УДК 336.226.12(477

Коренюк А.С.,
студентка 3 курсу
Журавльова А.В.,
студентка 3 курсу
Харківський торговельно-
економічний інститут КНТЕУ

ФІСКАЛЬНА ЕФЕКТИВНІСТЬ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ

Анотація. В статті розглянута фіскальна ефективність податку на прибуток. Встановлено, що в сучасних умовах роль податку на прибуток у податкових надходженнях зведеного бюджету України знижується. Планові надходження до державного бюджету за досліджуваний період були невиконані (за винятком 2016 р.), що свідчить про недосконалий рівень бюджетного планування. На основі розрахунків доведено зниження рівня ефективної процентної ставки.

Ключові слова: податок на прибуток, зведений бюджет, податкові надходження, ставка податку, база оподаткування.

Annotation. The paper considers the fiscal efficiency of the income tax. It is established that in today's conditions the role of the tax on profit in the tax revenues of the consolidated budget of Ukraine is decreasing. Planned revenues to the state budget for the period under study were not fulfilled (except 2016), which indicates an imperfect level of budget planning. Based on the calculations, the effective interest rate level has been reduced.

Keywords: income tax, consolidated budget, tax revenues, tax rate, tax base.

Постановка проблеми. В сучасних умовах в Україні спостерігається зниження фіскальної ефективності податку на прибуток. Це пов’язано із комплексом причин і, передусім, із економічною кризою, що проявляється у скороченні обсягів податкових надходжень та зниженні питомої ваги податку на прибуток у структурі податкових надходжень держави. Разом з тим податок на прибуток э одним із важливих факторів, що впливає на прийняття інвестиційних рішень суб’єктів господарювання. Крім того, в умовах при-

скорення глобалізацій них процесів система оподаткування виступає важливим фактором забезпечення конкурентоспроможності національної економіки. В більшості країн спостерігається тенденція до зниження податкового навантаження із капіталу. Актуальність визначеної проблеми зростає у зв'язку із обмеженням обсягів залучення фінансових ресурсів підприємств на кредитному та фінансовому ринках.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблематика оподаткування прибутку підприємств була та залишається предметом досліджень багатьох вітчизняних науковців. Теоретичні основи оподаткування податку на прибуток розглядалися такими видатними українськими економістами, як: В. Геєць, Т. Єфіменко, С. Гасанов, Л. Тарангул, В. Мельник, А. Крисоватий, А. Соколовська, Л. Олейнікова, О. Десятник, І. Колупаєва, Д. Серебрянський та інші. В. М. Мельник конкретизував напрямки податкового регулювання, вказавши: «На наш погляд, держава через податкову систему може справляти стимулюючий або обмежуючий вплив на економіку і соціальну сферу по таких позиціях: ефективність виробництва; обсяги виробництва; структура виробництва; регіональний розвиток; доходи населення (в тому числі їх легалізація); рівень соціального захисту населення» [5, с. 91]. Податок на прибуток підприємств виступає складовою частиною стратегії держави щодо зміни системи оподаткування. За розрахунками Т. Єфіменко та ін., роль податку на прибуток підприємств у формуванні податкового навантаження очікувано зменшилася (внаслідок передбаченого Податковим кодексом України зниження ставки податку), а податку на доходи фізичних осіб – спочатку скоротилася, потім (у 2011 р.) дещо зросла [4, с. 110]. Так, досліджуючи процес оподаткування податком на прибуток І. В. Колупаєва зробила висновок, що дійсний рівень оподаткування прибутків підприємств у 2011–2015 рр. виявився вищим від стандартної ставки [2, с.165].

Віддаючи належне науковому доробку зазначених вчених, зауважимо, що постійні трансформації господарського життя країни вимагають безперервного пошуку нових підходів до удосконалення механізму оподаткування прибутку підприємств, які дозволять підвищити фіскальну ефективність цього податку та його регулюючий потенціал.

Мета дослідження. Метою дослідження є оцінка фіскальної ефективності податку на прибуток підприємств в умовах податкової реформи України, визначення основних чинників впливу та надання рекомендації щодо її підвищення.

Виклад основного матеріалу дослідження. У системі податкових інструментів важливого значення набуває податок на прибуток, роль якого в умовах посилення інтеграційних процесів постійно зростає. Податок на прибуток є одним із бюджетоутворюючих податків в Україні. Згідно із Податковим кодексом України (ст. 9) податок на прибуток підприємств відноситься до загальнодержавних податків. Ставка податку та порядок його сплати впливає на фінансові результати діяльності підприємств, на рішення інвесторів щодо здійснення інвестиційної діяльності.

В числі основних пріоритетів визначених Стратегією сталого України – 2020» є реалізація податкової реформи. Серед основних задач реформування податкової системи – зменшення податкового навантаження на суб'єктів підприємницької діяльності. Порядок оподаткування податком на прибуток підприємств та його адміністрування зазнавали постійних змін. З цією метою здійснювалося поступове зниження ставки податку на прибуток: з 25 до 23 % з II кв. 2011 р.; до 21 % в 2012 р.; до 19 % в 2013 р. і до 18 % з 2014 р. і по теперішній час. Із прийняттям 28 грудня 2014 р. Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» № 71-VIII був оновлений алгоритм обчислення податку на прибуток. Як відмічав Б. Юровський, починаючи з 2015 р., в Україні відмовилися від окремого "податкового обліку", в основу об'єкта оподаткування покладено фінансовий результат підприємства, визначений за стандартами бухгалтерського обліку [8, с. 20].

Динаміка обсягів податку на прибуток підприємств сплачених до державного бюджету України характеризується даними, наведеними у табл. 1.

Таблиця 1

Динаміка обсягів податку на прибуток в Україні за 2013–2016 рр.

Показники	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.
Податок на прибуток, млрд грн	6,4	40,2	39,1	54,3
Податок на прибуток підприємств і організацій, що перебувають у державній власності, млрд грн	1,8	1	4,2	8,5
Податок на прибуток підприємств, створених за участю іноземних інвесторів, млрд грн	3,2	1,8	3,0	8,2
Податок на прибуток приватних підприємств, млрд грн	6,4	7	22	31,6
Податок на прибуток фінансових установ, включаючи філіали аналогічних організацій, розташованих на території України, за винятком страхових організацій, млрд грн	0,027	0,027	0,059	0,108
Податкові надходження, млн грн	354,1	367,5	507,6	503,9

*Розраховано за даними: Звіт про виконання зведеного бюджету України/Державна казначейська служба України: Електронний ресурс: Режим доступу

Фінансова криза призвела різке скорочення податку на прибуток. В 2015 р. прогресивних змін щодо зростання податкових надходжень не відбулося. В 2014 р. стан покращився. Більше того, спостерігається скорочення податкових надходжень. В 2016 р., не зважаючи на складну економічну ситуацію, податкові надходження до бюджету зросли.

В 2013–2014 рр. надходження від державних підприємств були незначними. Ситуація кардинально змінилася, починаючи з 2013 р. в 4,7 рази. Збільшується прибуток державних підприємств. Внаслідок відновлення інвестиційних процесів та підвищення ефективності, починаючи з 2014 р., зросли обсяги податку на прибуток підприємств, створених за участю іноземних інвесторів. Так, в 2016 р. питома вага податку на прибуток підприємств, створених за участю іноземних інвесторів, становив 15,1%.

Внаслідок зростання податкових надходжень податку на прибуток підприємств зростає і частка прибутку у доходах державного бюджету (рис.1).



Рис. 1. Частка надходжень податку на прибуток підприємств у ВВП, доходах та податкових надходженнях державного бюджету України, %

Так, у 2016 р. частка податку на прибуток у доходах зведеного бюджету склала 6,9 проти 1,4 у 2013 р. Також, зростає частка податку на прибуток у податкових надходженнях з 1,8 у 2013 р. до 10,8 у 2016 р. Це пов'язано із покращенням макроекономічної ситуації, відновленням економічного зростання.

У контексті податкової реформи на 2015–2020 рр. передбачається зниження податкового навантаження на капітал. Нині в Україні базова ставка податку на прибуток є однаковою із ставкою податку на прибуток фізичних осіб із доходу заробітна плата. Це означає, що рівень податкового навантаження на прибуток і на заробітну плату буде зрівнюватись. На нашу думку це сприятиме зрівнюванню податкового навантаження на працю та капітал.

Зниження фіскальної ефективності податку на прибуток підприємств підтверджується невиконанням планових надходжень за останні роки (табл. 2).

Таблиця 2

Виконання плану щодо надходжень з податку
на прибуток за 2013–2016 рр.

	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.
Податок на прибуток підприємств, %	94,1	99,0	95,8	113,1

*Розраховано за даними: Звіт про виконання зведеного бюджету України/Державна казначейська служба України: Електронний ресурс: Режим доступу

Як свідчать дані, в Україні план із надходжень податку на прибуток, взагалі, не виконується. Найбільше обсяг невиконання спостерігається в 2013 р. та в 2015 р. В 2016 р. спостерігається покращення, а саме перевиконання плану на 13,1%.

З 2015 р в Україні відбулися суттєві зміни щодо процесу оподаткування податку на прибуток. Змінено порядок обчислення податку на прибуток підприємств. Так, згідно із ст. 134 ПКУ об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибуток або збиток), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі — НП(С)БО) або міжнародних стандартів фінансової звітності (далі — МСФЗ), на різниці. Як відмічали М. І. Бондар та В. В. Бабіч, ця норма ст. 134 узаконила новий підхід до формування об'єкта оподаткування, котрий тепер складається з двох частин: фінансового результату до оподаткування та різниць [1, с.49]. Формування об'єкту та бази оподаткування можна представити на рис. 2.

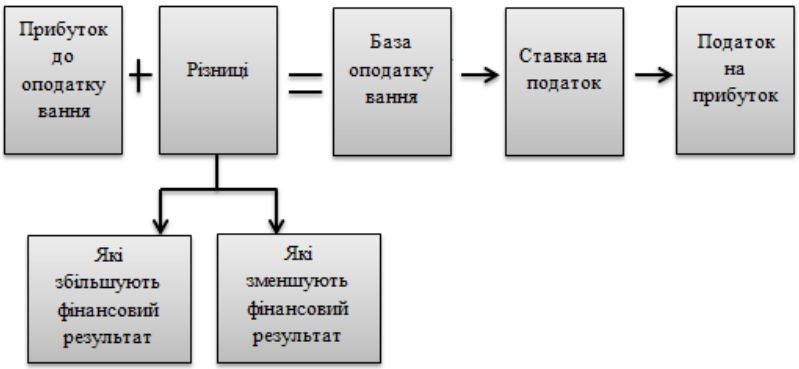

Рис. 2. Складові механізму обчислення податку на прибуток підприємств

Таким чином, починаючи з 2015 р., в Україні відмовилися від окремого "податкового обліку", в основу об'єкта оподаткування покладено фінансовий результат підприємства, визначений за стандартами бухгалтерського обліку

Для оподаткування прибутку використовують відповідний механізм. Цей механізм включає спеціальні розроблені і законодавчо закріплені форми і методи оподаткування юридичних і фізичних осіб, які забезпечують економічне зростання та матеріальний добробуту громадян. При цьому до системи прямого оподаткування включаються правові, організаційні і методичні заходи, за яких забезпечується перехід частини новоствореного продукту із власності окремих платників у власність усієї держави для досягнення поставлених перед нею певних завдань і цілей.

В Україні удосконалення механізму оподаткування прибутку підприємств налічує уже приблизно десять років і загалом обґрунтований на ідеях, схвалених країнами із розвинутою ринковою системою та відносинами. Реалізація цього механізму на практиці потребує вдосконалення.

По-перше, це спеціальні податкові правила визнання доходів і витрат, що не відповідають принципам відповідності та методам нарахування, які були загальноприйняті при розрахунку фінансових результатів.

По-друге, потрібно забезпечити можливість функціонування механізму оподаткування прибутку таким чином, щоб він за інших рівних умов був нейтральним і якнайменше перешкоджав рішенням інвесторів щодо фінансування вітчизняного підприємства. Для цього необхідне удосконалення оподаткування прибутку, що розподіляється на дивіденди.

По-третє, механізм оподаткування прибутку має бути більш економічним і фіскально-ефективним. Потрібно забезпечити належне податкове регулювання, створене на спеціальних стимулах і вбудованих у дію системи оподаткування прибутку, яке б дозволило досягнути поставлених цілей з мінімальними втратами для бюджету.

Фіскальна ефективність податку на прибуток підприємств в Україні характеризується наступними даними (табл. 3).

Таблиця 3

Оцінка фіскальної ефективності податку на прибуток підприємств в Україні за 2013-2016 рр.

	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.
Податок на прибуток підприємств, млрд грн	54,99	40,20	39,05	60,22
Прибуток підприємств до оподаткування, млрд грн	209,86	233,62	387,65	443,01
Ефективна процентна ставка, %	26,2	17,2	10,1	13,6
Співвідношення ефективної процентної ставки до основної ставки податку	1,38	0,96	0,56	0,76

Як свідчать розрахунки, ефективна процентна ставка податку на прибуток знизилася з 26,2% у 2013 р. до 13,6% у 2016 р. Співвідношення ефективної процентної ставки податку до основної знизилася з 1,38 до 0,76. Перевищення ефективної процентної ставки над базовою у 2013 р. пояснюється наявність авансових платежів з податку на прибуток.

У 2015-2016 рр. низька ефективна ефективна процентна ставка з податку на прибуток пояснюється декількома причинами. По-перше, значною кількістю пільг наданих платникам податку. По-друге, низькими ставками оподаткування окремих видів економічної діяльності.

Висновки. В сучасних умовах знижується роль податку на прибуток у структурі податкових надходжень зведеного бюджету України. Це пояснюється перш за все значним обсягом збитків отриманих підприємствами різних видів економічної діяльності. Основними платниками податку є приватні підприємства та підприємства з іноземною участю. Тривалий час прибуток підприємств з державною власністю за обсягами був не значним. Ситуація стрімко покращилася у 2016 р., що свідчить про покращення управління у державних підприємствах. За останні роки спостерігається зниження ефективної процентної ставки. У контексті податкової реформи пріоритетним завданням державної політики повинна стати покращення адміністрування з податку на прибуток.

Література:

1.Бондар М. І. Визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток з урахуванням різниць / М. І. Бондар, В. В. Бабіч // Фінанси України. – 2016. – №5. – С. 48-56

2.Колупаєва І. В. Податок на прибуток у стимулюванні інвестиційної активності підприємств / І. В. Колупаєва, А. В. Непран// Вісник КНТЕУ. – 2017. - № 4. – С.157-174

3.Мельник В. М. Оподаткування: наукове обґрунтування та організація процесу: монографія / В. М. Мельник. – К.: "Комп'ютерпрес", 2006. – 277 с.

4.Модернізація фінансової системи України в процесі євроінтеграції : у 2 т. / Т. І. Єфименко, С. С. Гасанов, В. П. Кудряшов та ін. ; за ред. О. В. Шлапака, Т. І. Єфименко ; ДННУ "Акад. фін. управління". – К., 2014. – ISBN 978-966-2380-82-836-1 Т. 1. – 2014. – 760 с

5.Олейнікова Л. Г. Формування конкурентоспроможної системи оподаткування в Україні / Л. Г. Олейнікова ; ДННУ "Акад. фін. управління". – К., 2015. – 396 с.

6.Офіційний сайт Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http:/ /www.ukrstat.gov.ua/

7.Офіційний веб сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.treasury.gov.ua.

8.Юровський Б. Особливості визначення податку на прибуток. Вид. друге, перероб. та допов. Х. : Консульт, 2016. – 520 с.