повинен вивести податок на прибуток з «тінізації». Новостворене підприємство звільнене від оподаткування, проте, якщо протягом даного періоду даний суб'єкт господарювання вирішить ліквідуватися, то в такому випадку накладається штраф у двократному розмірі до звичайної ставки податку (18%) від загального доходу. Для підприємств, які працюють від одного до трьох років, ставка податку на прибуток становить 10%, проте лише в тому випадку, якщо за підприємством не помічені податкові шахрайства. Така ж ситуація відбуватиметься зі ставкою 13%,18%. Штрафні санкції при ліквідації складатимуть двократний розмір до звичайної ставки податку (18%) від чистого прибутку.

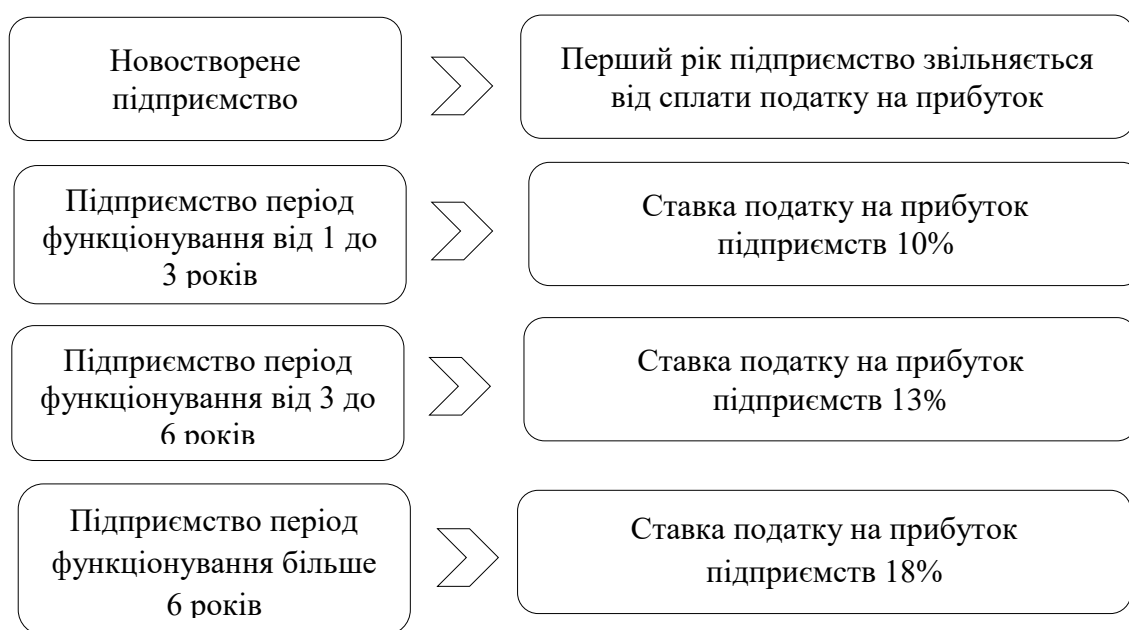


Рисунок 3.3 – Нова схема оподаткування податку на прибуток в Україні
Джерело: авторська розробка

Статистичні дані свідчать, що більше ніж 65,3% новостворених підприємств закриваються протягом трьох років Це пов'язано з великим податковим навантаженням, рівнем інфляції, нестабільними економічними ситуаціями в державі, тощо. Тому, пропонуємо схему, яка залучить суб'єктів

господарювання не уникати від сплати податку до бюджету, а навпаки стимулювати до розвитку малого та середнього бізнесу.

Також, для підвищення фіскальної ефективності податку на прибуток підприємств в Україні, можна виділити наступні напрямки:

- знизити ставку податку для юридичних осіб на загальній системі оподаткування, якщо підприємства будуть займатися і розвивати діяльність, яка пов'язана з енергозберігаючими технологіями
- встановити мінімальний податок тим підприємствам, діяльність яких направлена на захист довкілля;
- за допомогою децентралізації направити кошти, не лише на розвиток Державного бюджету, а й в бюджети місцевих громад. Це залучить підприємців малого та середнього бізнесу не ухилятися від сплати податку;

Для вирішення проблеми розробки програмно-технічних інновацій, пропонуємо створити в кожному підрозділу Державної податкової інспекції підрозділ, який буде протягом місяця тестувати нові удосконалення органів державної влади в непередбачених випадках, таким чином це призведе до мінімізації проблем з сайтами, а також з новими податковими звітами. На рисунку 3.4 зображена детальна схема обміну даними.

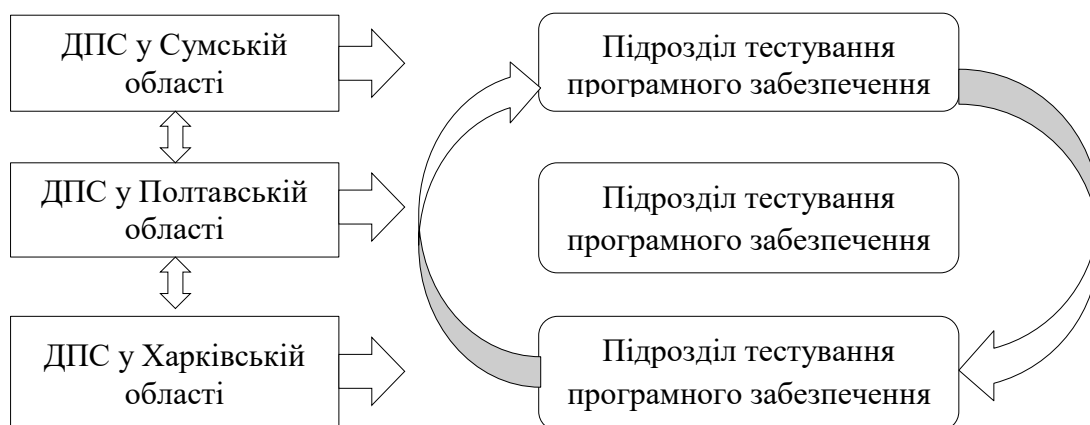


Рисунок 3.4 – Схема функціонування нового підрозділу

Джерело: авторська розробка

Також, пропонуємо перевести всі малі та середні підприємства на нову онлайн-бухгалтерію. Дана програма буде розташована на головному сайті

Державних податкових органів. Введення первинної документації допоможе формувати звіт, який автоматично буде надходити до податкової служби. Це мінімізує ухилення від сплати податків та сприятиме тотальному контролю зі сторони влади. Приклад бухгалтерії наведено у додатку 3.

Досвід інших країн світу допоміг згрупувати нові ідеї з приводу податку на прибуток для вдосконалення існуючої системи оподаткування, які детально наведені у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Пропозиції вдосконалення податку на прибуток підприємств на прикладі країн Європи

Назва	Опис пропозиції	Країни
Ставки оподаткування	Запровадити єдину ставку податку на прибуток у розмірі від 10% до 13% , компаніям-нерезидентам, які будуть створювати регіональну або глобальну штаб-квартиру в Україні, в залежності від специфіки діяльності підприємства.	Франція
Впровадження спеціальних режимів	Впровадження спеціальних ставок податку на прибуток для певних галузей економіки	Нідерланди, Греція
Звільнення від оподаткування	Звільнити в повній мірі від сплати податку на прибуток станом на 2021 – 2022 рік готельно–ресторанні господарства	Бельгія Італія
Новий механізм оподаткування	Впровадження прогресивної шкали оподаткування для малих та середніх підприємств	Кіпр, Ісландія
Змінити ставки оподаткування	Для різних секторів економіки впровадити різні ставки оподаткування.	Ісландія

Джерело: складено автором

Ідея впровадження зменшеної ставки компаніям-нерезидентам, які матимуть штаб-квартиру в Україні, допоможе державі збільшити інвестиційний клімат. В залежності від специфіки діяльності, ставка буде в межах з 11% до 13%. Ті компанії, які займаються покращенням екологічної діяльності – 11%, добрива, агрофірми – 12%, тяжка промисловість – 13%.

Впровадження спеціальних режимів допоможе компаніям, які займаються специфічними видами діяльності, почувати себе більше впевнено у структурі оподаткування. Наприклад: щойно зареєстровані компанії, що

перелічені на ринках капіталу, оподатковуються протягом п'яти років таким чином:

- якщо компанія продає принаймні 20% своїх акцій населенню, ставка прибутковості становить 16%;
- якщо компанія продає принаймні 30% своїх акцій населенню, ставка прибутковості становить 14%;
- якщо компанія продає принаймні 40% своїх акцій населенню, ставка прибутковості становить 12%.

Згідно статистичними даними «You Control» в період протягом 2019-2020 років масово перестало функціонувати 223 тис. підприємств, це пов'язано і всесвітню пандемією (COVID19). В кризовому становищу опинилися компанії у яких діяльність направлена на готелі і ресторани, тому звільнення в повній мірі від сплати податку на прибуток станом на 2021 – 2022 рік зможе покращити їх фінансовий стан. Це направлено на стимулювання суб'єктів господарювання відновлюватися після кризи, та впевнено почувати себе в ринковому середовищі.

Також, Україна можна спробувати впровадити нову прогресивну шкалу оподаткування, яка наведена у таблиці 3.3. Така схема допоможе розподілити навантаження між суб'єктами господарювання.

Таблиця 3.3 – Прогресивна шкала оподаткування в Україні

Оподаткований дохід, тис.грн.	Ставка%
0-50000 тис.грн	13%
50000 тис. грн – 150000 тис.грн	15%
Більше 150000 тис.грн	18%

Джерело: складено автором

Пропозиція впровадити для різних секторів економіки різні ставки оподаткування може корисно вплинути на економічний розвиток країни. Приклад наведено в таблиці 3.4

Таблиця 3.4 - Нова схема оподаткування податком на прибуток

Установа	Ставка податку на прибуток
Будівельні послуги	14%
Виробництво	18%
Охорона здоров'я	16%
Прибуток зі ставок, казино, азартних ігор	40%
Банки, фінанси, страхування	18%
Туризм	11%
ІТ-сфера	21%

Такі дії допоможуть стимулювати різні сектори економіки функціонувати на ринку та не ухилятися від сплати податків, тобто дана інновація зможе вивести окремі групи з «тінізації».

Отже, можна з впевненістю сказати про необхідність удосконалення механізму справляння та адміністрування податку на прибуток в Україні. Це в першу чергу дозволить підвищити фіскальну ефективність податку та його регулюючий потенціал, а також сприятиме зменшенню тінізаційних схем щодо розрахунку фінансового результату до оподаткування та суми податку на прибуток.

ВИСНОВКИ

Дослідження економічної сутності податку на прибуток, історичних аспектів, становлення в країнах світу, його нормативне значення, особливості формування в Україні, можна сформулювати наступні висновки.

В ході еволюції Україна пройшла декілька етапів, де відбулася повна зміна механізму оподаткування. Повністю змінилася база оподаткування, ставки та механізм сплати, проте всі ці спроби покращення не змогли покращити фіскальну значимість та регулятивний потенціал.

Дослідження історичних факторів розвитку податку допомогло створити нове поняття «прибутку», а саме що це фінансово-господарська категорія, яка виражена у грошовій формі та є результатом здійснення господарської діяльності (реалізації товарів та/або послуг), що слугує механізмом для розробки та впровадження ефективних управлінських рішень. Дослідження розвитку податку в європейських країнах світу показало, що система оподаткування податку на прибуток підприємств України є недосконалою, тому міжнародний досвід допоможе швидко та якісно перейти до сталої системи адміністрування податку.

Податок на прибуток підприємств є показником прибутковості та економічної активності корпоративного сектору економіки. Він відображає стан економіки в цілому. Державний бюджет Україна зазнав значного зменшення частки податку на прибуток підприємств у загальних податкових надходженнях приблизно на 9082,00 млн. грн. через об'єктивні причини, такі як економічна та політична криза, військові дії на сході та анексія Кримського півострова, COVID 19 та суб'єктивні причини такі як: недосконале податкове законодавство та податкові механізми, тенденція корпоративного сектору брати участь в ухиленні від сплати податків та спроби зменшити базу оподаткування як легальним, так і незаконним шляхом.

Для визначення впливу податку на прибуток було проведено кореляційний аналіз, який дозволив визначити найбільш значемі фактори, які повною мірою впливають на аналізований податок.

Переконалися, що фіскальна значимість податку на прибуток має негативну тенденцію, що відображається відповідно низьким рівнем податкового навантаження з цього податку, а тому важливість цього інструменту у контексті формування доходів державного бюджету та перерозподілу ВВП знаходиться на низькому рівні.

За допомогою регресійного аналізу виявили, що всі параметри моделі є статистично значущими в межах 95%, коефіцієнт детермінації моделі - 0,978, Дослідження фіскальних ефектів показало, що система оподаткування податку на прибуток в Україні потребує якісних змін.

В ході дослідження було виявлено п'ять найважливіших проблем, вирішення яких в майбутньому значно знизить рівень ухилення від сплати прибуткового податку. Необхідність удосконалення механізму справляння та адміністрування податку, дозволить підвищити фіскальну ефективність податку та його регулюючий потенціал, а також сприятиме зменшенню тінізаційних схем щодо розрахунку фінансового результату до оподаткування та суми.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Davis, William R. Piecemeal Financial Products Tax Reform Considered Unlikely. *Tax Notes* 142 (3): 271-72. 2014.
2. Dennis, Robert, et al. «Macroeconomic Analysis of a 10 Percent Cut in Income Tax Rates.» Technical Paper Series. Washington, : Congressional Budget Office. 2016
3. Diamond, John W., Alan D. Viard. Welfare and Macroeconomic Effects of Deficit-Financed Tax Cuts: Lessons from CGE Models. *Tax Policy Lessons from the 2000s*: 145-193. Washington: The AEI Press. 2017
4. Developing countries would benefit from improved tax collection. What can help. URL: <https://theconversation.com/developing-countries-would-benefit-from-improved-tax-collection-what-can-help-113126>
5. Huang, Chye-Ching, Nathaniel Frentz. “What Really is the Evidence on Taxes and Growth. Washington, D.C: Center on Budget and Policy Priorities. 2014.
6. Martin Sullivan, *Corporate Tax Reform: Taxing Profits in the 21st Century*. New York : Apress. 2017
7. Mertens, K. and M. O. Ravn The dynamic effects of personal and corporate income tax changes in the united states. *The American Economic Review* 103 (4), 1212–1247. 2016
8. IBSER (2016), «Моніторинг бюджету: аналіз виконання бюджету у 2016 році», доступний за адресою: <http://www.ibser.org.ua/publications/monitoringcategories/shchomisyachnyy>
9. Turley G. *Transition, taxation and the state, development and transition series*. Adlershot, UK: Ashgate, 2006. 156 p. URL: www.books.google.com.
10. Vysochyna A. Katorska I. «Fiscal effectiveness of corporate income tax: theoretical and empirical aspects» URL: <https://opu.ua/071->

6670?fbclid=IwAR3cT1KUT5mqdzM6oXTCNwUISoBN1Xu9Ib1HVttLE80IU1p2xwHqYt6EAOY

11. Аудит оподаткування підприємств : навч. посіб. / О. А. Петрик, Г. М. Давидов, О. Ю. Редько та ін. ; за заг. ред. О. А. Петрик ; передм. Т. І. Єфименко. Київ : ДННУ «Акад. фін. Управління», 2012. 352 с.

12. Безверхий К. Облік та звітність розрахунків податку на прибуток в умовах законодавчих змін / К. Безверхий, С. Ковач // Бухгалтерський облік та аудит. - 2015. - № 4. - С. 34-43

13. Все починалось з десятини: пер. с нем. общ. ред. і вступ. ст. Б. Е. Ланина. - М. : Про гресс, 1992. - 408 с

14. Гаєвська Л. М., Марченко О. І. (2017), «Аналіз стимулюючого впливу податку на прибуток на інноваційну діяльність», Регіональна економіка та управління, вип. 4 (17), с. 70–74

15. Девіс, Вільям Р. Поступова реформа податкових фінансових продуктів вважається малоімовірною. Податкові примітки 142 (3): 271-72. 2018 рік.

16. Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

17. Державна фіскальна служба України (2017), доступ за посиланням: [http://sfs.gov.ua/diyalnist-/pokaznikiroboti/nadhodjennya-podatktiv-i-zboriv-obyvaz/nadhodjennya-podatktiv-i-zboriv/](http://sfs.gov.ua/diyalnist-/pokaznikiroboti/nadhodjennya-podatktiv-i-zboriv-obovyaz/nadhodjennya-podatktiv-i-zboriv/)

18. Звіти про виконання бюджету Кабінету Міністрів // http://www.budget.rada.gov.ua/kombudjudjet/control/uk/publikaція/стаття?Art_id=46416&cat_id=44731&search_param

19. Колчугин С. В. Экономическая сущность налога на прибыль // Международный бухгалтерский учет. 2016. № 22. С. 14–26

20. Копчинська К.О. ЕТАПИ РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКУ ДОДАТКУ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ. Науковий вісник Херсонського державного університету. 2015. URL: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_14/115.pdf.

21. Куликов Н. И. Куликова М. А., Назарчук Н. П. Налоги и налогообложение: учеб. пос. Тамбов: Изд-во ФГБОУ ВПО «ТГТУ», 2013. 388
22. Кучер С. В. Бухгалтерський облік і внутрішній контроль операцій з нарахування та сплати податку на прибуток. Автореф. дис. к. е. н. за спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Житомир, 2012. 22 с
23. Ланина Б.Е. «Все починалось з десятини: пер. с нем. общ. ред. і вступ. ст. Б. Е. Ланина. - М. : Про гресс, 1992. - 408 с
24. Малініна, Н.М. (2018), «Система критеріїв ефективності оцінки оподаткування у сільському господарстві», доступна за адресою: <http://ir.lib.vntu.edu.ua/handle/123456789/7811> (Дата доступу: 14 лютого 2017 р.)).
25. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 12 (МСБО 12). Міністерство фінансів України: веб-сайт. URL-адреса: <http://www.minfin.gov.ua/file/link/320288/file/IAS%2012.pdf>
26. Озерчук О. В. Фіскальна ефективність непрямих податків / О. В. Озерчук // Наукові праці ПДФО. - 2014. - № 2 (67). - С. 59-70.
27. Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/index>
28. Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <https://www.minfin.gov.ua/>
29. Пансков В. Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации. М.: ЮНИТИ, 2014. 256 с.31
30. Пислиця А.В. Фіскальна ефективність акцизів: система показників, фактори впливу / А. В. Пислиця // Актуальні проблеми економічного розвитку регіону: [науковий збірник]. - 2008. - Т. 4. - С. 101-111.

31. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

32. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» від 31.12.1999 № 318. Міністерство фінансів України: веб-сайт. URL: www.minfin.gov.ua.

33. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток», затверджене. Наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2000 р. № 353, зареєстрований. в Міністерстві юстиції України 20 січня 2001 р. за № 47/5238 із змінами та доповненнями. Законодавство України: веб-сайт. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01>.

34. Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств [Електронний ресурс] Законодавство України: веб-сайт. 2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1415-15>.

35. Серкіна М. С. Податок на прибуток підприємств: його роль для держави та платників податку. URL: http://www.vtei.com.ua/konfa/27_03/4/21.pdf

36. Скоулз, М., Вольфсон, М., Еріксон, М., Хенлон, М., Мейдю, Е. та Шевлін, Т. Податки та бізнес-стратегія: підхід до планування. Нью-Джерсі: Прентис Холл, Верхня Седл-Рівер, 2015. 528 с

37. Шорохова Ю.С Історія виникнення податку на прибуток підприємств на теренах України

38. Спенсер Т. Безкоштовне підприємство: прибуток, ризик, конкуренція та продуктивність. URL-адреса: <https://study.com/academy/lesson/free-enterprise-profit-risk-competition-productivity.html>.

39. Таптунова, І. (2018), «Трансформація податку на прибуток підприємств у податок на виведений капітал (Політика)», Європейський інформаційно-дослідницький центр, [Інтернет], доступна за адресою: <http://euinfocenter.rada.gov.ua/uploads/documents/28909.pdf>

40. Хомутенко, В. П. та Хомутенко, А. В. (2017), «Фрагментарний аналіз механізму дії регуляторної функції підприємств з податку на прибуток в Україні», Європейська каса економіки та управління, вип. 1, с. 5—17.

41. Чирва А.А. Облік податку на прибуток: проблеми та рішення. Бухгалтерський облік та фінанси. № 4 (66) '2014. 2014. URL-адреса: <http://masters.donntu.org/2017/ief/shamrin/library/Chirva.pdf>.

42. Чуй І. Р. Фіскальна ефективність податкових систем розвинених країн / І.Р.Чуй // Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. – 2015. – Вип. 1. – С. 106-110.

43. Шумський Р. В. Зарубіжний досвід побудови системи прибуткового оподаткування юридичних осіб [Електронний ресурс] / Р. В. Шумський // Вінницький торговельно-економічний ін-т КНТЕУ. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/20_PNR_2011/Economics/3_90576.doc.htm

44. Янок Д. А. Економічний зміст фінансових результатів діяльності підприємств. Економіка АПК. 2003. №11. С.91-95

ДОДАТКИ
ДОДАТОК А
SUMMARY

Katorska I.V «Reforming the corporate income tax in Ukraine on the basis of improving its fiscal and regulatory efficiency» - Qualifying work of a bachelor, NNIBEM SSU, Sumy, 2021.

The paper investigates the theoretical and practical aspects of the functioning of corporate income tax. The purpose of the qualifying bachelor's thesis is to study the theoretical and practical features of the formation and taxation of income data and the development of practical recommendations for major regulatory issues. The main problems and prospects of the modern system of income taxation are identified, suggest ways to improve in Ukraine. The obtained results can be used to further improve the system of income taxation.

Keywords: data on corporate profits, data on downloads, fiscal efficiency, data on revenues, inflation, tax code.

АНОТАЦІЯ

Каторська І.В. «Реформування податку на прибуток підприємств в Україні на засадах поліпшення його фіскально-регуляторної ефективності»- Кваліфікаційна робота бакалавра, ННІБЕМ СумДУ, Суми, 2021р.

У роботі досліджено теоретичні та практичні аспекти функціонування податку на прибуток підприємств. Мета кваліфікаційної бакалаврської роботи полягає у дослідженні теоретичних та практичних особливостей формування та оподаткування податку на прибуток та розробка практичних рекомендацій на основі актуальних нормативних проблем. Визначено основні проблеми та перспективи сучасної системи оподаткування податку на прибуток, запропонувати шляхи удосконалення в Україні. Одержані результати можуть бути використані для подальшого вдосконалення системи оподаткування податку на прибуток..

Ключові слова: податок на прибуток підприємств, податкове навантаження, фіскальна ефективність, податкові надходження, інфляція, податковий кодекс.

ДОДАТОК Б

Таблиця Б.1 - Коригування сум фінансового результату до оподаткування при оподаткуванні податком на прибуток підприємств

Фінансовий результат до оподаткування збільшується	Фінансовий результат до оподаткування зменшується
Різниця, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів (ст.138 ПКУ)	
на суму нарахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до національних П(с)БО або МСФЗ;	на суму розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до пункту 138.3 ст. 138 ПКУ;
на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної відповідно до П(с)БО, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта.	на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної з урахуванням положень ст. 138 ПКУ, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;
на суму уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів, включених до витрат звітного періоду відповідно до національних П(с)БО або МСФЗ	на суму дооцінки основних засобів або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат уцінки відповідно до національних П(с)БО або МСФЗ;
на суму залишкової вартості окремого об'єкта невиробничих основних засобів або невиробничих нематеріальних активів ¹ , визначеної відповідно до національних П(с)БО або МСФЗ, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта.	на суму вигід від відновлення корисності основних засобів або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів відповідно до національних П(с)БО або МСФЗ.
на суму витрат на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів чи невиробничих нематеріальних активів, віднесених до витрат відповідно до П(с)БО або МСФЗ.	на суму первісної вартості придбання або виготовлення окремого об'єкта невиробничих основних засобів або невиробничих нематеріальних активів та витрат на їх ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення, у тому числі віднесених до витрат відповідно до національних П(с)БО або МСФЗ, у разі продажу такого об'єкта невиробничих основних засобів або нематеріальних активів, але не більше суми доходу (виручки), отриманої від такого продажу.
Різниця, що виникають при формуванні резервів (забезпечень) (ст. 139 ПКУ)	
на суму витрат на створення забезпечень (резервів) для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечення (резерву) витрат на оплату відпусток працівникам, інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та витрат на сплату єдиного соціального внеску, що нараховується на такі виплати) відповідно до національних П(с)БО або МСФЗ.	на суму використання створених забезпечень (резервів) витрат (крім забезпечення (резерву) витрат на оплату відпусток працівникам, інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та витрат на сплату єдиного соціального внеску, що нараховується на такі виплати), сформованого відповідно до національних П(с)БО або МСФЗ;
	на суму коригування (зменшення) забезпечень (резервів) для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечення (резерву) на відпустки працівникам, інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та витрат на сплату єдиного соціального внеску, що нараховується на такі виплати), на яку збільшився фінансовий

¹ «невиробничі основні засоби», «невиробничі нематеріальні активи» означають відповідно основні засоби, нематеріальні активи, не призначені для використання в господарській діяльності платника податку.

	результат до оподаткування відповідно до національних П(с)БО або МСФЗ.
Резерв сумнівних боргів	
на суму витрат на формування резерву сумнівних боргів відповідно до національних П(с)БО або МСФЗ;	на суму коригування (зменшення) резерву сумнівних боргів, на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до національних П(с)БО або МСФЗ.
на суму витрат від списання дебіторської заборгованості понад суму резерву сумнівних боргів.	на суму списаної дебіторської заборгованості (у тому числі за рахунок створеного резерву сумнівних боргів), яка відповідає ознакам безнадійної заборгованості (п. 14.1.11 ПКУ)
Різниця, які виникають при здійсненні фінансових операцій (ст. 140 ПКУ)	
Для платника податку, у якого сума <i>боргових зобов'язань</i> ² , що виникли <i>за операціями з пов'язаними особами-нерезидентами</i> ³ , <i>перевищує суму власного капіталу більш ніж в 3,5 рази</i> (для фінансових установ та компаній, що займаються виключно лізинговою діяльністю, - більш ніж в 10 разів), фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму перевищення нарахованих у бухгалтерському обліку <i>процентів</i> за кредитами, позиками та іншими борговими зобов'язаннями, що виникли за операціями з пов'язаними особами - нерезидентами, над 50 відсотками суми фінансового результату до оподаткування, фінансових витрат та суми амортизаційних відрахувань за даними фінансової звітності звітного податкового періоду, в якому здійснюється нарахування таких процентів. $\frac{(БЗ_0 + БЗ_1)}{2} > 3,5 \left(\frac{ВК_0 + ВК_1}{2} \right) \rightarrow$ $К = П - 0,5(ФР + ФВ + А)$	на суму нарахованих доходів від участі в капіталі інших платників податку на прибуток підприємств, платників єдиного податку та на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягають виплаті на його користь від інших платників цього податку (крім інститутів спільного інвестування та платників, прибуток яких звільняється від оподаткування відповідно до положень ПКУ, у розмірі прибутку, звільненого від оподаткування)
на суму перевищення ціни, визначеної за принципом «витягнутої руки», над договірною (контрактною) вартістю ⁴ реалізованих товарів (робіт, послуг) при здійсненні контрольованих операцій	на суму від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років
на суму втрат від інвестицій в асоційовані, дочірні та спільні підприємства, розрахованих за методом участі в капіталі або методом пропорційної консолідації;	
на суму 30 відсотків вартості товарів, у тому числі необоротних активів, робіт та послуг, придбаних у: 1) неприбуткових організацій (крім випадків, коли сума вартості придбання сукупно	

² Зобов'язання за будь-якими кредитами, позиками, депозитами, операціями РЕПО, зобов'язання за договорами фінансового лізингу та іншими запозиченнями незалежно від їх юридичного оформлення

³ Сума боргових зобов'язань, що виникли за операціями з пов'язаними особами - нерезидентами, та власного капіталу для цілей цього пункту визначається як середнє арифметичне значень боргових зобов'язань та власного капіталу на початок та кінець звітного податкового періоду з урахуванням процентів.

⁴ Вартістю, за якою відповідна операція повинна відобразитися при формуванні фінансового результату до оподаткування згідно з правилами бухгалтерського обліку.

<p>протягом звітнього (податкового) року не перевищує 25 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітнього (податкового) року, та крім бюджетних установ);</p> <p>2) нерезидентів, зареєстрованих у державах, операції з резидентами яких підпадають під перелік контрольованих згідно ПКУ.</p>	
<p>на суму витрат по нарахуванню роялті (крім операцій, визнаних контрольованими ПКУ) на користь нерезидента, що перевищує суму доходів від роялті, збільшену на 4 відсотки чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за даними фінансової звітності за рік, що передує звітному (крім суб'єктів господарювання, які провадять діяльність у сфері телебачення і радіомовлення), а для банків - в обсязі, що перевищує 4 відсотки доходу від операційної діяльності (за вирахуванням податку на додану вартість) за рік, що передує звітному.</p>	
<p>на суму витрат по нарахуванню роялті у повному обсязі, якщо роялті нараховані на користь: 1) нерезидента, який не є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) роялті, за виключенням випадків, коли бенефіціар (фактичний власник) надав право отримувати роялті іншим особам; 2) нерезидента щодо об'єктів, права інтелектуальної власності щодо яких вперше виникли у резидента України; 3) нерезидента, який не підлягає оподаткуванню у відношенні роялті в державі, резидентом якої він є; 4) особи, яка сплачує податок у складі інших податків; 5) юридичної особи, яка відповідно ПКУ звільнена від сплати цього податку чи сплачує цей податок за іншою, ніж базова, ставкою.</p>	
<p>на суму відсотків та дооцінки, врахованих у фінансовому результаті до оподаткування у поточному податковому (звітному) періоді на інструменти власного капіталу, перекласифіковані у фінансові зобов'язання відповідно до національних П(с)БО або МСФЗ.</p>	<p>на суму уцінки, врахованої у фінансовому результаті до оподаткування у поточному податковому (звітному) періоді на інструменти власного капіталу, перекласифіковані у фінансові зобов'язання відповідно до національних П(с)БО або МСФЗ.</p>
<p>на суму коштів або вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітнього (податкового) року неприбутковим організаціям, внесеним до Реєстру неприбуткових установ та організацій на дату такого перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг у розмірі, що перевищує 4 відсотки оподаткованого прибутку попереднього звітнього року.</p>	
<p>на суму перерахованої безповоротної фінансової допомоги (безоплатно наданих</p>	

товарів, робіт, послуг) особам, що не є платниками податку (крім фізичних осіб), та платникам податку, які оподатковуються за ставкою 0 % ⁵	
на суму повної або часткової компенсації один раз на календарний рік вартості путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування на території України платника податку та/або його дітей віком до 18 років роботодавцем, який є платником податку на прибуток, якщо така компенсація не включається до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу фізичної особи – платника податку на доходи фізичних осіб	
на суму витрат від визнаних штрафів, пені, неустойок, нарахованих відповідно до цивільного законодавства та цивільно-правових договорів на користь осіб, що не є платниками податку (крім фізичних осіб), та на користь платників податку, які оподатковуються за ставкою 0 %.	
на суму доходу, отриманого як оплата за товари (роботи, послуги), відвантажені (надані) під час перебування на спрощеній системі оподаткування ⁶ .	
на суму витрат, понесених платником податку у поточному звітному періоді за рахунок раніше отриманих субсидій для повернення частини кваліфікованих витрат відповідно до Закону України «Про державну підтримку кінематографії в Україні», але не більше суми такої субсидії, здійснених при виробництві (створенні) фільму та включених до складу витрат поточного звітного періоду відповідно до національних П(с)БО або МСФЗ.	на суму субсидій, отриманих платником податку – суб'єктом кінематографії України для повернення частини кваліфікованих витрат відповідно до Закону України «Про державну підтримку кінематографії в Україні», здійснених при виробництві (створенні) фільму та включених до складу доходів звітного періоду відповідно до національних П(с)БО або МСФЗ.
на суму коштів або вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітного	

⁵ На період до 31 грудня 2021 року застосовується ставка **нуль відсотків** для платників податку на прибуток, у яких річний дохід, визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний період, не перевищує **трьох мільйонів гривень** та розмір нарахованої за кожний місяць звітного періоду заробітної плати (доходу) кожному з працівників, які перебувають з платником податку у трудових відносинах, є **не меншим як дві мінімальні заробітні плати**, та які відповідають одному із таких критеріїв:

- а) утворені в установленому законом порядку після 1 січня 2017 року;
- б) діючі, у яких протягом трьох послідовних попередніх років (або протягом усіх попередніх періодів, якщо з моменту їх утворення пройшло менше трьох років) щорічний обсяг доходів задекларовано в сумі, що не перевищує трьох мільйонів гривень, та у яких середньооблікова кількість працівників протягом цього періоду становила від п'яти до 20 осіб;
- с) які були зареєстровані платниками єдиного податку в установленому законодавством порядку в період до 1 січня 2017 року та у яких за останній календарний рік обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) становив до трьох мільйонів гривень та середньооблікова кількість працівників становила від п'яти до 50 осіб.

⁶ Положення цього підпункту не поширюються на платників податків, які були платниками єдиного податку четвертої групи.

(податкового) року суб'єктам сфери фізичної культури і спорту ⁷ , що перевищує 8 відсотків оподаткованого прибутку попереднього звітного року.	
Різниця щодо операцій з продажу або іншого відчуження цінних паперів (ст. 141.2 ПКУ)⁸	
на суму від'ємного фінансового результату від продажу або іншого відчуження цінних паперів, відображеного у складі фінансового результату до оподаткування податкового (звітного) періоду відповідно до національних П(с)БО та МСФЗ;	на суму позитивного фінансового результату від продажу або іншого відчуження цінних паперів, відображеного у складі фінансового результату до оподаткування податкового (звітного) періоду відповідно до національних П(с)БО та МСФЗ;
на суму від'ємного загального результату переоцінки цінних паперів (загальна сума уцінок цінних паперів перевищує загальну суму їх дооцінок за податковий (звітний) період) (крім державних цінних паперів або облігацій місцевих позик), відображеного у складі фінансового результату до оподаткування податкового (звітного) періоду відповідно до національних П(с)БО та МСФЗ.	

ДОДАТОК В

Ставки податку на прибуток підприємств в Україні

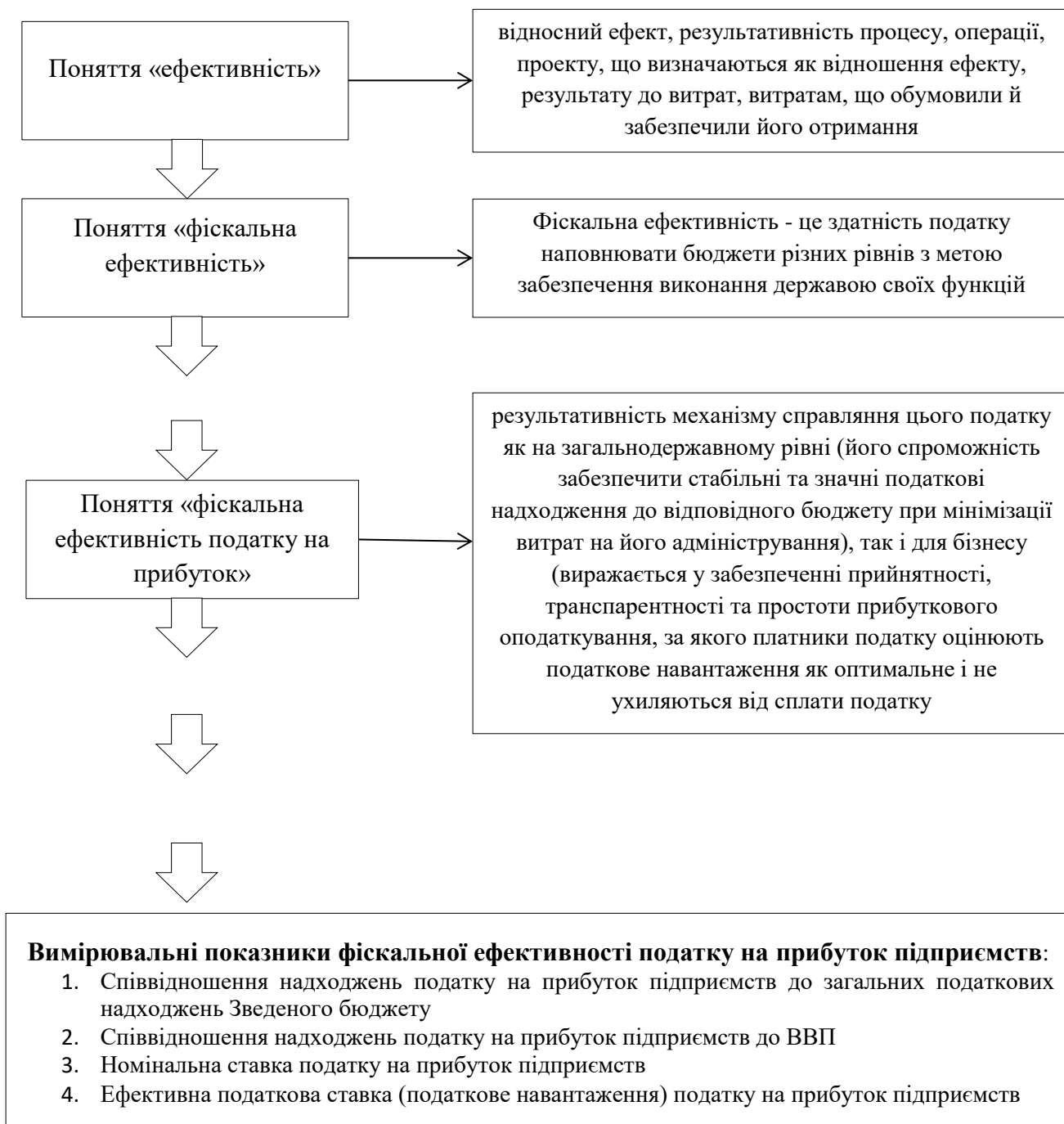
Податок на прибуток підприємств	Ставка
Стандартна ставка	18%
Малі підприємства	0%
Страхові компанії	0%,3%
Доходи нерезидентів:	
Страхові платежі	0%,4%,12%
Вантажні перевезення	6%
Відсотки, дивіденти, роялті, оренда	15%
Виробництво та розповсюдження реклами	20%
Книговидання	10%, 18%
Лотереї	30%

Джерело: систематизовано автором на основі [9]

ДОДАТОК Г



ДОДТОК Д



ДОДАТОК Е

Таблиця – Порівняльна характеристика податку на виведений капітал

Показник	Естонська модель	Українська модель
Платник податку	- юридичні особи-резиденти Естонії; -представництва нерезидентів в Естонії - нерезиденти.	-юридичні особи-резиденти України; -представництва нерезидентів в Україні; -нерезиденти
Об'єкт оподаткування	- розподілений прибуток; - умовно розподілений прибуток.	- операції з виведення капіталу; - операції, прирівняні до операцій із виведення капіталу; - операції, за якими здійснюється донарахування.
База оподаткування	Грошове вираження об'єкту оподаткування.	
Ставка податку	-20% від загальної суми прибутку до оподаткування.	- 15% – з операцій з виведення капіталу безпосередньо власниками; - 20% – з операцій, які прирівнюються до виведення капіталу, і для до нарахувань.
Звітний період	Календарний місяць.	- податковий звітний місяць; - податковий звітний рік.
Пільги / звільнення від оподаткування	- за галузевою та суб'єктивною ознаками не передбачені; - встановлено звільнення від оподаткування для визначених виплат.	Пільг / звільнення від оподаткування податком на виведений капітал не передбачено.
Ключова ідея	Податок на виведений капітал має сплачуватися лише на розподілені прибутки, додаткове благо, витрат та платежі, які не відносяться до господарської діяльності компанії, подарунки, благодійні внески та представницькі витрати.	Прибуток, отриманий підприємством, не оподатковується доти, поки він не виплачується власникам у формі дивідендів і прирівняних до них платежів.

ДОДАТОК Ж



Склад об'єднаної податкової звітності для комерційного сектору станом на 01.04.2021 рік

ДОДАТОК 3

14:25 * Поступление денег (новый) Внести платеж Поиск Больше... Зарегистрироваться

Валюта грн. За весь период

ОСТАТОК НА НАЧАЛО	ПРИХОД	РАСХОД	ОСТАТОК НА КОНЕЦ

Настройка

ТИП ОПЕРАЦИИ	СТАТЬЯ ДВИЖЕНИЯ ДЕН.СРЕДСТВ
Доходы	Прочие поступления
Доходы	Проценты полученные
Касса, банк	Обмен, покупка, продажа валюты
Касса, банк	Получения наличных денег с банковского счета
Касса, банк	Передача из кассы в кассу
Кредиты и займ	Кредиты полученные
Кредиты и займ	Займы полученные
Расчеты с поку	Поступления от реализации товаров

ДПІ - БУХ.1.0

Приходная накладная 0000002 от 24.06.2014

Сохранить и закрыть Сохранить Печать Создать для текущего ... Больше Налоговый учет

Приходная накладная № 000000 Расходная накладная поставщика

Lucky Print ltd | Счет поставщика №000000 Печать ценников и этикеток

Подбор... Добавить Поиск Больше

№	Товар / Услуг	Вид	Характеристика	Серийный номер	Количество	Ед.изм.	Цена	Сумма
1	Принтер Epson	Товар	Чернила	345Er32251	102.000	шт	1 674.00	204 228.00
								204 228.00

Примечание