БУХГАЛТЕРСЬКИЙ І ПОДАТКОВИЙ АСПЕКТИ ВИЗНАЧЕННЯ ПРИБУТКУ: ВІТЧИЗНЯНИЙ І ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД

ACCOUNTING AND TAX ASPECTS OF DETERMINING PROFIT: DOMESTIC AND FOREIGN EXPERIENCE

УДК 657
https://doi.org/10.32843/infrastruct35-72

Кучеркова С.О.
к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування
Таврійський державний агротехнологічний університет

Метою даної статті є визначення на основі комплексного підходу категорії «прибуток», дослідження методики визначення фінансового результату й оподатковуваного прибутку, а також надання деяких пропозицій щодо вдосконалення розрахунку фінансового результату і оподатковуваного прибутку. Розглянуто сутність прибутку як з економічного погляду, так і з бухгалтерського. На підставі цього запропоновано власне визначення прибутку, яке поєднує основні характеристики економіки й обліку. Проаналізовано існуючі методики розрахунку фінансового результату на підставі бухгалтерського і податкового обліку, їх еволюцію й як це вплинуло на дохідну частину державного бюджету України. Розглянуто зарубіжний досвід визначення бази оподаткування податком на прибуток підприємств. На підставі цього запропоновано обмежити деякі витрати, що забезпечує розширення бази оподаткування прибутку підприємств, або частину прибутку підприємства, що йде на інвестиції, інновації тощо, не оподатковувати податком на прибуток.

Ключові слова: *прибуток, фінансові результати, податок на прибуток, база оподаткування, бухгалтерський облік.*

Целью данной статьи является определение на основе комплексного подхода категории «прибыль», исследование методики определения финансового результата и налогооблагаемой прибыли, а также предоставление некоторых предложений по совершенствованию расчета финансового результата и налогооблагаемой прибыли. Рассмотрена сущность прибыли как с экономической точки зрения, так и с бухгалтерской. На основании этого предложено собственное определение прибыли, которое сочетает основные характеристики экономики и учета. Проанализированы существующие методики расчета финансового результата на основании бухгалтерского и налогового учета, их эволюцию и как это повлияло на доходную часть государственного бюджета Украины. Рассмотрен зарубежный опыт определения базы налогообложения налогом на прибыль предприятий. На основании этого предложено ограничить некоторые расходы, что обеспечивает расширение базы налогообложения прибыли предприятий, или ту часть прибыли предприятия, которая идет на инвестиции, инновации и т. д., не облагать налогом на прибыль.

Ключевые слова: *прибыль, финансовые результаты, налог на прибыль, база налогообложения, бухгалтерский учет.*

The purpose of this article is to determine, on the basis of a comprehensive approach, the category of profit, to study the method of determining the financial result and taxable profit and some suggestions for improving the calculation of financial result and taxable profit. The main indicator that characterizes the financial performance of the enterprise is profit. In the scientific economic literature distinguish between accounting and economic profit. The essence of profit is considered both from the economic point of view and from accounting. Theorists give different definitions of profit and use it in different values. Practitioners and accountants prefer not to resort to theory - generally do not give a definition of profit, limited to determining the method of calculating it. The analysis shows that almost all authors claim that the profit is obtained as a result of economic (entrepreneurial) activity and that it is part of the additional value (net income). On this basis, we propose our own definition of profit, which combines the basic characteristics of economy and accounting. Existing methods of calculating the financial result on the basis of accounting and tax accounting of their evolution are analyzed and how this has affected the revenue part of the State Budget of Ukraine. The dynamics of corporate income tax revenues in recent years indicates a gradual decrease in the value of this tax in the formation of the revenue part of the country's budget. At the same time, foreign experience in determining the tax base of corporate income tax was considered. In many countries of the world, as in Ukraine, improving the taxation policy of business entities has become an important component of tax reform. The need for such reform is due, in particular, to the need to reduce the risks of tax minimization, to increase the transparency of corporation revenues and expenditures. On this basis, it is proposed to limit some of the costs, which provides for the expansion of the corporate income tax base or part of the profits of the enterprise going for investment, innovation, etc. not to be taxed with income tax.

Key words: *profit, financial result, income tax, tax base, accounting.*

Постановка проблеми. Однією з головних загальноекономічних і бухгалтерських наукових і практичних проблем, яка особливо загострилося в ринкових умовах, є визначення фінансового результату діяльності підприємств.

Проблема достовірності постала перед обліком фінансових результатів з XX ст. Поки ж облік був суто практичною діяльністю (IX–XIII ст.), обчисленню фінансових результатів не приділялося належної уваги, але пізніше, коли Ж.Б. Дюмарше ввів економічне розуміння суті обліку та в практику запровадили заключний метод оцінки по балансу (Б.Ф. Баррем) і відображення результату на спеціальних рахунках прибутків та збитків і капіталу, виникає залежність результату від облікових прийомів [20, с. 158].

Дуже багато вчених приділяли і приділяють увагу процедурі визначення фінансових результатів, і це не випадково, бо інтереси соціальних груп (власників, працівників, кредиторів, інвесторів тощо) по-різному оцінюють ті чи інші об'єкти обліку і неминучі різні методологічні підходи у визначенні фінансових результатів. Практика свідчить, що в усіх випадках методика обчислення прибутку (фінансових результатів) впливає на його суму, від чого коливається розмір податків, фондів, суми дивідендів і різних винагород. Зрозуміло, що процес визначення фінансових результатів «не можна пускати на самоплив ... на самодіяльність конкуруючих підприємств і у підходах до нього повинен існувати єдиний методологічний підхід» [19, с. 12].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні дослідження сутності категорії «фінансові результати» і методики їх визначення велися багатьма вченими. Значний внесок у розвиток цього поняття, особливо його облікового аспекту, зробили відомі вітчизняні та зарубіжні вчені: А. Бабо, І.О. Бланк, О.С. Бородкін, Ф.Ф. Бутинець, З.В. Гуцайлюк, А.М. Герасимович, М.Я. Дем'яненко, К. Друрі, Г.Г. Кірейцев, М.В. Кужельний, В.Г. Лінник, В.Б. Моссаковський, Н.Л. Правдюк, П.Т. Саблук, В.К. Савчук, Я.В. Соколов, Е.С. Хендріксен та ін.

Постановка завдання. Метою дослідження є визначення на основі комплексного підходу категорії «прибуток», дослідження методики визначення фінансового результату й оподатковуваного прибутку, а також надання деяких пропозицій щодо вдосконалення розрахунку фінансового результату та оподатковуваного прибутку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Головним показником, який характеризує фінансову результативність підприємства, є прибуток. Такий показник визначає основну мету підприємницької діяльності. В умовах ринкової економіки прибуток розглядають як узагальнюючий показник фінансового результату господарської діяльності підприємств.

У науковій економічній літературі прийнято розрізняти бухгалтерський та економічний прибуток.

Економісти-теоретики дають різні визначення прибутку і використовують його в різних значеннях. Економісти-практики і бухгалтери віддають перевагу не вдаванню до теорії – взагалі не дають визначення прибутку, обмежившись визначенням методики його розрахунку.

У сучасній науці поняття «прибуток» має різне значення. Мова може йти про доходи, які отримані підприємством, а також про користь, яку одержить споживач, або про зиск (вигоду), принесений країні від проведення того чи іншого заходу. У всіх випадках йдеться про прибуток підприємства, споживача, суспільства [17, с. 121].

Як зазначає проф. Ф.Ф. Бутинець, «у сучасних умовах не слід віддавати перевагу одному поясненню прибутку, а слід розглядати різні ситуації походження прибутку, які взаємно не виключають, а доповнюють одна одну» [10, с. 65].

Проведений аналіз свідчить, що майже всі автори стверджують, що прибуток отримують у результаті господарської (підприємницької) діяльності і він є частиною додаткової вартості (чистого доходу).

Але ж дохід і прибуток – різні речі й співвідносяться як загальне і часткове. Дохід – це надходження на підприємство (виручки, дивідендів, штрафів і т. ін.), яке порівнюється з витратами, й у складі цього доходу може бути часткою прибуток (а якщо витрати перевищують доходи – то збиток).

Прибуток як економічна категорія являє собою абстракцію, теоретичне обґрунтування, адже економіка зародилася на основі бажання усвідомити принципи роботи господарського механізму. Для практичного ж застосування необхідна інтерпретація цієї категорії, що розглядається прикладними економічними науками, до яких належить бухгалтерський облік [21, с. 92].

Беручи до уваги розглянуті сутність і зміст прибутку, пропонуємо таке визначення поняття: прибуток – загальноекономічна категорія, яка притаманна товарно-грошовим відносинам і являє собою частину доходу конкретного діючого підприємства, отриманого під впливом внутрішнього і зовнішнього середовища та рівня розвитку підприємництва, є різницею між доходами, які були отримані від усіх видів діяльності, і витратами підприємства, що були понесені в процесі отримання цих доходів, та використовується для здійснення процесу розширеного відтворення й задоволення інтересів власників підприємства, працівників, інвесторів і держави [16, с. 83].

Бухгалтерський прибуток є фактичним приростом власного капіталу протягом звітного періоду, що визначений за даними бухгалтерського обліку.

Методика його розрахунку відпрацьовувалася роками.

Взагалі на протязі останніх 50 років методика формування показників фінансових результатів на підприємствах України істотно змінювалася. Ці зміни стосувалися складу виробничих витрат, відшкодування вартості необоротних матеріальних активів (у т. ч. основних засобів), визначення величини коштів, які залишалися для потреб підприємства [11, с. 154].

Із 2000 до 2014 р. фінансовий результат діяльності підприємств визначався за двома методиками:

а) для складання фінансової звітності – згідно з діючими національними П(С)БО і відображається у формі 2 «Звіт про фінансові результати».;

б) для цілей оподаткування. До 2011 р., згідно із Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств», прибуток визначається шляхом зменшення суми скоригованого валового доходу звітного періоду на суму валових витрат платника податку і суму амортизаційних відрахувань [12]. З 2011 р. до 2014 р. після набрання чинності Податкового кодексу України: Прибуток = доходи звітного періоду – собівартість – інші витрати звітного податкового періоду, і вже з 2015 р. оподатковуваний прибуток розраховується як бухгалтерський фінансовий результат (за П(С)БО чи МСФЗ), але відкоригований на податкові різниці.

Відповідно до п. 134 розділу ІІІ ПКУ, «об'єктом оподаткування є: прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності підприємства, на податкові різниці. У частині встановлення податкових різниць для компаній з обігом понад 20 млн грн на рік фінансовий прибуток коригують для цілей оподаткування на низку різниць.

Платники податків із доходом менше 20 млн грн мають змогу не застосовувати податкові коригування [18].

Багато років важливим джерелом державних доходів був податок на прибуток підприємств, який у 2003–2008 рр. забезпечував понад 20–25% податкових доходів бюджету України, тоді як в останні роки на нього припадає менше 10%.

Динаміка надходжень із податку на прибуток підприємств за останні роки свідчить про поступове зменшення значення цього податку у формуванні доходної частини бюджету країни.

У багатьох державах світу, як і в Україні, важливим складником податкових реформ стало вдосконалення політики оподаткування прибутку суб'єктів господарювання. Потреба у такому реформуванні зумовлена, зокрема, необхідністю зменшити ризики мінімізації податку, підвищити прозорість доходів і видатків корпорацій. Як показує міжнародний досвід, використання можливостей отримання податкових пільг та інших видів державної допомоги на території власної країни за одночасної реєстрації своїх підрозділів в інших країнах світу дає змогу виводити активи, що генерують дохід [9], а надалі – знижувати ефективні ставки оподаткування прибутку підприємств [1].

Останнім часом в Україні обговорюється питання про заміну податку на прибуток підприємств податком на виведений капітал. Автором було досліджено це питання і наслідки його впровадження у статті [15, с. 108].

За даними Всесвітнього економічного форуму, в Україні найважливішими чинниками, що знижують конкурентоспроможність національної економіки, є не ставки податків, а корупція, нестабільність економічної політики, інфляція, неефективна державна бюрократія.

За висновками В. Танзі та Х. Зі, для країн, які хочуть інтегруватися у світову економіку, побудова ефективної та справедливої податкової системи покликана забезпечити зростання доходів без надмірних державних запозичень, а сама ця система не повинна істотно відхилятися від податкових систем інших країн [7].

Вивчення розміру ставок податку на прибуток у зарубіжних країнах показує, що в останні роки вони зменшуються за одночасного розширення податкової бази. На думку експертів ОЕСР, поєднання низьких ставок і широких податкових баз забезпечує мінімальне спотворення економічних рішень суб'єктів господарювання, а також краще адміністрування податку [2].

У 2016 р. середня ставка податку на прибуток у 188 країнах світу зменшилася до 22,5% порівняно з 30% у 2003 р. [13]. Зниження ставки корпоративного податку (аналога вітчизняного податку на прибуток підприємств) спостерігається в усіх регіонах світу, що зумовлено прагненням країн залучити додаткові інвестиції за рахунок поліпшення конкурентних умов економічної діяльності. У країнах ЄС ставки цього податку, встановлені законодавством, знизилися у середньому на 5,3 п. п. – із 27,8% у 2003 р. до 22,5% у 2016 р., а надходження цього податку зросли у середньому з 2,3% до 2,5% ВВП. Ставки податку на прибуток були скорочені у 20 із 28 країн ЄС, а збільшилися вони тільки у Франції (із 35,4% до 38%, хоча у 2016 р. зменшилися до 34,4%), на Кіпрі (з 10% до 12,5%) і в Угорщині (з 19,6% до 20,6%).

Як відомо, згідно з документами ЄС (зокрема, Директивою про створення єдиної консолідованої бази корпоративного податку і пропозиціями Європейського Парламенту щодо застосування загальних підходів до оподаткування прибутку корпорацій [6]), здійснюється уніфікація норм формування бази оподаткування прибутку, створюються умови для упередження «агресивного податкового планування» і підвищення ефективності фінансового контролю [3].

Директива Ради ЄС 2016/1164 від 1 липня 2016 р. визначає заходи, спрямовані на протидію та запобігання ухиленням від сплати податків [4]. Положення цього документа обмежують можливості платників корпоративного податку вираховувати витрати на виплату відсотків по кредитах у розмірі понад 30% показника EBITDA (прибутку до вирахування відсотків, податків, амортизації). Таке обмеження спрямоване проти застосування схеми фінансування, у рамках якої надається позика дочірньому підприємству та, відповідно, збільшуються його витрати, а отже, зменшується податок на прибуток [14].

Більш високі ставки податку на доходи корпорацій (у 2016 р. у США – 38,9% і в Японії – 32,26%) зберігалися в економіках країн, які проводять активну роботу з деофшоризації доходів корпорацій і підвищення ефективності їх оподаткування. Як відомо, у США прийнято рішення про зниження з 1 січня 2018 р. ставки корпоративного податку до 21% [5].

У новій редакції Податкового кодексу США та в інших нормативно-правових документах із питань оподаткування встановлено значний перелік обмежень щодо врахування витрат, які зменшують базу оподаткування. Зокрема, це стосується амортизації, що нараховується на дорогі автомобілі; витрат на оренду основних засобів; адвокатських зборів за визначеним переліком справ; витрат на розваги, корпоративний відпочинок та інші соціальні цілі, членські внески до будь-якого бізнес-клубу, проїзд працівників (до місця роботи), грошові подарунки та іншу нематеріальну особисту власність, яка кваліфікується як доходи працівників; штрафів і пені за порушення законодавства; благодійної допомоги юридичним і фізичним особам, фондам; обсягів утрат від надання позик, участі в капіталі, сумнівних боргів [8].

У податкових законодавствах Республіки Корея, Китаю, Швеції, Норвегії, Фінляндії, Японії та інших країн також установлено обмеження щодо витрат, що забезпечує розширення бази оподаткування прибутку підприємств.

Тим часом слід звернути увагу на те, що поряд з обмеженим вирахуванням певних видів витрат у багатьох країнах для стимулювання інноваційної діяльності приватного сектору, формування національних інноваційних систем і підвищення продуктивності національних економік застосовуються збільшене вирахування витрат на наукові дослідження і розробки та відповідне зменшення бази оподаткування прибутку підприємств, які виконують інноваційні проекти.

Узагальнення підходів різних країн до оподаткування прибутку корпорацій свідчить про широке застосування під час визначення податкової бази різних обмежень щодо складу та обсягу витрат, які визначаються у системі бухгалтерського обліку. Такі обмеження призначено для формування бази стягнення податку на прибуток, що дає змогу запобігати зловживанням і краще враховувати платоспроможність суб'єктів господарювання.

В Україні ставка податку на прибуток підприємств теж скоротилася з 25% у 2003 р. до 18% зараз, але на відміну від більшості держав ЄС це супроводжувалося зниженням його бюджетних надходжень із 5% ВВП у 2003 р. до 2–2,5% нині.

До 2015 р. в Україні під час визначення бази оподаткування прибутку підприємств, як і в багатьох інших країнах, застосовувався перелік витрат, на які коригувався фінансовий результат усіх платників податку. У 2003–2010 рр. Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств» (у редакції від 22 травня 1997 р.) було встановлено обмеження щодо витрат, не пов'язаних із господарською діяльністю (на організацію та проведення прийомів, презентацій, свят, розваг і відпочинку, придбання подарунків; придбання лотерей, участь в азартних іграх; фінансування особистих потреб фізичних осіб; придбання, будівництво, реконструкцію, модернізацію, ремонт та інші поліпшення основних фондів; сплату штрафів і/або неустойки чи пені; утримання органів управління об'єднань платників податку (включаючи утримання холдингових компаній, які є окремими юридичними особами); витрати на рекламу (до 2% від прибутку платника податку, що підлягає оподаткуванню за звітний період); гарантійний ремонт (обслуговування) або гарантійні заміни товарів, які реалізовані платником податку, але вартість яких не компенсується за рахунок їх покупців (до 10% від сукупної вартості таких товарів); внески на довгострокове страхування життя або будь-який вид недержавного пенсійного забезпечення тощо).

У Податковому кодексі України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI було збережено перелік основних обмежень (скорочено лише деякі положення, що ускладнювали облік і контроль над формуванням податкової бази з податку на прибуток підприємств). Податковим кодексом України (пп. 134.1.1 п. 134.1 ст. 134) передбачено, що об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств є прибуток із джерелом походження в Україні та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємств.

Проте з 2015 р. істотно зменшено перелік витрат, а також коло платників податку на прибуток, які здійснюють коригування: це підприємства, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за річний звітний (податковий) період, не перевищує 20 млн грн. Це означає, що для багатьох підприємств податок на прибуток сплачується з бази оподаткування, під час визначення якої можуть ураховуватися всі витрати підприємства (без будь-яких обмежень).

Таким чином, формування бази оподаткування прибутку підприємств на основі показників системи бухгалтерського обліку без установлення належних обмежень на вирахування витрат спричинило зменшення бюджетних надходжень від цього податку та послаблення його ролі у формуванні державних доходів.

Висновки з проведеного дослідження. Отже, дослідження показали, що існує багато визначень сутності прибутку як з економічного, так і бухгалтерського погляду. Ми додержуємося думки, що поняття прибутку повинно виходити з методики розрахунку фінансового результату і для подальшого, щоб визначити розмір оподатковуваного прибутку. Реформування податку на прибуток підприємств України в умовах необхідності забезпечення стійкості державних фінансів у довгостроковій перспективі та підвищення конкурентоспроможності національної економіки вимагають законодавчого закріплення належного обмеження витрат під час визначення бази оподаткування для всіх платників податку на прибуток та одночасного запровадження податкових пільг із метою державної підтримки інноваційно-інвестиційних проектів підприємств. Для цього пропонуємо на підприємствах, які частину прибутку будуть спрямовувати на інвестиції, інновації, поліпшення структури підприємства та матеріального забезпечення працівників, не оподатковувати податком на прибуток. Держава повинна виступати стимулятором для вітчизняних виробників.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙСПИСОК:

1. Barro J. Corporate Tax Reform: Focusing on Where the Money Is, Not Where the Jobs Are. *The New York Times*. 2015. February 4. URL: https://www.nytimes.com/2015/02/05/upshot/corporate-tax-reform-focusing-on-where-the-money-is-not-where-the-jobs-are.html?searchResultPosition=1 (дата звернення: 22.09.2019).
2. Brys B., Matthews S., Owens J. Tax Reform Trends in OECD Countries. *OECD Taxation Working Papers*. 2011. № 1. P. 15. URL: https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-reform-trends-in-oecd-countries_5kg3h0xxmz8t-en (дата звернення: 22.09.2019).
3. Commission proposes major corporate tax reform for the EU. 25/10/2016. URL: https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/accounting-and-taxes/company-tax_en (дата звернення: 18.09.2019).
4. Council Directive (EU) 2016/1164 of 12 July 2016 laying down rules against tax avoidance practices that directly affect the functioning of the internal market. URL: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=uriserv:OJ.L-.2016.193.01.0001.01.ENG (дата звернення: 18.09.2019).
5. PL № 115-97H.R.1 An Act to provide for reconciliation pursuant to titles II and V of the concurrent resolution on the budget for fiscal year 2018. URL: https://www.congress.gov/bill/115th-congress/house-bill/1. (дата звернення: 17.09.2019).
6. Remeur C. Tax policy in the EU. Taxation. In depth analysis. *European Parliamentary Research Service. Members' Research Service.* 2015. PE549.001. URL: http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/IDAN/2015/549001/EPRS-IDA(2015)549001-EN.pdf (дата звернення: 17.09.2019).
7. Tanzi V., Zee H. Tax Policy for Developing Countries. *International Monetary Fund.* 2001. URL: http://www.imf.org/external/pubs/ft/issues/issues27/ (дата звернення: 17.09.2019).
8. U.S. Code. Charitable, etc., contributions and gifts. URL: https://www.law.cornell.edu/uscode/text/26/170; Organizational expenditures. URL: https://www.law.cornell.edu/uscode/text/26/248; Instructions for Form 1120 U.S. Corporation Income Tax. URL: https://www.irs.gov/; https://www.irs.gov/pub/irs-prior/i1120-2014.pdf; https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p538.pdf (дата звернення: 17.09.2019).
9. Walczak J. State Corporate Income Tax Rates and Brackets for 2015. 2015. April 21. URL: http://taxfoundation.org/article/state-corporate-income-tax-rates-and-brackets-2015 (дата звернення: 17.09.2019).
10. Бухгалтерський фінансовий облік / за ред. Ф.Ф. Бутинця. Житомир : Рута, 2002. 688 с.
11. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами. Київ : Екаунтінг, 2000. 384 с.
12. Про оподаткування прибутку підприємств : Закон України від 22 травня 1997 р. № 283/97. *Верховна Рада України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/334/94-вр (дата звернення: 10.09.2019).
13. Corporate Income Tax Rates around the World, 2016. URL: https://taxfoundation.org/corporate-income-tax-rates-around-world-2016/ (дата звернення: 17.09.2019).
14. ЄС продовжує боротьбу з ухилянням від оподаткування. URL: https://fbs-tax.com/uk/mediacenter/blog-uk/yes-prodovzhuye-borotbu-z-uxilyannyam-vid-opodatkuvannya/ (дата звернення: 17.09.2019).
15. Кучеркова С.О. Стан та напрями вдосконалення податкового адміністрування. *Облік і фінанси* . 2018. № 3. С. 105–110.
16. Кучеркова С.О. Сутність прибутку та методика визначення фінансового результату діяльності підприємств. *Економіка АПК*. 2005. № 5. С. 78–84.
17. Малюга Н.М. Прибуток як економічна категорія та об'єкт бухгалтерського обліку. *Вісник ЖДТУ.* 2004. № 2(28). С. 119–130.
18. Податковий кодекс України зі змінами і доповненнями : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17 (дата звернення: 17.09.2019).
19. Саблук П.Т., Коваленко Ю.С. Управление затратами с.-х. предприятия в условиях рынка. *Экономика с.-х. и перерабатывающих предприятий*. 1994. № 5. С. 11–15.
20. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. Москва : Аудит, ЮНИТИ, 1996. 638 с.
21. Янок Д.А. Економічний зміст фінансових результатів діяльності підприємств. *Економіка АПК*. 2003. № 11. С. 91–95.

REFERENCES:

1. Barro J. Corporate tax reform: focusing on where the money is, not where the jobs are. *The New York Times*, 2015, February 4. Available at: https://www.nytimes.com/2015/02/05/upshot/corporate-tax-reform-focusing-on-where-the-money-is-not-where-the-jobs-are.html?searchResultPosition=1 (accessed 22 September 2019).
2. Brys B., Matthews S., Owens J. Tax reform trends in OECD countries. *OECD Taxation Working Papers*, 2011, No. 1, p. 15. Available at: https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-reform-trends-in-oecd-countries_5kg3h0xxmz8t-en (accessed 22 September 2019).
3. Commission proposes major corporate tax reform for the EU. – 25/10/2016. Available at: https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/accounting-and-taxes/company-tax_en (accessed 18 September 2019).
4. Council Directive (EU) 2016/1164 of 12 July 2016 laying down rules against tax avoidance practices that directly affect the functioning of the internal market. Available at: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=uriserv:OJ.L-.2016.193.01.0001.01.ENG (accessed 18 September 2019).
5. PL № 115-97H.R.1 – An Act to provide for reconciliation pursuant to titles II and V of the concurrent resolution on the budget for fiscal year 2018. Available at: https://www.congress.gov/bill/115th-congress/house-bill/1 (accessed 17 September 2019).
6. Remeur C. Tax policy in the EU. Taxation. In_ depth analysis. European Parliamentary Research Service. Members' Research Service. 2015, PE549.001. Available at: http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/IDAN/2015/549001/EPRS-IDA(2015)549001-EN.pdf (accessed 17 September 2019).
7. Tanzi V., Zee H. Tax policy for developing countries. International Monetary Fund, 2001. Available at:

http://www.imf.org/external/pubs/ft/issues/issues27/ (accessed 17 September 2019).

8. U.S. Code. Charitable, etc., contributions and gifts. Available at: https://www.law.cornell.edu/uscode/text/26/170; Organizational expenditures Available at: https://www.law.cornell.edu/uscode/text/26/248; Instructions for Form 1120 / U.S. Corporation Income Tax Available at: https://www.irs.gov/; https://www.irs.gov/pub/irs-prior/i1120-2014.pdf (accessed 17 September 2019).

9. Walczak J. State corporate income tax rates and brackets for 2015. 2015, April 21. Available at: http://taxfoundation.org/article/state-corporate-income-tax-rates-and-brackets-2015 (accessed 17 September 2019).

10. Butynecj F.F. (2002) *Bukhghaltersjkyj finansovyj oblik.* [Accounting financial]. Zhytomyr: Ruta. (in Ukrainian)

11. Gholov S. F., Kostjuchenko V. M. (2000) *Bukhhalters'kyy oblik za mizhnarodnymy standartamy.* [Accounting by international standards]. Kyjiv: Ekauntingh.

12. Verkhovna Rada Ukrainy. Zakon Ukrajiny «Pro opodatkuvannja prybutku pidpryjemstv» [Law of Ukraine «On taxation of profits of enterprise»]. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/334/94-вр (accessed 10 September 2019).

13. Corporate Income Tax Rates around the World, 2016 Available at: https://taxfoundation.org/corporate-income-tax-rates-around-world-2016/ (accessed 17 September 2019).

14. ES prodovzhuye borot'bu z ukhylyannyam vid opodatkuvannya. [The EU continues to fight tax evasion]. Available at: https://fbs-tax.com/uk/mediacenter/blog-uk/yes-prodovzhuye-borotbu-z-uxilyannyam-vid-opodatkuvannya/ (accessed 17 September 2019).

15. Kucherkova S. O. (2018) Stan ta napriamy vdoskonalennia podatkovoho administruvannia [Current Conditions and Directions of Improving Tax Administration]. *Oblik i finansy*, no. 3, pp. 105–110.

16. Kucherkova S. O. (2005) Sutnist' prybutku ta metodyka vyznachennya finansovoho rezul'tatu diyal'nosti pidpryyemstv [The essence of profit and the method of determining the financial result of the activity of enterprises]. *Ekonomika APK*, no. 5, pp. 78–84.

17. Malyuha N. M. (2004) Prybutok yak ekonomichna katehoriya ta ob''yekt bukhhalters'koho obliku [Profit as an economic category and object of accounting]. *Visnyk ZhDTU*, no. 2, pp. 119–130.

18. Verkhovna Rada Ukrainy. *Podatkovyi kodeks Ukrainy* [Tax Code of Ukraine]. Available at: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17 (accessed 17 September 2019).

19. Sabluk P. T., Kovalenko Yu. S. (1994) Upravlenie zatratami s.-kh. predpriyatiya v usloviyakh rynka [Cost management s.kh. enterprises in the market]. *Ekonomika s.-kh. i pererabatyvayushchikh predpriyatiy,* no. 5, pp. 11–15.

20. Sokolov Ya. V. (1996) Bukhgalterskiy uchet: ot istokov do nashikh dney. [Accounting: from the beginnings to the present day]. Moskva: Audit, YuNITI.

21. Yanok D. A. (2003) Ekonomichnyy zmist finansovykh rezul'tativ diyal'nosti pidpryyemstv [Economic content of financial results of activity of enterprises]. *Ekonomika APK*, no. 11, pp. 91–95.

Kucherkova Svitlana
Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Senior Lecturer at Department of Accounting and Taxation
Tavria State Agrotechnological University

ACCOUNTING AND TAX ASPECTS OF DETERMINING PROFIT: DOMESTIC AND FOREIGN EXPERIENCE

The purpose of the article. One of the main general economic and accounting scientific and practical problems, which is especially exacerbated in market conditions, is the determination of the financial result of the activity of enterprises, namely profit.

Methodology. In the course of the study, general scientific research methods were used, namely, a comparison in the study of the essence of profit from an accounting and economic point of view and methods of calculating financial results; abstract-logical – in the study of foreign experience in determining the tax base of corporate income tax.

Results. In modern science, the concept of "profit" has different meanings. The analysis shows that almost all authors claim that the profit is obtained as a result of economic (entrepreneurial) activity and that it is part of the additional value (net income).

Over the last 50 years, the methodology for generating financial performance indicators at Ukrainian enterprises has changed significantly. Until 2015, the financial result of the activity of enterprises was determined by two methods: for the preparation of financial statements in accordance with National Accounting Standards and for taxation purposes in accordance with the Law of Ukraine "On Taxation of Profit of Enterprises" and then the Tax Code. These were two different values (results) of profit. And since 2015, taxable profit has been calculated as an accounting financial result (under National Accounting Standards or International Financial Standards), but adjusted for tax differences.

In many countries of the world, as in Ukraine, improving the taxation policy of business entities has become an important component of tax reform.

A study of the size of income tax rates in foreign countries shows that in recent years they have been declining while expanding the tax base.

It should be noted that, in addition to the limited deduction of certain types of costs, in many countries – to stimulate private sector innovation, to form national innovation systems, and to improve the productivity of national economies – there is an increase in R&D spending and corresponding reductions. Income tax bases for companies that carry out innovative projects.

Generalizing the approaches of different countries to the taxation of corporation profits testifies to the widespread use in determining the tax base of various restrictions on the composition and amount of costs that are determined in the accounting system. Such restrictions are intended to form a basis for the collection of income tax, which prevents abuse and better take into account the solvency of business entities.

Practical implications. Reforming corporate income tax requires the legislative fixing of the appropriate cost restriction in determining the tax base for all income tax payers and the simultaneous introduction of tax incentives for other projects enterprises. For this purpose, we propose to enterprises that will not spend part of their profits on investments, innovations, improvement of the structure of the enterprise and financial support of employees with tax on profit.