

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра фінансів

Допущено до захисту
Завідувач кафедри

«__»_____ 2024 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття освітнього ступеня бакалавра

зі спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа та страхування»

на тему: **«Податок на прибуток підприємств у податковій системі України»**

Виконавець:

студентка 42 групи ФФБС

Болдишор Анастасія Олегівна _____

Науковий керівник:

к.е.н., доцент

Кир'язова Тетяна Олександрівна _____

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ У ПОДАТКОВІЙ СИСТЕМІ УКРАЇНИ.....	6
1.1. Економічна сутність та роль податку на прибуток підприємств.....	6
1.2. Еволюція становлення прибуткового оподаткування.....	14
1.3. Нормативно-правове регулювання оподаткування прибутку підприємств в Україні.....	27
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ПОКАЗНИКІВ СПРАВЛЯННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ ЯК ДЖЕРЕЛА НАПОВНЕННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ.....	33
2.1. Роль податку на прибуток підприємств у формуванні доходної частини бюджету.....	33
2.2. Аналіз впливу оподаткування прибутку підприємств на ефективність діяльності.....	51
РОЗДІЛ 3. ПРІОРИТЕТНІ НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ У ПОДАТКОВІЙ СИСТЕМІ УКРАЇНИ	60
3.1. Світовий досвід оподаткування податком на прибуток підприємств та можливість його застосування в Україні.....	60
3.2. Шляхи вдосконалення системи оподаткування прибутку підприємств в Україні.....	67
ВИСНОВКИ.....	75
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	81
ДОДАТКИ.....	87

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Оподаткування є ключовим і найефективнішим засобом державного регулювання економіки. Податкові надходження формують значну частину державного бюджету України. Основну масу податків сплачують безпосередньо підприємства. Відповідно, кожне підприємство обирає систему оподаткування для мінімізації податкового навантаження. Регулювання податкових зборів з підприємств та контроль за оподатковуваними господарськими операціями здійснюється через різні нормативно-правові акти. Проте з початком військових дій в Україні податкова система зазнала значних змін, що створило необхідність у реформуванні чинного податкового законодавства для адаптації до умов воєнного стану.

Один із найважливіших податків у світі та Україні – податок на прибуток підприємств. Відповідно до Податкового кодексу України, це прямий податок, який підприємства сплачують з прибутку, отриманого від реалізації продукції (робіт, послуг), основних фондів, нематеріальних активів, цінних паперів, валютних цінностей, інших фінансових ресурсів та матеріальних цінностей, а також з прибутку від орендних операцій, роялті та позареалізаційних операцій.

Метою кваліфікаційної роботи є: теоретичні та практичні аспекти функціонування податку на прибуток та формування напрямків вдосконалення системи оподаткування прибутку підприємств в Україні на засадах опрацювання зарубіжного досвіду.

Для досягнення поставленої мети у роботі були поставлені та вирішені наступні **завдання:**

- дослідити економічну сутність та роль податку на прибуток підприємств;
- розкрити еволюцію становлення прибуткового оподаткування;
- дослідити нормативно-правове регулювання оподаткування прибутку підприємств в Україні;
- висвітлити роль податку на прибуток підприємств у формуванні доходної частини бюджету;

- проаналізувати вплив оподаткування прибутку підприємств на ефективність діяльності;
- дослідити світовий досвід оподаткування податком на прибуток підприємств та можливість його застосування в Україні;
- сформулювати шляхи вдосконалення системи оподаткування прибутку підприємств в Україні.

Об'єкт дослідження – процес функціонування податку на прибуток в Україні.

Предмет дослідження – відносини, що виникають при функціонування податку на прибуток в Україні.

Методи дослідження. Для досягнення поставленої мети у кваліфікаційній роботі були використані загальнонаукові й емпіричні методи досліджень: під час дослідження теоретичних аспектів видатків на середню освіту – методи наукової абстракції, індукції та дедукції, системний та структурний аналіз; під час аналізу ефективності використання видатків на середню освіту – статистичні методи, метод структурно-функціонального аналізу та кореляційний метод; при дослідженні іноземного досвіду та визначення можливості його імплементації у вітчизняну практику – метод порівняння.

Інформаційною базою кваліфікаційної роботи є: законодавчі та нормативно-правові акти; монографічні дослідження і наукові публікації вчених-економістів; статистичні матеріали Державної казначейської служби України; Міністерства фінансів України, аналітичні доповіді; електронні ресурси світової мережі Internet.

Практичне значення одержаних результатів. Результати дослідження мають теоретичне значення для вдосконалення функціонування податку на прибуток.

Результати дослідження, що були проведені в науковій роботі, викладені у тезах студентської конференції ОНЕУ.

Структура кваліфікаційної роботи. складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, а також двох додатків на сторінці 87. Загальна кількість сторінок – 87, кількість таблиць – 12, рис. – 10. Список використаних джерел нараховує 57 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ У ПОДАТКОВІЙ СИСТЕМІ УКРАЇНИ

1.1. Економічна сутність та роль податку на прибуток підприємств

Розкриваючи сутність будь-якого податку слід спиратися, передусім, на розуміння податкової системи. Вважаю, що саме податкова система є ключовим фактором, що визначає спосіб повного і ефективного виконання податкових обов'язків у всіх сферах оподаткування. Хоча у науковій літературі поширене розуміння податкової системи як сукупності податків, зборів, мита та інших обов'язкових платежів до бюджетів різних рівнів і в державні позабюджетні фонди, встановлених у визначеному законами порядку, це лише частина усього спектру розуміння. Хоча ця позиція важлива, вважаю, що це обмежене розуміння податкової системи.

Більш розгорнутим підходом є аналіз елементів податкової системи через розгляд окремих підсистем, а саме: систему принципів оподаткування; об'єкти оподаткування; сукупність податків і зборів; категорії платників податків; систему податкового контролю; систему податкової безпеки; систему податкового права; сукупність прав і обов'язків суб'єктів податкового права. Проте проблема з цією класифікацією, на наш погляд, полягає у суб'єктивному підході до виділення класифікаційних критеріїв, що ставить під сумнів доцільність виокремлення цих блоків у структурі податкової системи.

А також підхід до визначення податкової системи як сукупності істотних умов оподаткування, які існують на даний момент у конкретній країні. Ці умови включають: 1) процедуру встановлення та введення в дію податків; 2) види податків (система оподаткування); 3) механізм розподілу податків між бюджетами різних рівнів; 4) права та обов'язки платників податків; 5) форми і методи податкового контролю; 6) відповідальність учасників податкових відносин; 7) засоби захисту прав та інтересів платників податків.

В науковій літературі зустрічається й розрізнення елементів податкової системи, основане на складі суб'єктів податкових відносин, а саме: 1) податкові органи, які здійснюють контроль за сплатою податків; 2) податкові представники, що виконують обов'язки розрахунку, утримання та перерахування податків відповідно до закону від імені платників податків; 3) податкова поліція, яка забезпечує економічну безпеку держави; 4) податкове законодавство, що складається з законів та підзаконних нормативних актів; 5) теоретичні основи вчених і практиків у галузі оподаткування. Проте тут відсутній основний компонент - сам податок та збір.

На цьому ключовому елементі податкової системи зазначають визначається у підручнику П.Т. Гега та Л.М. Долі [1]. Автори описують податкову систему як сукупність податків, зборів, інших платежів та внесків до бюджету і державних цільових фондів, а також включають платників податків та органи, що забезпечують контроль за правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати їх у встановленому законом порядку. Аналогічну точку зору висловлює М.П. Кучерявенко [2], який у своїй роботі враховує як матеріальні, так і процедурні аспекти податкової системи. Ці автори розглядають податкову систему з одного боку як сукупність податків, зборів і обов'язкових платежів держави, а з іншого - як спектр процесуальних відносин, що стосуються встановлення, зміни та скасування податків, зборів і обов'язкових платежів.

Сукупність податків і зборів є ключовим структурним елементом податкової системи, займаючи центральне місце. Основне призначення податкової системи в тому, щоб охопити всі аспекти економічного життя країни. Оподаткування капіталу здійснюється шляхом прямих податків, оподаткування праці - через непрямі податки, а оподаткування господарської діяльності - за допомогою прибуткового податку. Кожна категорія податків має свою специфічну мету: прямі податки - забезпечити стійкість системи, непрямі - розподілити фінансове навантаження, а прибутковий - забезпечити рівномірність. Першочергове значення, як правило, у більшості досліджень надається прямим податкам (таким як податок на капітал, що охоплює особисті ресурси, здібності і знання людини), за

ними йдуть непрямі податки (податки на працю), до яких відносяться різні види податків на споживання.

Г. В. Бех [3], вважає, що поняття податкової системи має відтінки бюджетної та податкової складових. У своїх працях вчений акцентує увагу на тому, що податкові взаємовідносини стосуються надходження коштів до доходної частини бюджетів, а також формування цієї частини, що включається до бюджетної сфери. Хоча, зазвичай, деталі надходження до бюджетів доходів у вигляді податків та зборів не уточнюються бюджетними відносинами, але використання цих фінансових засобів передбачає їхнє призначення за певними видами бюджетів або розподіл коштів між відповідними бюджетами, що відбувається через поєднання бюджетних і податкових норм. З цієї причини важливо розрізняти зовнішню та внутрішню форми існування податкової системи. Зовнішня форма включає особливості розподілу податків між відповідними бюджетами та їхнє надходження до централізованих державних фондів. Внутрішня форма податкової системи охоплює відносини, пов'язані зі сплатою податків та зборів, і фактично включає в себе перелік обов'язкових платежів податкового характеру.

У науковій літературі іноді взаємо замінюють деякі поняття, безпосередньо - податкова система. Наприклад, використовують термін "податкова структура держави", щоб описати систему державних органів, які здійснюють збір податків та контроль у сфері оподаткування. До цих органів відносять органи податкової служби, митні органи, місцеві виконавчі органи, органи податкової поліції. Однак, такий підхід є доволі протирічливим, адже навряд чи логічно визначати податкову структуру держави через систему податкових органів чи ототожнювати їх. Це пов'язано з тим, що перелік таких органів може бути неповним, оскільки реальна кількість органів, які контролюють сферу оподаткування, набагато більша. Функції цих органів полягають не лише у зборі податків, але й у контролі за дотриманням податкового законодавства та своєчасним надходженням обов'язкових платежів податкового характеру до бюджетів та цільових фондів.

Загальноприйнятою думкою серед вчених є те, що податок на прибуток підприємств є складовою частиною податкової системи, яку встановлює держава.

Цей обов'язковий платіж визначено у формі податку і є одним з основних джерел державних доходів. Дехто розглядає податки як результат належності до держави та користування її зручностями. Втім таке визначення є доволі загальним, оскільки воно ускладнює розмежування мита і податків. Адже податок - обов'язкові грошові внески, які сплачують приватні господарства та особи, щоб покрити загальні витрати держави та управління. Він є не лише необхідним засобом існування держави, але й ключовим регулятором відносин як всередині, так і між державами.

На початку XX століття, податок розглядався як частина загального багатства, яку громадяни змушено передають державі та місцевим органам з метою задоволення спільних потреб. Цей погляд підкреслював обов'язковий характер податку і його призначення для надання послуг, що користуються загальним попитом і від природи є необхідними для всіх громадян.

Згідно з Вагнером, податки є обов'язковими платежами приватних осіб для фінансування витрат держави та місцевого самоврядування, а також для впливу на розподіл національного доходу. Вагнер правильно зазначає, що ця мета знаходить відображення у фінансових законах лише у держав, що досягли високого рівня культури.

Іноді податок розглядають як обов'язковий внесок громадян у формі платежу частини їхнього майна або праці з метою задоволення потреб держави. Тобто податки є грошовими внесками громадян на господарські потреби держави, проте їх вплив на перекидання свідчить про те, що погляди можуть бути не повністю застосовні для аналізу податку на прибуток підприємств, який має прямий характер.

Д.В. Вінницький пропонує більш складне тлумачення поняття "податок", представляючи дві концепції. Згідно з першою, податок розглядається як платіж для фінансування публічної діяльності, форма відчуження власності або результат діяльності, або засіб розподілу бюджетних видатків. За другою концепцією, податок є частиною майна платника податків (матеріальний об'єкт). Отже, Вінницький розуміє податок як набір норм, інститут, процедуру та матеріальний об'єкт податкових відносин.

В одній з енциклопедій податок описується як обов'язковий індивідуально безоплатний внесок, що сплачується відповідно до законодавства [4]. Це визначення відображає основні ознаки податку як явища. П. В. Цимбал [5] розглядає податки як потужний інструмент регулювання економічних процесів. Використання податкових механізмів у контексті розвитку України спрямоване на забезпечення збалансованого економічного зростання, ефективне використання ресурсів та стимулювання інвестиційної та підприємницької активності. Л.К. Воронова [6] розглядає податок з точки зору його сутнісних характеристик, визначаючи його як обов'язковий індивідуально безоплатний внесок, який здійснюється за допомогою законного відчуження належних юридичним та фізичним особам платежів на право власності, господарську діяльність або оперативне управління коштами з метою фінансування завдань та функцій держави та місцевих органів самоврядування. Вважаємо, що це одне з найбільш обґрунтованих визначень податку.

Автори постатейного коментаря до Податкового кодексу України розглядають податок як складну категорію. По-перше, чітке визначення категорії "податок" сприяє однаковому застосуванню податкових норм. По-друге, визначення податку є важливою відправною точкою при створенні законів. По-третє, чітке розуміння податку дозволяє об'єктивно визначити повноваження податкових органів. По-четверте, без точного визначення податку неможлива об'єктивна реалізація різних видів відповідальності. Пункт 6.1 статті 6 Податкового кодексу України закріплює три основні ознаки податку: обов'язковість, безумовність та надходження до відповідного бюджету [7]. Податковий кодекс України визначає податок як обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до цього Кодексу.

В фінансовій науці широко використовується поділ податків на прямі та непрямі. Втім, відсутній загальний консенсус щодо того, які податки є кращими - прямі чи непрямі. На наш погляд, обидва типи податків є необхідними для ефективної функціонування податкових систем. Вони мають як позитивні так негативні аспекти. Прямі податки характеризуються чітким податковим обов'язком

громадян, більш економічними витратами на їхнє стягнення і більшою рухливістю, особливо у випадку прибуткових податків, які можуть бути адаптовані до змін у величині державних витрат. Втім розрахункова спрямованість лише на прямі податки може бути неефективною у зборі великих сум для потреб покриття поточних державних витрат. Натомість непрямі податки можуть бути менш відчутними для платників, але можуть забезпечувати значні кошти для фінансування державних потреб. Таким чином, особи, які несуть невеликі прямі податки, часто навіть не помічають, що сплачують набагато більше непрямих податків.

Для оцінки переваг і недоліків прямого податку на прибуток підприємств сучасні науковці пропонують аналізувати декілька аспектів, враховуючи різні характеристики цих двох видів податків. М. П. Кучерявенко та Г. В. Бех наводять декілька напрямів їх взаємозв'язку. По-перше, вони зазначають, що при сплаті прямих податків платник здійснює всі податкові обов'язки, включаючи податковий облік та звітність. У випадку непрямих податків ця система обов'язків розривається, і реальний платник залишається з обов'язком сплати податків, тоді як формальний платник відповідає за податковий облік та звітність. По-друге, при непрямих податках відбувається розрив між формальним і реальним платником. У прямому оподаткуванні обов'язок сплати податку належить власникові майна або доходів, який сам здійснює цю оплату, крім випадків, коли застосовується інститут податкового агентства. У непрямому оподаткуванні платник перераховує кошти до бюджету, отримані від покупця або споживача. По-третє, непрямі податки включаються в ціну товарів (робіт, послуг), тоді як прямі податки відображаються у вартості виробництва, відображаючи реальні витрати виробника. Це може призвести до того, що вартість реалізації включає надлишок непрямих податків, які не турбують виробника, оскільки всі необхідні витрати та прибуток вже враховані у вартості виробництва. По-четверте, основними критеріями для розподілу між прямими та непрямими податками є об'єкти оподаткування, де у прямих податках це майно або прибутки, а у непрямих - вартість обороту, яка враховує приріст вартості. [3]

Розглядаючи переваги прямих податків, зокрема податку на прибуток підприємств, важливо враховувати проблематику особистих податків і логічно пов'язувати їх із отриманням доходів/прибутку. Виділення уваги на прибутках фактично створює певну тавтологію, оскільки прибуток є часткою доходів, за винятком матеріальних витрат на їх отримання. Тому вказане посилання на узагальнююче поняття - доходи, має сенс, оскільки інші об'єкти оподаткування, що використовуються в цьому типі платежів, є складовими чи варіаціями доходів (наприклад, прибуток, заробітна плата і т. д.).

Вважаю, що невиправданим є відсутність визначення термінів «прямий податок» у тексті Податкового кодексу України. У зв'язку із цим варто закріпити у Податковому кодексі України визначення цього терміну. А саме: прямі податки – податки на заробітну плату, прибутки, нерухомість, а також податки на прибутки, отримані у вигляді відсотків, у тому числі податки на доходи від користування позиками, орендної плати, роялті та всіх інших видів прибутків.

Податок на прибуток - це вид оподаткування, за яким підприємства зобов'язані сплачувати частку свого прибутку в державний бюджет. Цей податок відображається у вирахуванні чистого прибутку, який залишається після вирахування усіх витрат і податків.

Сутність податку на прибуток полягає в його ролі як інструменту фінансового забезпечення держави. Він є важливим джерелом державних доходів і використовується для фінансування різних сфер державної діяльності, таких як освіта, охорона здоров'я, інфраструктура тощо. Податок на прибуток також має велике значення як інструмент економічного регулювання. Він може стимулювати підприємства до ефективного управління та інноваційної діяльності, а також сприяти створенню конкурентоспроможного бізнес-середовища. Крім того, податок на прибуток може впливати на розподіл ресурсів у економіці та допомагати забезпечувати соціальну справедливість шляхом розподілу навантаження між підприємствами за їхнім рівнем прибутковості. Таким чином, податок на прибуток відіграє ключову роль у функціонуванні економіки та фінансовій стабільності держави.

Податок на прибуток - це прямий податок, що сплачується підприємствами з їхнього прибутку, одержаного від різних джерел, таких як реалізація продукції, нематеріальні активи, роялті та інші операції. Його основні засади встановлені в податковому законодавстві, що передбачає єдину методику нарахування та сплати податку. Принципи обов'язковості, своєчасності та повноти сплати податку забезпечують правильне фінансування бюджетних витрат і підтримують фінансову стабільність. Гласність та ефективність адміністрування податку гарантують прозору та ефективну систему збирання податків. Податок на прибуток за своєю формою є прямим податком, тобто встановлюється безпосередньо щодо платників, і його розмір прямо залежить від обсягу оподатковуваного прибутку. Він є загальнодержавним, встановлюючись вищими органами влади та стягуючись на всій території країни, а зібрані суми направляються до Державного бюджету. Податок на прибуток є пропорційним, оскільки його ставка не змінюється залежно від розміру прибутку. Юридичні особи є суб'єктами оподаткування, а джерелом сплати податку є сам прибуток або капітал.

Розуміння ролі податку на прибуток дозволяє визначити дві основні функції, які він виконує (рис. 1.1).

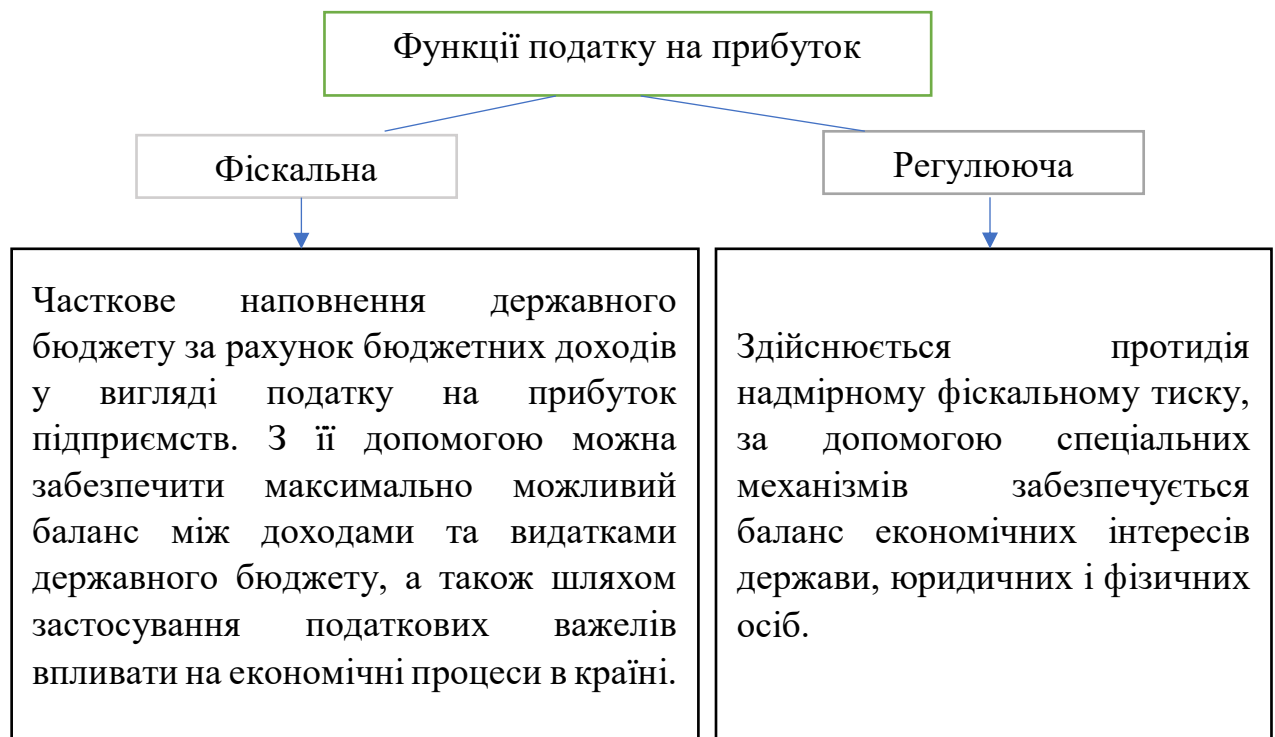


Рис. 1.1. Функції податку на прибуток

Сьогодні, податок на прибуток підприємств, один із найвагоміших із групи прямих податків у податковій системі України. Податок на прибуток має двозначний характер: з одного боку, він, як частина податкової системи, виступає специфічною формою виробничих відносин, у чому складається його суспільний зміст і з іншого боку, є частиною вартості національного доходу в грошовій формі, зокрема, доходу юридичних осіб, що характеризує його матеріальний зміст. Оподаткування прибутку підприємств вимагає обізнаності на багатьох термінах, більшість яких визначена в Податковому кодексі. Податок на прибуток підприємств вважається інструментом, що регулює економічні процеси, спонукає до економічної активності, та є засобом оподаткування загального валового доходу. Він також впливає на прийняття макроекономічних рішень та є значним інструментом регулювання інноваційної діяльності підприємства. Вищеописані аспекти дозволяють розкрити його економічну сутність.

1.2. Еволюція становлення прибуткового оподаткування

Становлення податку на прибуток в Україні пройшло тривалий шлях. В українському законодавстві визначені механізми двох особистих податків: податку на доходи фізичних осіб і податку на прибуток підприємств. Проте, аналіз змін податкового законодавства в період незалежності України показує, що можна виділити кілька важливих етапів у регулюванні податку на прибуток підприємств. Першою формою оподаткування для юридичних осіб в Україні був податок з доходів підприємств і організацій, який був введений 21 лютого 1992 року і справлявся протягом усього 1992 року. Цей та наступні два роки характеризувалися коливаннями законодавця від оподаткування доходів до оподаткування прибутку. З 1 січня 1995 р. основним видом прямого податку, що справляється з юридичних осіб в Україні, став податок на прибуток підприємств. [8]

На сьогодні податок на прибуток підприємств є одним з ключових прямих податків в системі оподаткування України. Саме тому поліпшення сучасного сплати цього податку становить одну з найважливіших соціально-економічних

проблем, вирішення яких має значний вплив на подальший розвиток малого та середнього бізнесу в країні. Вітчизняна практика нарахування та сплати цього податку має свої власні особливості та історію. Аналіз історичних передумов оподаткування прибутку дозволяє виділити сім етапів формування та розвитку законодавчої бази щодо цього податку в Україні.

На першому етапі (1991-1992 роки) спостерігалось постійне зростання безробіття, гіперінфляція, несправність державної управлінської структури, відсутність відповідної нормативно-правової бази у сфері оподаткування, застосування адміністративного методу управління економікою, а також невідповідність податкових механізмів новим формам господарських відносин. На цьому етапі був прийнятий Закон Української РСР "Про систему оподаткування", в якому були закріплені принципи оподаткування, визначені права та обов'язки платників податків, а також встановлено перелік загальнодержавних зборів та обов'язкових платежів. Ставка податку на прибуток була встановлена на рівні 35%.

На другому етапі (1992 - 1997 роки) відбувалися широкомасштабні процеси роздержавлення і приватизації, що призвели до з'яви значної кількості підприємств у приватній власності. У цей період переважали жорсткі адміністративні методи державного оподаткування. Зроблено спробу гармонізувати власну податкову систему з системами оподаткування розвинених країн, що вилилася у прийняття ряду нормативних актів, у яких постійно змінювався об'єкт оподаткування податком на прибуток. Першим таким документом став Закон України "Про оподаткування доходів підприємств і організацій", де вперше був визначений механізм нарахування податку на доходи та впроваджено використання податкового кредиту. Базою оподаткування став валовий дохід, а ставка податку на прибуток була встановлена на рівні 18%. Наступним актом став Декрет Кабінету Міністрів України "Про податок на прибуток підприємств і організацій", який знову встановив стягнення податку з валового прибутку за ставкою 30%. В цьому періоді податок на прибуток закріпився як основний прямий податок для юридичних осіб, і продовжилося використання механізму податкового кредиту. У

подальших законах знижено ставку податку на прибуток до 22%, а об'єктом оподаткування знову став дохід. Проте, наступний Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" знову змінив цю норму, встановивши об'єктом оподаткування прибуток, який визначався як виручка від реалізації, від якої вираховувалась собівартість (без врахування витрат, що не відображалися у собівартості), а ставка податку становила 30%. Цей період був досить складним для українських підприємств, оскільки протягом короткого періоду чотири рази змінювалися об'єкт оподаткування та ставка податку на прибуток. [9]

На третьому етапі (1997-2000 роки) стає очевидною необхідність перегляду державних підходів у податковій політиці та формування нової системи оподаткування. У зв'язку з цим був прийнятий Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" [10]. У цьому законі прибуток визначався як різниця між сумою валового доходу та валових витрат, а також сумою амортизаційних відрахувань, а ставка податку на прибуток становила 30%. Проте для розрахунку прибутку, який підлягає оподаткуванню, необхідно вести податковий облік, що значно ускладнює бухгалтерський облік.

Четвертий етап (з кінця 2000 по 2004 рік) характеризується прийняттям Закону України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" [11]. Цей закон впроваджує цілком новий тип документів - податкові роз'яснення, подовжує строки подання податкової декларації з податку на прибуток в залежності від тривалості базового звітного податкового періоду. Також встановлено, що податкові органи повинні приймати податкову декларацію без попередньої перевірки та забороняється відмовляти у прийманні декларації, яка містить від'ємне значення об'єкта оподаткування. У 2002 році прийнято Закон України "Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств»" [12], який радикально змінив правила податкового обліку, що призвело до збільшення відмінностей між бухгалтерським та податковим обліком. Ставка податку на прибуток залишалася на рівні 30%. На цьому етапі держава вжила чимало ефективних заходів для

вдосконалення оподаткування прибутку, проте це призвело лише до подальшого розширення розриву між бухгалтерським і податковим обліком.

На п'ятому етапі (з кінця 2004 по 2010 рік) існуюча система оподаткування потребувала серйозної реформи, і тому були внесені зміни до Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" [13]. В цих змінах передбачалося, що для податкової оцінки вибуття запасів платнику податків пропонується вже не два, а п'ять бухгалтерських методів оцінки запасів, що передбачені П(С)БО 9 "Запаси". Також було знижено ставку податку на прибуток до рівня 25%.

Одним з найбільш вагомих етапів вважається ухвалення 2 грудня 2010 року Податкового кодексу України [14], який став чинним у цілому з 1 січня 2011 року. Однак Розділ III «Податок на прибуток підприємств» цього нормативного акту почав застосовуватися лише з другого кварталу - з 1 квітня 2011 року. На шостому етапі (від 2011 до 2014 року) було розпочато процес застосування Податкового кодексу [14] в Україні. Це дозволило усунути багато недоліків законодавства та впровадити чіткі та узгоджені визначення і процедури застосування податку на прибуток. Також було введено ряд нововведень у системі оподаткування прибутку підприємств, таких як податкові канікули, п'ять методів нарахування амортизації за 16 групами основних засобів згідно з бухгалтерським обліком, а також поступове зниження ставки податку до 16% з 1 січня 2014 року. Однак була введена мораторій на подальше зниження ставки податку на прибуток підприємств, яка, за планом, мала була знизитися до 16% у 2014 році, але було встановлено ставку в 18%.

Сьомий етап, що почався у 2015 році і триває до сьогодні, ознаменувався запровадженням нової податкової реформи. У Податковий кодекс внесено значну кількість змін, особливо в частині оподаткування прибутку. Найвагомішою зміною стала переглянута база оподаткування даного податку. Також було максимально зменшено відмінності між бухгалтерським та податковим обліком. Тепер податок на прибуток обчислюється на основі фінансового результату за бухгалтерськими стандартами (П(С)БО чи МСФЗ), з урахуванням коригувань, передбачених Податковим кодексом України (наприклад, амортизаційні різниці, різниці при формуванні резервів, різниці у фінансових операціях). Платникам з річним

доходом до 20 млн. грн. надано можливість визначати об'єкт оподаткування без коригувань на основі бухгалтерського обліку. Також скасовані практично всі прибуткові пільги та авансові внески. Ставка податку на прибуток становить 18%.

Важливим етапом, що істотно вплинув на оподаткування юридичних осіб, була податкова реформа 2015 року. Це не лише призвело до радикальних змін у оподаткуванні юридичних осіб за допомогою податку на прибуток підприємств, а й змінило кількість та "якість" всіх інших елементів податкової системи. Серед ключових змін, що стосувалися оподаткування юридичних осіб, була уніфікація податкового та бухгалтерського обліку.

З початком широкомасштабного вторгнення усі сфери життя держави почали адаптуватися до потреб воєнного часу, зокрема й система оподаткування. Було прийнято низку законів, які внесли зміни до Податкового кодексу України, значно стимулюючи роботу багатьох підприємств і полегшуючи їхнє функціонування.

Закон України від 01.04.2022 № 2173-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану» [15] передбачає нововведення щодо оподаткування податком на прибуток підприємств.

Головне нововведення полягає в тому, що на період дії правового режиму воєнного або надзвичайного стану неприбуткові організації зможуть надавати за рахунок своїх доходів благодійну допомогу стороннім особам, зазначеним у пункті 63 підрозділу 4 розділу XX Кодексу, навіть якщо надання такої допомоги не передбачено їхніми статутними документами, без ризику втратити статус неприбутковості.

Важливим кроком у сфері оподаткування став Закон України від 15.03.2022 № 2120-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану». Цей закон дозволив усім підприємствам з оборотом до 10 млрд грн перейти на спрощену систему оподаткування зі сплатою 2% від обороту замість податку на прибуток (18%) та ПДВ (20%).

Крім того, фізичні особи-підприємці (ФОПи) третьої групи на спрощеній системі оподаткування отримали можливість сплачувати 2% від доходів замість 5%. [16]

З квітня дозволили переходити на цю систему й компаніям з річним доходом понад 10 млрд грн, за винятком тих, що працювали в галузях азартних ігор, обміну валюти, виробництва та торгівлі підакцизними товарами, видобутку, виробництва та реалізації дорогоцінних металів і каміння, управління підприємствами, надання послуг пошти та зв'язку.

Вже в середині квітня парламент дозволив перехід на 2-відсоткову систему тим, хто організовує азартні ігри, виробляє та продає ювелірні вироби, а також займається фінансовою діяльністю.

Це рішення викликало обурення серед економістів, оскільки спричинило різке зниження податкових надходжень до бюджету, хоча в цьому не було необхідності. Підприємства, які зазнали збитків, і так не платили б податок на прибуток. Тому розширення спрощеної системи виявилось нераціональним та неефективним і не принесло користі економіці України.

Крім того, не всі українські компанії перейшли на 2-відсоткову систему, оскільки більшість втратили б податковий кредит. [17]

Значну перевагу від нової системи оподаткування отримали компанії, що здійснюють імпорт продукції: відповідно до нового законодавства, до липня 2022 року вони не сплачували ПДВ. У липні цей дозвіл було скасовано, оскільки значно погіршилася конкурентоспроможність українських компаній, які не були звільнені від сплати ПДВ. Протягом квітня-червня надані пільги зі сплати податків на митниці майже вдвічі перевищили суми надходжень від митниці за цей період до загального та спеціального фондів державного бюджету. Таким чином, це рішення негативно вплинуло на наповнення державного бюджету.

Іншим важливим законом став Закон України від 03.03.2022 № 2115-IX «Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни». [18]

Він дозволив платникам, які внаслідок воєнних дій не можуть виконувати свої обов'язки, не подавати звітність, не сплачувати податки і збори, а також не реєструвати податкові накладні чи розрахунки коригування. На час воєнного стану та протягом шести місяців після його завершення платники звільняються від відповідальності за невиконання цих обов'язків.

При цьому від платників не вимагалось доведення неможливості подання звітності, сплати податків чи реєстрації податкових накладних, тому фактично всі платники могли не виконувати свої обов'язки незалежно від наявності можливості це зробити.

Підприємства щодня вирішують питання щодо правомірності своїх господарських операцій та їх податкових наслідків. Ці операції є об'єктом податкових перевірок податковими органами. Однак, до припинення або скасування воєнного стану в Україні податкові перевірки не розпочиналися, а розпочаті перевірки призупинялися, за винятком [19]: камеральних перевірок декларацій або уточнюючих розрахунків (у разі їх подання); камеральних перевірок податкових декларацій платників єдиного податку четвертої групи; усіх фактичних перевірок.

Введено низку інших коректив, які дозволили суб'єктам господарювання адаптуватись до реалій воєнного стану.

З початку січня 2023 року введено обов'язкову сплату авансових внесків з податку на прибуток для кожного пункту обміну іноземної валюти, що занесений до Реєстру пунктів обміну іноземної валюти. Розмір внесків становить: три мінімальні заробітні плати для кожного пункту обміну, розташованого в населених пунктах з населенням понад 50 тисяч осіб; одна мінімальна заробітна плата для кожного пункту обміну, розташованого в інших населених пунктах або за їх межами.[20]

Наказом Державної податкової служби України від 09.09.2023 р. № 445 визначено рекомендації щодо перевірки правильності сплати податку на прибуток. Цим наказом затверджено «Методику проведення перевірки достовірності, повноти нарахування та сплати податку на прибуток», яка призначена для

використання посадовими особами контролюючих фіскальних органів при виконанні їхніх функціональних обов'язків. Згідно з цією методикою, метою документальної перевірки податку на прибуток є встановлення правильності та своєчасності нарахування і сплати податку його платниками, а також відображення його в обліку та звітності. [21]

У вересні 2023 року було прийнято Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо скасування мораторію на проведення податкових перевірок» від 9 листопада 2023 року № 3453-IX [22], яким документальні та фактичні перевірки під час дії воєнного стану проводяться за наявності безпечних умов для їх проведення, а також документальні перевірки, що були розпочаті та не завершені до 24 лютого 2022 року, крім перевірок, для яких діє мораторій, поновлюються на невикористаний строк. Крім того, «з 1 грудня 2023 року по 31 грудня 2024 року включно до плану-графіка проведення документальних планових перевірок на 2023 та 2024 роки включаються: 1) платники податків, які здійснюють/здійснювали діяльність у сфері виробництва та/або реалізації підакцизної продукції; 2) платники податків, які здійснюють/здійснювали діяльність у сфері організації та проведення азартних ігор в Україні (гральний бізнес); 3) платники податків, які надають/надавали фінансові, платіжні послуги; 4) нерезиденти, які здійснюють/здійснювали в Україні діяльність через відокремлені підрозділи, у тому числі постійні представництва, та/або відокремлені підрозділи, у тому числі постійні представництва нерезидента, які відповідають хоча б одному з таких критеріїв: рівень зростання податку на прибуток на 50 і більше відсотків менший, ніж рівень зростання доходів платника податків; декларування нарахованої заробітної плати за відсутності декларування об'єкта оподаткування податком на прибуток або декларування доходу, звільненого від оподаткування відповідно до міжнародного договору України; 5) інші платники податків, які на основі показників, сформованих за підсумками 2021 календарного року, відповідають хоча б одному з таких критеріїв: рівень сплати податку на прибуток на 50 і більше відсотків менший, ніж рівень сплати податку у відповідній галузі. Цей критерій не поширюється на платників єдиного податку;

рівень сплати податку на додану вартість на 50 і більше відсотків менший, ніж рівень сплати податку у відповідній галузі. Цей критерій не поширюється на платників податків, у яких операції з вивезення товарів за межі митної території України становлять 25 і більше відсотків загального обсягу постачання та одночасно рівень сплати податку на прибуток становить не менше 50 відсотків рівня сплати податку на прибуток у відповідній галузі; дебіторська заборгованість перевищує кредиторську заборгованість більше ніж у два рази; загальна сума витрат, відображених у податковій декларації про майновий стан і доходи, становить 75 або більше відсотків суми загального річного доходу, задекларованого у такій декларації, за умови що сума загального річного доходу, отриманого від провадження підприємницької діяльності, становить 10 мільйонів гривень і більше; нарахування та/або виплата податковим агентом - юридичною особою доходів у вигляді заробітної плати в розмірі менше середньої заробітної плати у відповідній галузі у відповідному регіоні (за основним місцем обліку в територіальному органі центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику).

При формуванні плану-графіка проведення документальних планових перевірок на 2024 рік враховуються показники позитивної динаміки: рівнів сплати податку на прибуток та податку на додану вартість по відповідній галузі за дев'ять місяців 2023 року. Після настання граничних строків для подання річної звітності враховуються показники за 2023 рік. У разі якщо податковим (звітним) періодом для податку на прибуток платника податків є календарний рік, враховуються показники за попередній рік; рівнів нарахування та/або виплати податковим агентом - юридичною особою доходів у вигляді заробітної плати за дев'ять місяців 2023 року. Після настання граничних строків для подання податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску за четвертий квартал 2023 року враховуються показники за чотири квартали 2023 року». [23]

Крім трансформацій, пов'язаних із правовими механізмами конкретних податків, важливо розглянути зміну принципів оподаткування юридичних осіб. К. О. Гетьман у своєму дослідженні вказує на групу принципів, які сьогодні в податковому законодавстві відсутні та зникли після набуття чинності Податковим кодексом України [24]. Вчена зазначає принципи, такі як стимулювання підприємницької діяльності та інвестиційної активності, обов'язковість, рівнозначність і пропорційність, економічна обґрунтованість, які раніше були частиною принципів побудови системи оподаткування, які були закріплені згідно із Законом України "Про систему оподаткування" [25].

К. О. Гетьман вказує [24], що принцип стимулювання підприємницької діяльності та інвестиційної активності передбачав надання пільг щодо оподаткування прибутку, спрямованого на розвиток виробництва. Здається, що виключення цього принципу із чинного податкового законодавства мало свої логічні підстави. По-перше, включення такого положення до принципів, які стосуються конкретного податку чи категорії податків, малоймовірно. Принцип повинен виражати загальні установки щодо регулювання податкових відносин. Стимулювання в даному випадку було обмеженим, оскільки застосовувалося лише до підприємницької діяльності та інвестицій. Крім того, це стосувалося лише певного типу прямого податку (податку на прибуток чи доходи). Нарешті, передбачалась спеціальна умова щодо використання накопичених коштів. Таким чином, таке включення не відповідало природі принципу як загальної мети та принципу податкового регулювання. Таким чином, прийняття Податкового кодексу призвело як до позитивних, так і до негативних аспектів в регулюванні оподаткування податком на прибуток підприємств.

Питання про те, як розподіляються сплачені податки, як один з видів державних доходів, контролюється двома основними нормативними актами - Бюджетним кодексом України та Бюджетною класифікацією. Згідно з цими актами, склад доходів відповідного рівня бюджету визначається окремими статтями Бюджетного кодексу України без детального розбивання за видами. У відповідному розділі Бюджетної класифікації зазначено, що до податкових

надходжень входять: податки на доходи, прибуток, збільшення ринкової вартості; податки на власність; рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів; внутрішні податки на товари та послуги та інші.

Склад доходів Державного бюджету України визначається статтею 29 Бюджетного кодексу України. Ці доходи включають доходи бюджету, за винятком тих, що призначені для місцевих бюджетів. Провівши аналіз бюджетного законодавства, К. О. Гетьман [24] сформував висновок, що доходи Державного бюджету розподіляються на дві основні групи: 1) ті, які повністю спрямовуються до зазначеного бюджету (безвідсоткові платежі); 2) ті, з яких сплачується певний відсоток. До першої групи (безвідсоткові платежі) відносяться: військовий збір, податок на додану вартість, податок на доходи фізичних осіб з пасивних доходів у формі відсотків на банківські рахунки, акцизний податок на вироблену в Україні підакцизну продукцію, акцизний податок на імпортовану підакцизну продукцію, ввізне та вивізне мито, рентна плата за транспортування природного газу трубопроводами, рентна плата за транспортування нафти, рентна плата за транзитне транспортування аміаку трубопроводами, цільова надбавка до тарифу на природний газ, рентна плата за користування радіочастотним ресурсом України.

До другої групи вчена включає наступні складові: 90% податку на прибуток підприємств (за винятком податку на прибуток підприємств державної власності, який повністю спрямовується до загального фонду державного бюджету); 75% рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення (крім рентної плати за користування надрами для видобування нафти, природного газу та газового конденсату, яка повністю зараховується до загального фонду державного бюджету); 50% рентної плати за спеціальне використання води (крім рентної плати за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення); 50% рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування; податок на доходи фізичних осіб у розмірі 25% на відповідній території України (крім території міст Києва та Севастополя) та у розмірі 60% - на території міста Києва; 20% екологічного податку (крім

екологічного податку, який стягується за утворення радіоактивних відходів та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад встановлений термін ліцензії, який повністю зараховується до загального фонду державного бюджету).

Отже, практично весь податок на прибуток підприємств спрямовується до Державного бюджету України. Проте 10% цього податку (за винятком податку на прибуток підприємств державної власності) [26] все ж таки включаються до складу доходів загального фонду бюджетів міст республіканського значення, Автономної Республіки Крим та обласного значення, міст Києва та Севастополя, районних бюджетів, бюджетів об'єднаних територіальних громад, які формуються відповідно до закону та перспективного плану утворення територій громад.

Отже, податок на прибуток підприємств спрямовується до загального фонду всіх чотирьох рівнів бюджетів, передбачених бюджетним законодавством України.

К. О. Гетьман [24] вказує, що податок на прибуток підприємств має два основні критерії зарахування до Державного бюджету України: відсотковий та вид платника. Підприємства державної власності сплачують цей податок, який повністю зараховується до загального фонду Державного бюджету. Інші платники сплачують податок, частка якого зараховується до загального фонду Державного бюджету, становлячи 90%. Однак доходи від цього податку повністю зараховуються до доходів бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, міст Києва та Севастополя, районних бюджетів, бюджетів об'єднаних територіальних громад, що формуються відповідно до закону та перспективного плану формування територій громад. Це свідчить про те, що фіскальна функція цього податку обмежується платниками, які спеціалізуються на цій формі власності.

Аналіз бюджетного законодавства показує, що відсоток та фонд надходження податку на прибуток підприємств залежать від форми власності юридичних осіб. Наприклад, у разі створення підприємств та фінансових установ комунальної власності районними чи міськими радами, а також об'єднаними територіальними громадами, надходження з цього податку зараховуються до

відповідних районних, міських бюджетів, бюджетів об'єднаних територіальних громад. Податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності, які заснувала Верховна Рада Автономної Республіки Крим та обласні ради, спрямовується відповідно до бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів. Аналогічно, податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності, які заснували міські, селищні та сільські ради, спрямовується відповідно до бюджетів міст (міст районного значення), селищ та сіл.

Крім того, 10 відсотків податку на прибуток підприємств, крім того, що зараховується до інших бюджетів, також надходить до загального фонду бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, міст Києва та Севастополя, районних бюджетів, бюджетів об'єднаних територіальних громад, що створюються відповідно до закону та перспективного плану формування територій.

У підсумку, слід підкреслити кілька аспектів, які відображають особливості зарахування податку на прибуток підприємств до державних та місцевих доходів. По-перше, механізм розподілу цього податку застосовує кількісний та суб'єктивний підходи. Перший включає диференціацію надходжень до відповідних бюджетів з визначенням певного відсотка для кожного рівня бюджету, тоді як другий враховує тип юридичної особи. По-друге, у випадках, коли необхідно визначити, до якого бюджету зараховувати надходження від цього податку, важливим є суб'єкт, який засновував платника. По-третє, податок на прибуток підприємств надходить до бюджетів усіх рівнів, що підкреслює його вагомість.

Варто також відмітити, що податок на прибуток підприємств і податок на доходи фізичних осіб відносяться до категорії прямих прибуткових платежів. Вони відрізняються за кількома аспектами. По-перше, це тип платника: юридичні особи для податку на прибуток підприємств та фізичні особи для податку на доходи фізичних осіб. По-друге, об'єкт оподаткування цих податків відрізняється за своєю складністю та структурою. По-третє, розподіл між різними рівнями бюджетів відрізняється: податок на прибуток підприємств майже повністю надходить до

державного бюджету, тоді як частка податку на доходи фізичних осіб у місцевих бюджетах може становити до 50 відсотків. По-четверте, вони відрізняються за обсягом надходжень, який можна визначити шляхом аналізу Законів України про Державний бюджет на відповідні роки.

1.3. Нормативно-правове регулювання оподаткування прибутку підприємств в Україні

У кожній країні світу сплата податків відіграє важливу роль у фінансуванні соціального захисту та забезпеченні діяльності владних органів у виконанні їх повноважень. Податкове законодавство, яке регулює сплату податків, регулярно змінюється. Дослідження нормативно-правового регулювання сплати податків в Україні є актуальним з точки зору можливості розробки і пропозицій до чинного законодавства, що стосується сплати податків та оподаткування прибутку підприємств зокрема.

Сфера оподаткування в Україні регулюється законодавчими і підзаконними актами різних галузей права, але основним кодифікованим актом є Податковий кодекс України [14]. Відповідно до ч. 1 ст. 1 ПК України він регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час адміністрування податків, а також відповідальність за порушення податкового законодавства.

Згідно із ч. 1 ст. 3 ПК України податкове законодавство України складається з: Конституції України; Податкового Кодексу України; Митного кодексу України та інших законів з питань митної справи у частині регулювання правовідносин, що виникають у зв'язку з оподаткуванням митом операцій з переміщення товарів через митний кордон України; чинних міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України і якими регулюються питання

оподаткування; нормативно-правових актів, прийнятих на підставі та на виконання Податкового Кодексу України та законів з питань митної справи; рішень Верховної Ради Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування з питань місцевих податків та зборів, прийнятих за правилами, встановленими Податковим Кодексом України.

Для правового забезпечення відносин у цій сфері приймаються як законодавчі, так і підзаконні акти різних органів державної влади.

Норми права, що стосуються сплати податків, можна розділити на кілька груп за предметом регулювання:

Перша, це законодавчі та підзаконні акти, які визначають перелік податків і зборів, а також порядок сплати цих платежів до бюджету. Серед законодавчих актів цієї групи слід зазначити розділи 3 – 14 Податкового кодексу України, Митний кодекс України, а також міжнародні договори, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України і які регулюють питання оподаткування. Наприклад, можна згадати Угоду між Урядом України і Урядом Республіки Сінгапур про уникнення подвійного оподаткування та запобігання податковим ухиленням стосовно податків на доходи від 26 січня 2007 року, яка була ратифікована Законом України від 22 жовтня 2009 року. Наразі діють подібні угоди України з іншими державами.

Підзаконні акти, видані Кабінетом Міністрів України, які встановлюють правила та процедури, пов'язані зі здійсненням оподаткування. Наприклад, це можуть бути Положення про виготовлення, зберігання та продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів, а також Порядок ведення Єдиного реєстру податкових накладних.

Друга, це законодавчі та підзаконні акти, які визначають права та обов'язки платників податків і зборів. Наприклад, Податковий кодекс України встановлює обов'язки щодо сплати різних видів податків. Права платника податку під час проведення контрольних заходів регулюються Законом України "Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності". Порядок оскарження рішень контролюючих органів встановлений у Кодексі

адміністративного судочинства України та підзаконних актах податкової і митної служб. Права та обов'язки платників податків часто встановлюються у підзаконних нормативно-правових актах, таких як Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість чи Положення про реєстрацію фізичних осіб у Державному реєстрі фізичних осіб - платників податків. Ці підзаконні акти затверджуються наказом Міністерства фінансів України.

Третя, законодавчі акти встановлюють основи та порядок притягнення до юридичної відповідальності у сфері оподаткування. Серед таких законодавчих актів можна відзначити Кримінальний кодекс України, Кодекс про адміністративні правопорушення України, а також розділи Податкового кодексу України. М. Я. Сакали правильно вказує, що за порушення у сфері оподаткування можуть бути застосовані різні види юридичної відповідальності. Для фізичних та юридичних осіб можуть застосовуватися такі види відповідальності як фінансова, адміністративна, кримінальна, цивільно-правова, дисциплінарна та матеріальна. Для юридичних осіб за порушення податкового законодавства може бути застосована адміністративна та фінансова відповідальність. У цьому аспекті дослідники акцентують увагу на можливості притягнення до різних видів юридичної відповідальності за порушення у сфері оподаткування [27]. Варто зазначити, що конкретні заходи адміністративної, кримінальної чи іншої відповідальності визначаються відповідним законодавчим актом. Наприклад, статтею 212 Кримінального кодексу України [28] передбачена кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків. Адміністративну відповідальність за порушення у сфері сплати податків регулюють статті 161-1 – 161-4 Кодексу про адміністративні правопорушення України та статті 117 – 128-1 Податкового кодексу України.

Четверта, законодавчо-нормативні документи якими визначається правовий статус контролюючих органів та їх персоналу, а також регламентується процедура проведення державного нагляду за дотриманням законодавства. Повноваження органів податкової та митної служб визначаються Податковим кодексом України,

а також Положеннями про Державну податкову службу та Державну митну службу, які були схвалені Кабінетом Міністрів України.

Правовий статус працівників контролюючих органів регламентується розділами XVIII-1 і XVIII-2 Податкового кодексу України, а також законами України "Про державну службу", "Про Національну поліцію" і "Про запобігання корупції". Зазначені положення про Державну податкову службу та Державну митну службу були схвалені Кабінетом Міністрів України 6 березня 2019 року. Діяльність державних службовців здійснюється відповідно до підзаконних нормативно-правових актів податкової та митної служб, які регулюють їх щоденну роботу та виконання повноважень.

Для глибшого розуміння будь-якого податку важливо адекватно розглянути його структуру, тобто визначити складові елементи, з яких він складається. Як правильно відзначає А. В. Дьомін, саме елементи оподаткування визначають набір параметрів, необхідних і достатніх для обчислення та сплати податку. Вчений підкреслює, що просте включення податку до закону не є достатнім для його законності; важливо, щоб всі складові елементи оподаткування були вичерпно визначені в законі. Неточне визначення будь-якого з цих елементів може призвести до різних тлумачень податкових норм, судових суперечок і ускладнити сплату податків для добросовісних платників. Безумовно, цей підхід заслуговує на підтримку. Важливо закріплювати всі елементи податку в податковому законодавстві враховувати проблеми, пов'язані з наявними недоліками.

Конструкція податку представляє собою механізм, що визначає формування законів про оподаткування. Вона виражається через сукупність правових норм. Конструкція податку втілює модельну структуру конкретного податку, що ґрунтується на взаємозв'язку норм, юридичних фактів і правовідносин. Таким чином, вона дозволяє вивчити реалізацію прав і обов'язків учасників правовідносин та їх вплив на економічну, політичну і соціальну сфери суспільства. Проте в цьому контексті не врахована можливість характеризувати податок як і статично, і динамічно одночасно.

Можна виділити два основні напрями реалізації норм права: по-перше, вони визначають тип та особливості кожного елемента конструкції податку; по-друге, при їх застосуванні виникають комплексні правовідносини, які формують схему або каркас цієї конструкції. Однак, щодо правовідносин, що лежать в основі конструкції податку, важливо розуміти, що їх неможливо розглядати як основну структуру або схему податку. Відносини щодо оподаткування є відносинами, регульованими нормами права, і мають визначену структуру, що включає суб'єктів, об'єкти, а також юридичний та фактичний зміст. Тому вони не можуть утворювати структуру податку.

О. В. Шульженко висловлює власну точку зору на елементи податку, розглядаючи їх як внутрішні функціональні характеристики, які у своїй сукупності формують структуру відповідних податкових платежів. Вчений стверджує, що набір цих функціональних характеристик є однаковим для всіх податків, тому він описує їх як універсальні складові структур окремих платежів. [29]

Згідно з В. В. Капустником [30], механізм податку є системою, де елементи взаємодіють між собою та спрямовані на досягнення певної мети - вчасного та повного виконання податкових обов'язків платником. Водночас він не розглядає всі елементи як рівнозначні за значенням. Є позиція і щодо розподілу елементів механізму податку на дві групи. В першу групу включаються обов'язкові елементи, такі як об'єкт і предмет податку, масштаб податку, метод обліку податкової бази, податковий період тощо. До другої групи належать необов'язкові елементи, наприклад, податкові пільги, порядок утримання та повернення неправильно утриманих сум податку, а також відповідальність за податкові правопорушення.

Деякі вчені використовують кількісний та якісний підходи при структуруванні елементів механізму податку. Наприклад, розподіляють елементи конструкції податку на якісні (суб'єкт і об'єкт оподаткування) і кількісні (податкова база і податкові ставки). Проте такий підхід може бути суперечливим, оскільки він не враховує такі елементи, як подання податкової звітності, податковий період та інші.

В. В. Капустник [30] запропонував більш детальну та обґрунтовану структуру механізму податку. Він розділив елементи на обов'язкові та факультативні, при цьому обов'язкові елементи поділив на основні (платник, об'єкт, ставка) та додаткові (база оподаткування, порядок обчислення податку, податковий період, строк та порядок сплати податку, строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку, податкові пільги). Він також відзначив важливі зв'язки між основними та додатковими елементами. На практиці податкові законодавства зазвичай не відображають складну теоретичну конструкцію механізму податку, а просто перелічують всі обов'язкові елементи без виділення внутрішньої структури та зв'язків між ними.

Згідно з положеннями статті 7 Податкового кодексу України [14] під час встановлення податку обов'язково визначаються такі елементи: платники податку, об'єкт оподаткування, база оподаткування, ставка податку, порядок обчислення податку, податковий період, строки та порядок сплати податку, строки та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку. Зазначений підхід не відображений українським законодавством у вигляді запропонованого теоретиками поділу та групування елементів механізму податку. Цей підхід характерний не лише для України.

Отже, нормативно-правове регулювання оподаткування прибутку підприємств в Україні включає в себе набір законодавчих і підзаконних актів, які встановлюють систему податків і зборів, а також визначають заходи відповідальності у випадку порушення обов'язків з оплати податків. Це правове регулювання забезпечується шляхом визначення переліку податків і зборів в Україні, обов'язків платників податків, встановлення прав фізичних і юридичних осіб у сфері оподаткування, а також закріплення повноважень контролюючих органів та їх працівників, процедури державного нагляду за сплатою податків та притягнення винних осіб до юридичної відповідальності.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ПОКАЗНИКІВ СПРАВЛЯННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ ЯК ДЖЕРЕЛА НАПОВНЕННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ

2.1. Роль податку на прибуток підприємств у формуванні доходної частини бюджету

При розробці політики соціально-економічного розвитку держава враховує свої фінансові можливості. В умовах сучасності та протягом десяти років розвитку України державні органи перш за все зважають на наявні бюджетні кошти, і лише після цього — на реалізацію окремих соціальних та економічних завдань. Основним джерелом фінансування державної діяльності є бюджет, значну частину якого складають податкові надходження. Розмір цих надходжень залежить від обсягів і результатів національного виробництва, якості податкового законодавства, а також від дій платників, які намагаються зменшити свої податкові зобов'язання.

Сучасна система оподаткування характеризується значним розходженням між очікуваними та реальними результатами реформ, недостатньою ефективністю впроваджених технологій адміністрування податків і зборів, а також невідповідністю досягнень фіскальних, економічних та соціальних цілей завданням суспільного розвитку [31, с. 731]. Державні органи часто впроваджують зміни щодо адміністрування податків, рівня податкових ставок, та бази оподаткування з метою збільшення податкових надходжень та покращення механізму їх адміністрування. Тому необхідно аналізувати і вивчати роль окремих податків у наповненні доходної частини Державного бюджету України.

Податок на прибуток підприємств відіграє важливу роль у формуванні бюджетів на всіх рівнях влади, як державного, так і місцевого. Він є ключовим інструментом податкової політики держави, що дозволяє стимулювати економічне зростання, підтримувати інноваційний розвиток та спрямовувати діяльність

платників податків у суспільно корисних напрямках [32]. Щоб краще зрозуміти значення цього податку, розглянемо дві основні функції, які він виконує: фіскальну та регулюючу.

Фіскальна функція: податок на прибуток підприємств сприяє наповненню державного бюджету. Він допомагає досягти балансу між доходами та видатками держави, а також дозволяє впливати на економічні процеси за допомогою податкових важелів.

Регулююча функція: завдяки спеціальним механізмам цей податок допомагає запобігати надмірному фіскальному тиску і забезпечує баланс економічних інтересів держави, юридичних і фізичних осіб.

Таким чином, податок на прибуток підприємств не лише забезпечує надходження до державного бюджету, але й відіграє важливу роль у регулюванні економічних процесів [33]. Для розуміння його значення для держави, проаналізуємо динаміку та структуру податку на прибуток підприємств у ВВП (рис. 2.1) в період з 2018 по 2023 рр. та у зведеному бюджеті таблиця 2.1.

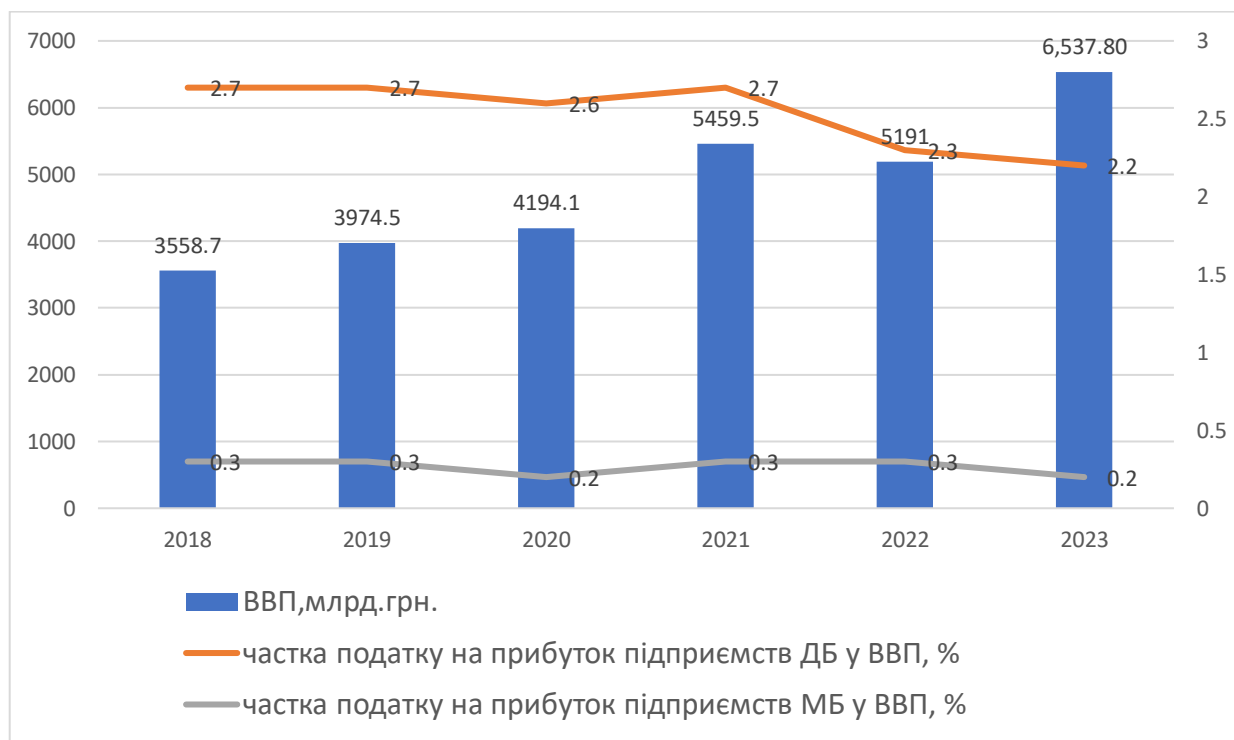


Рис. 2.1. Динаміка ВВП України та частки податку на прибуток підприємств у ВВП в період з 2018 по 2023 рр. [34;35]

Таблиця 2.1

Динаміка виконання планових та фактичних надходжень до Зведеного бюджету України за доходами, податковими надходженнями та податком на прибуток [35-39]

Показники	2018		% виконання	2019			2020			2021			2022			2023		
	План	Факт		План	Факт	% вик	План	Факт	%	План	Факт	%	План	Факт	%	План	Факт	%
РАЗОМ доходів	1201,4	1184,3	98,57	1323,3	1289,8	97,46	1371,7	1376,7	100,4	1632,3	1662,2	101,83	2160,3	2196,3	101,7	2690,2	3104,3	115,4
Податкові надходження у т.ч	989,8	986,3	99,64	1112,1	1070,3	96,24	1115,5	1136,7	101,9	1401,9	1453,8	103,7	1594,1	1343,2	84,3	1640,4	1638,1	99,85
Податок на прибуток підприємств	91,1	106,2	116,5	105,5	117,3	96,2	120,5	118,5	98,32	160,3	163,8	102,2	183,6	130,6	71,1	123,5	159,3	129
Інші доходи	211,6	198	93,6	211,2	219,5	103,9	256,2	240	93,7	230,4	208,4	90,5	566,2	853,1	105,7	1049,8	1466,2	139,7

Очевидно, що за останні три роки відмічається спадна динаміка, яка обумовлена широкомасштабним вторгненням. Відповідно до ст. 9 Бюджетного кодексу України доходи бюджету класифікуються за такими розділами: 1) податкові надходження; 2) неподаткові надходження; 3) доходи від операцій з капіталом; 4) трансферти. Податковими надходженнями визнаються встановлені законами України про оподаткування загальнодержавні податки і збори та місцеві податки і збори [26]. Податкові доходи становлять найбільшу частку у структурі усіх доходів Державного бюджету України.

Якщо аналізувати динаміку зведеного бюджету, то за період з 2018 по 2023 рр. сплата податку на прибуток зростала не швидкими темпами: у 2023 році до державного та місцевих бюджетів надійшло 159,3 млрд. грн. податку на прибуток, тоді як у 2018 році ці надходження становили в 1,6 рази менше. Надходження податку на прибуток збільшилися лише на 1,2 млрд. грн. у 2020 році порівняно з попереднім роком, а у 2022 році порівняно з 2021 роком вони скоротилися на 33,2 млрд. грн. І якщо частка податку на прибуток у загальній сумі надходжень прямих податків до зведеного бюджету у 2018 році складала 23,2%, то у 2023 році знизилася до 19,9% (рис. 2.2).



Рис. 2.2. Частка податку на прибуток у загальній сумі надходжень прямих податків до зведеного бюджету в період з 2018 по 2023 рр. [37]

Коливання частки знаходиться в межах від 17,8 до 23,2%. У 2022 році частка податку на прибуток відносно сплат прибуткових податків була мінімальною впродовж всього періоду дослідження – 17,8%. У 2023 році ситуація виправилася несуттєво та фіскальна роль податку на прибуток збільшилася до 19,3% прибуткових податків. Це можна пояснити тим, що підприємства України, які

сплачують податок на прибуток, включені до національного рівня, тому їхній прибуток зараховується до державного бюджету. Навіть коли у 2021 році надходження податку на прибуток до місцевих бюджетів становило 16,0 млрд. грн., що є найвищим показником за останні п'ять років, надходження цього податку до державного бюджету все одно були значно більшими і складали 147,7 млрд. грн. У 2022 році ми спостерігаємо зниження надходжень податку на прибуток до державного бюджету на 30,7 млрд. грн. порівняно з 2021 роком, але надходження цього податку до місцевих бюджетів також зменшилися на 2,5 млрд. грн. Проте у 2023 році надходження податку на прибуток зросли на 26,8 млрд. грн. у державному бюджеті та на 1,9 млрд. грн. у місцевих бюджетах порівняно з 2022 роком.

Зростання надходжень податку на прибуток підприємств з 2018 по 2021 роки може бути показником економічного зростання країни та підвищення прибутковості підприємств. Проте важливо зазначити, що органам місцевого самоврядування також потрібно сприяти розвитку місцевих підприємств для збільшення надходжень до місцевих бюджетів.

Розглядаючи структуру податкових надходжень зведеного бюджету варто відмітити, що вони щороку зростають. Незначне зниження цих надходжень відмічено у 2022 році, хоча вже у 2023 році ситуація стабілізувалася (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Структура податкових надходжень Зведеного бюджету України, млрд. грн.

[37]

<i>Показники/роки</i>	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Податок на прибуток підприємств	106,2	117,3	118,5	163,8	130,6	159,3
ПДФО	229,9	275,5	295,1	349,8	420,7	496,3
Плата за користування надрами	50,1	52,0	57,1	89,3	94,1	66,3
Акцизний податок	132,7	137	153,9	180,2	115,4	189,7
ПДВ	374,5	378,7	400,6	536,5	467	582,7
Ввізне мито	26,6	29,9	30,2	36,9	23,3	39,6
Місцеві податки і збори	61,0	73,6	75,7	89,9	84,3	100
Інші податки	5,3	6,3	5,6	7,4	7,8	4,2
Податкових надходжень всього, млрд.грн	986,3	1070,3	1136,7	1453,8	1343,2	1638,1

Слід відмітити, що структура податкових надходжень зведеного бюджету України впродовж 2018 – 2023 років мала неоднорідний вигляд. Таблиця 2.3.

Таблиця 2.3

Структура податкових надходжень зведеного бюджету України, % [37]

<i>Показники/роки</i>	<i>2018</i>	<i>2019</i>	<i>2020</i>	<i>2021</i>	<i>2022</i>	<i>2023</i>
Податок на прибуток підприємств	8,2	11,0	10,4	11,3	9,7	9,7
ПДФО	20,6	25,7	26,0	24,1	31,3	30,3
Плата за користування надрами	3,9	4,9	5,0	6,1	6,2	3,7
Акцизний податок	12,4	12,2	12,9	11,8	8,6	11,6
ПДВ	45,4	35,4	35,2	36,9	34,8	35,5
Ввізне мито	2,5	2,8	2,7	2,5	2,0	2,5
Місцеві податки і збори	5,3	6,9	6,7	6,2	6,3	6,1
Інші податки	1,7	1,2	1,1	1,1	1,1	0,6
Всього	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

В структурі податкових надходжень податок на прибуток займає 4 місце серед таких джерел як у 2018, так і у 2023 рр. У податкових надходженнях зведеного бюджету України частка податку на прибуток у 2023 році становила 9,7%, що дорівнює показнику попереднього року, але на 1,6 відсоткових пункти нижче від рівня 2021 року, коли цей податок мав найвищу відносну частку в податкових надходженнях бюджетів усіх рівнів. Базова ставка податку на прибуток в Україні становить 18%. Цей податок формує значну частину доходів зведеного бюджету України. Щорічно обсяги цього податку зростають. У 2014 році надходження становили 40,2 млрд. грн. (8,81% від загальних надходжень до бюджету), а у 2023 році – вже 159,3 млрд. грн. (9,86% від загальних надходжень). [36;37]

Загалом, у 2019–2023 роках частка податку на прибуток у податкових надходженнях зведеного бюджету була високою. Є сенс проаналізувати динаміку цього податку у загальному обсязі доходів та у сумі податкових надходжень державного та місцевих бюджетів (Табл. 2.4, рис. 2.3, табл. 2.5, рис 2.4). Це дозволить побачити, яку частку доходів країни та податкових надходжень забезпечує цей податок, і як його величина змінюється з часом.

Планова величина податкових доходів Державного бюджету України постійно змінюється. Розбіжності між плановими та фактичними показниками податкових бюджетних доходів вказують на існування прогалин бюджетного планування, бо не повністю враховуються вплив стримуючих факторів, можливості бізнесу, масштабів та результативності державної діяльності тощо. Основними податковими бюджетними надходженнями є сплата податків суб'єктами господарювання, а одними із найбільш важливих податків юридичних осіб виступає податок на прибуток.

Як вже було зазначено вище, податок на прибуток підприємства перераховують до бюджетів різних рівнів. Найбільше він надходить до Державного бюджету, що видно з рис. 2.3.

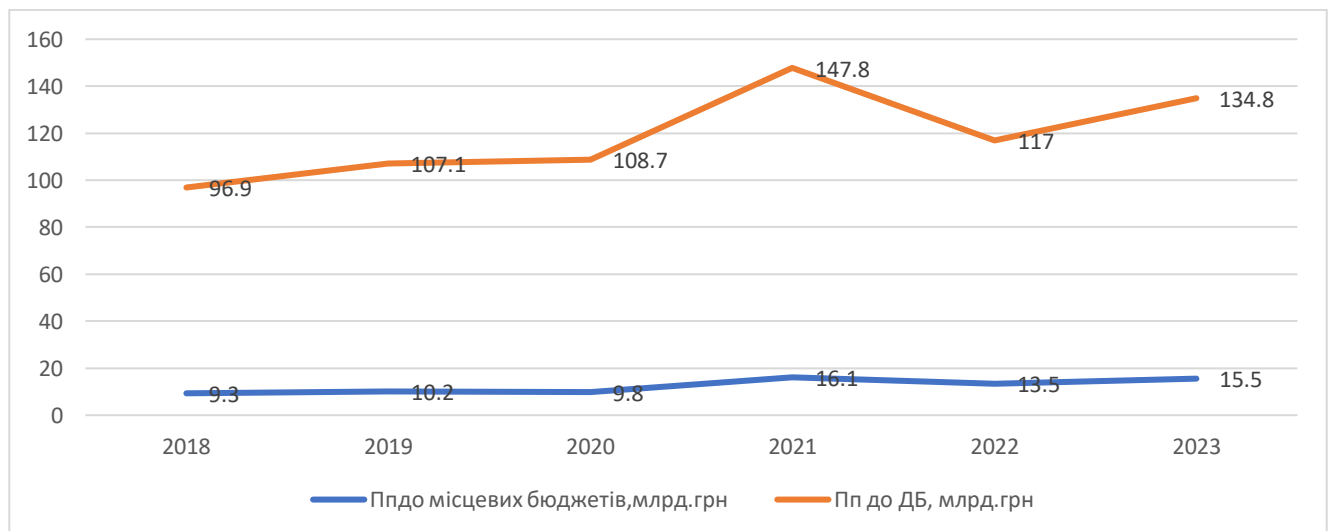


Рис. 2.4 Динаміка надходжень податку на прибуток до державного та місцевих бюджетів України, млрд. грн. [38;35]

У 2023 році до Державного бюджету було сплачено 134 837,1 млрд. грн. податку на прибуток, що становить 89,7% від загальної суми сплат цього податку. У порівнянні з попереднім роком, надходження до Державного бюджету зросли на 17 787,2 млрд. грн., що відповідає темпу приросту в 15,2%. Найбільші сплати податку на прибуток підприємства здійснили у 2021 році після спаду ділової активності через пандемію коронавірусу, досягнувши 147,8 млрд. грн. До місцевих бюджетів у 2021 році було сплачено 16,1 млрд. грн. цього податку, що становить 9,8% від загальної суми сплат до зведеного бюджету.

Податок на прибуток розподіляється між бюджетами відповідно до власності юридичної особи. До Державного бюджету у повному обсязі зараховується податок на прибуток підприємств державної власності, а також частина їхнього прибутку. До бюджетів територіальних громад повністю зараховується податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності, а також частина їхнього чистого прибутку (величина частки визначається рішенням представницької влади відповідної громади).

Усі інші платники податку сплачують його за такою схемою: 90% надходить до Державного бюджету України, а 10% – до бюджету міста Києва та обласних бюджетів. Податок на прибуток також відіграє роль у фінансовому вирівнюванні доходів обласних бюджетів.

Враховуючи значущість податкових надходжень при формуванні доходів Державного бюджету України, проведемо аналітичні дослідження частки податку на прибуток підприємств у структурі доходів державного бюджету за період 2018—2023 рр.

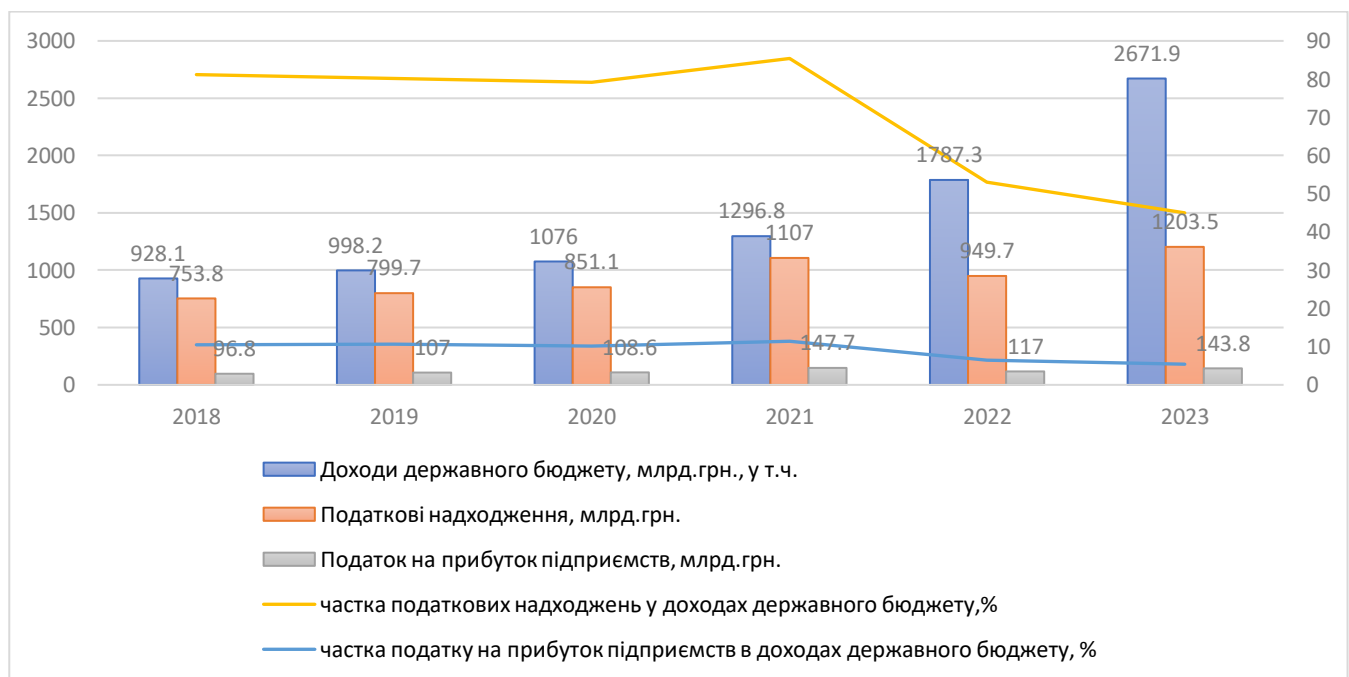


Рис. 2.4. Динаміка доходів, податкових надходжень та податку на прибуток і частки цього податку в основних показниках Державного бюджету у 2018-2023 рр.

[37]

З наведених даних видно, що з 2018 по 2021 рік спостерігалось зростання податкових надходжень з 753,8 млрд. грн. до 1 107,0 млрд. грн., а їх частка в доходах державного бюджету зросла з 81,2% до 85,4%. Також з 2018 по 2023 рік спостерігалися коливання в надходженнях податку на прибуток підприємств.

З 2016 року базова ставка податку на прибуток підприємств становить 18%, але це не означає, що сума податку залишалася незмінною. Наприклад, у 2018 році доходи від податку на прибуток підприємств склали 96,8 млрд. грн. (10,4% від загальних надходжень), у 2019 році — 107,0 млрд. грн. (10,7%), у 2020 році — 108,6 млрд. грн. (10,1%), у 2021 році — 147,7 млрд. грн. (11,4%), у 2022 році — 117,0 млрд. грн. (6,5%), а у 2023 році — 143,8 млрд. грн. (5,4%).

На перший погляд видно, що найбільші надходження податку на прибуток до державного бюджету були у 2021 році. У 2019 році, порівняно з 2018, до бюджету надійшло на 10,2 млрд. грн. більше, у 2020 році, порівняно з 2019, — на 1,6 млрд. грн. більше, у 2021 році, порівняно з 2020, — на 39,1 млрд. грн. більше. Однак у 2022 році, порівняно з 2021, надходження зменшилися на 30,7 млрд. грн., а у 2023 році, порівняно з 2022, зросли на 26,8 млрд. грн. (Табл. 2.6)

Таблиця 2.6

Структура податкових надходжень Державного бюджету України, млрд. грн.

[37]

<i>Показники/рокм</i>	<i>2018</i>	<i>2019</i>	<i>2020</i>	<i>2021</i>	<i>2022</i>	<i>2023</i>
Податок на прибуток підприємств	96,9	107,1	108,7	147,8	117	143,8
ПДФО	91,7	110	117,3	137,6	148,4	207
Плата за користування надрами	45,3	46,7	52,5	80,7	85,4	60,3
Акцизний податок	118,8	123,4	138,2	162,5	102,4	167,4
ПДВ	384,3	378,7	400,6	536,5	467	580,8
Ввізне мито	28,1	29,9	30,2	36,9	23,3	39,6
Інші податки	11,3	4	3,6	5,1	6,3	4,6
Всього податкових надходжень, млрд. грн.	753,8	799,8	851,1	1107,1	949,8	1203,5

Водночас аналізуючи структуру податкових надходжень державного бюджету варто відмітити, що за аналізований період частка податку на прибуток знаходилася в межах 12-13,4% (Табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Структура податкових надходжень Державного бюджету України, % [37]

<i>Показники/роки</i>	<i>2018</i>	<i>2019</i>	<i>2020</i>	<i>2021</i>	<i>2022</i>	<i>2023</i>
Податок на прибуток підприємств	12,9	13,4	12,8	13,4	12,3	11,9
ПДФО	12,2	13,8	13,8	12,4	15,6	17,2
Плата за користування надрами	6,0	5,8	6,2	7,3	9,0	5,0
Акцизний податок	15,8	15,4	16,2	14,7	10,8	13,9
ПДВ	51,0	47,3	47,1	48,5	49,2	48,3
Ввізне мито	3,7	3,7	3,5	3,3	2,5	3,3
Інші податки	1,5	0,5	0,4	0,5	0,7	0,4
Всього податкових надходжень, млрд. грн.	100	100	100	100	100	100

Як видно з таблиці 2.7 у 2018 році податок на прибуток займав третє місце серед основних податкових джерел формування державного бюджету, а починаючи з 2019 вже четверте.

Разом з тим простежується поступове збільшення прибутку від оподаткування підприємств до 2021 року включно, що свідчить про зростання їхньої діяльності. Проте, в останні два роки сума доходу була відносно низькою. Починаючи з 2018 року, надходження мали б рівномірно зростати, але доходи у 2020 році мало відрізнялися від показників 2019 року через початок пандемії Covid-19. Ринок підприємств не був готовий до суворих обмежень, і багато представників малого та середнього бізнесу призупинили свою діяльність.

У 2021 році ситуація з пандемією дещо стабілізувалася, що дозволило відновити роботу деяких підприємств. Також багато хто адаптувався і почав будувати свій бізнес відповідно до нових потреб населення. Частка податку на прибуток підприємств у доходах державного бюджету України також зросла з 10,4% у 2018 році до 11,4% у 2021 році. Однак у 2022-2023 роках спостерігався стрімкий спад доходів, спричинений повномасштабним вторгненням на територію України.

Розглядаючи динаміку доходів та податкових надходжень державного бюджету за останні 6 років (див. табл. 2.4), відмічаємо, що за період 2018—2023 рр. вони зростали в абсолютній величині. Водночас планові розрахунки мали постійну

зростаючу тенденцію, що обумовлено очікуваннями головних учасників бюджетного процесу (розпорядників бюджетних коштів) у зростанні макроекономічних показників розвитку економіки держави, а фактичні показники податкових доходів Державного бюджету України є вищими за планові, що вказує на недосконалість здійснення бюджетного планування і прогнозування за роками. Зростання також обумовлено позитивною динамікою зростання рівня цін [39, с. 26]. Одним із факторів, які вплинули на збільшення такої частки у 2021 рр., стало скасування у травні 2020 року норми Податкового кодексу України, яка передбачала звільнення від оподаткування операцій з ввезення на митну територію України сонячних панелей та вітрогенераторів, та яка діяла упродовж всього 2019 року. Зазначений стан справ породжує пряму залежність наповнення держбюджету від умов та обмежень постачання імпорту і при запровадженні іншими державами світу ряду обмежень у зв'язку з епідеміологічними заходами через поширення коронавірусної хвороби становить загрозу фінансування державних програм та пошуку можливих шляхів залучення позикових доходів бюджету. Окрім зазначеного, доцільно відмітити про наявність податкових переplat у доходах бюджету. У Рахунковій палаті зазначають, що наявність систематичних переplat негативно впливає на доходи бюджету в подальшому, оскільки платник податків має право на залік чи повернення надміру сплачених платежів. На 1 травня 2020 року найбільші суми переplat обліковувались з податку на прибуток — 11,5 млрд. грн., неподаткових платежів — 1,6 млрд. грн. тощо [40]. ДПС (ДФС) виконала план надходжень до держбюджету на 100,7%, але перевиконання на 3,3 млрд. грн. було зумовлене переплатами станом на 1 січня 2020 року в розмірі 16 млрд. гривень. Тобто, без цих переplat виконання індикативних показників надходжень до державного бюджету за 2019 рік склало б 97,3%. Протягом січня-квітня 2020 року ДПС виконала план надходжень до держбюджету на 91,1%, враховуючи суми переplat, які на 1 травня 2020 року досягли 17,1 млрд. гривень. Недонадходження до держбюджету склали 12 млрд. грн. (заплановано 153,2 млрд. грн., надійшло 141,2 млрд. грн.). За даними Міністерства фінансів України, станом на 1 січня 2021 року сума переplати з податку на прибуток підприємств становила 25,0 млрд. грн.

За 2020 рік переплата зросла на 4,9 млрд. грн., що було викликано проведенням взаєморозрахунків відповідно до законодавства.

Тенденції надходжень від сплати податку на прибуток підприємств є стійкими до зростання, починаючи з 2018 р. (окрім останні двох років) Переплата з податку на прибуток на 01.01.2021 становила 13,9 млрд. грн., що на 4,8 млрд. грн., або на 25,7 відсотків менше, ніж на 01.01.2020 [41]. Варто зазначити, що це частково свідчить про наявність помилкових підходів у бюджетному плануванні. Протилежним до переплати явищем, яке також негативно впливає на реальні обсяги наповнення бюджету, є заборгованість по сплаті податків. Податковий борг виникає через несвоєчасну або неповну сплату податкових платежів суб'єктами господарювання до бюджетів. Податковий борг є постійним явищем, однак фіскальні та контролюючі органи працюють над зменшенням його розміру. Податковий борг за становив 19 млрд. грн. [42, с. 95], а за даними 2020 р. його величина складала вже 104 млрд. грн. [43]. Внаслідок впровадження заходів щодо підтримки бізнесу через запровадження санітарноепідеміологічних обмежень через поширення коронавірусної інфекції, податковий борг з усіх податків, який існував у платників до 1 листопада 2020 року, пробачили. Усі відкриті провадження із стягнення цього боргу були закриті. Загальна сума податкового боргу знизилася за рік на 19,6 млрд. грн. [44]. Основними податками, за якими існує заборгованість щодо сплати виступає податок на прибуток і частка його у загальній сумі податкового боргу у 2020 р. складала 20,1 % [42 с. 95; 45]. Бюджет держави недоотримав надходжень цього податку у сумі, що перевищує 40 млрд. грн, що вимагає посилення роботи фіскальних та контролюючих органів із відповідними платниками податків. При цьому така робота має базуватися не тільки на методах примусового стягнення, а і з використанням методів інформаційно роз'яснювальної роботи серед платників податків.

Окрім проаналізованого вище, варто відмітити, що платниками цього податку є різні категорії серед яких підприємства державної власності, іноземні представництва, банківські установи тощо (рис. 2.5).

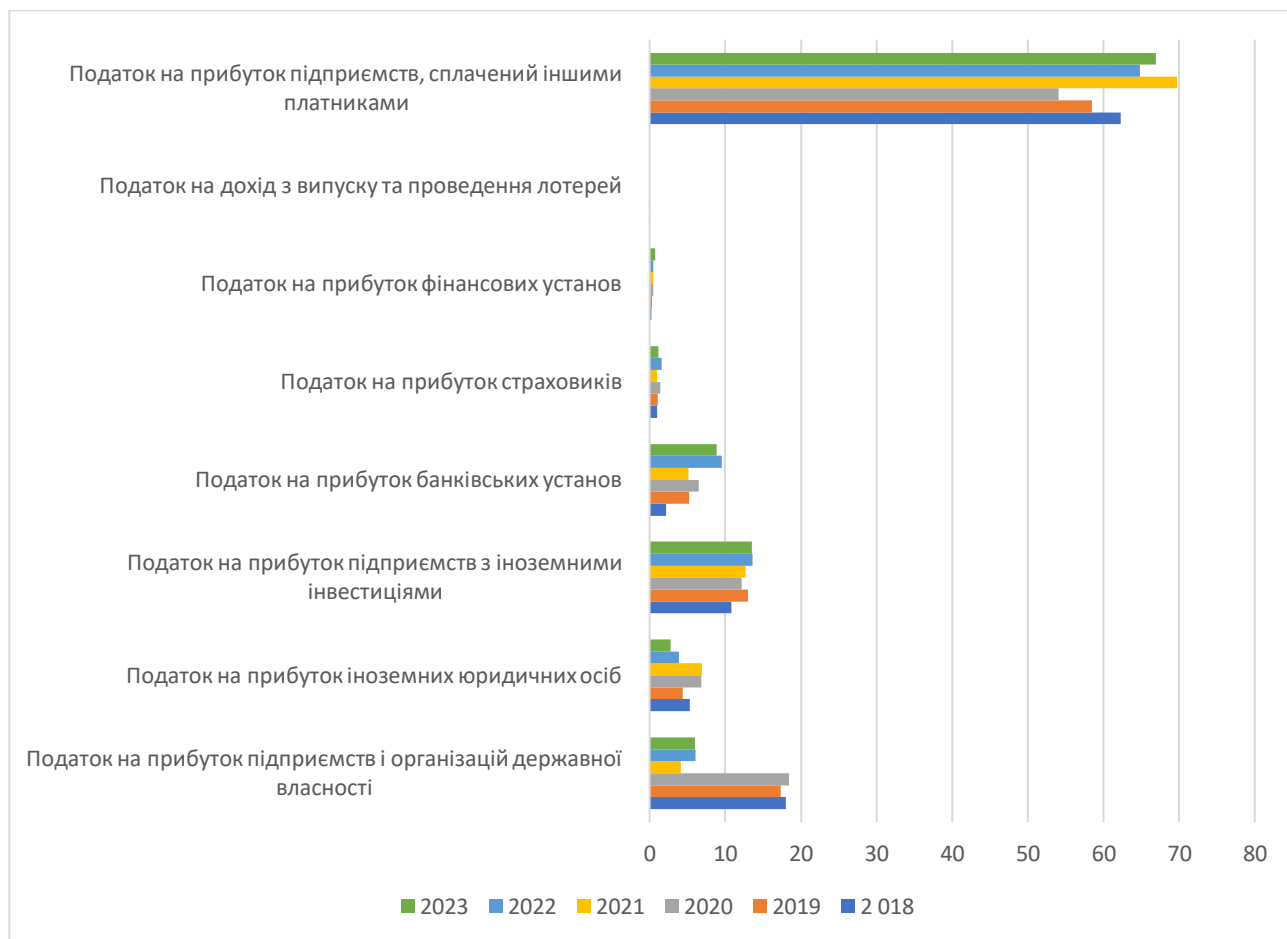


Рис. 2.5. Структура категорій платників податку на прибуток до державного бюджету в період з 2018 по 2023 рр. [37]

У 2018 році питома вага податку на прибуток зросла до 18%, а в 2019 році знову зменшилася до 17,3%. У 2020 році цей показник досяг максимального рівня - 18,4% від усіх зарахувань до Державного бюджету. Різке зменшення питомої ваги податку на прибуток підприємств державної власності можна пояснити кількома причинами: приватизацією державного майна; недбалістю стосовно державного майна; нецікавістю менеджерів вищого рівня у результативності роботи; значними збитками державних підприємств. Зменшення внеску державних підприємств у доходи Державного бюджету, отримані від податку на прибуток, було компенсовано зростанням ролі банківських установ. У 2023 році їхня питома вага становила 8,9%, а в 2022 році цей показник досяг максимального рівня - 9,5% від загального обсягу сплат податку всіма категоріями платників.

Висока частка приватних підприємств, які включені до категорії інших платників податку на прибуток до Державного бюджету України, залишилася стабільною протягом розглянутого періоду.

Частка податку на прибуток підприємств з іноземними інвестиціями та податку на прибуток іноземних юридичних осіб залишалася значною протягом періоду аналізу. Разом вони склали 16,5% у 2017 році та 17,5% у 2022 році. У 2023 році цей показник зменшився до 16,3% від загального обсягу надходжень податку на прибуток до Державного бюджету України.

Слід відмітити, що в період з 2018 по 2022 роки найбільш прибутковою була оптова та роздрібна торгівля. рис.2.6

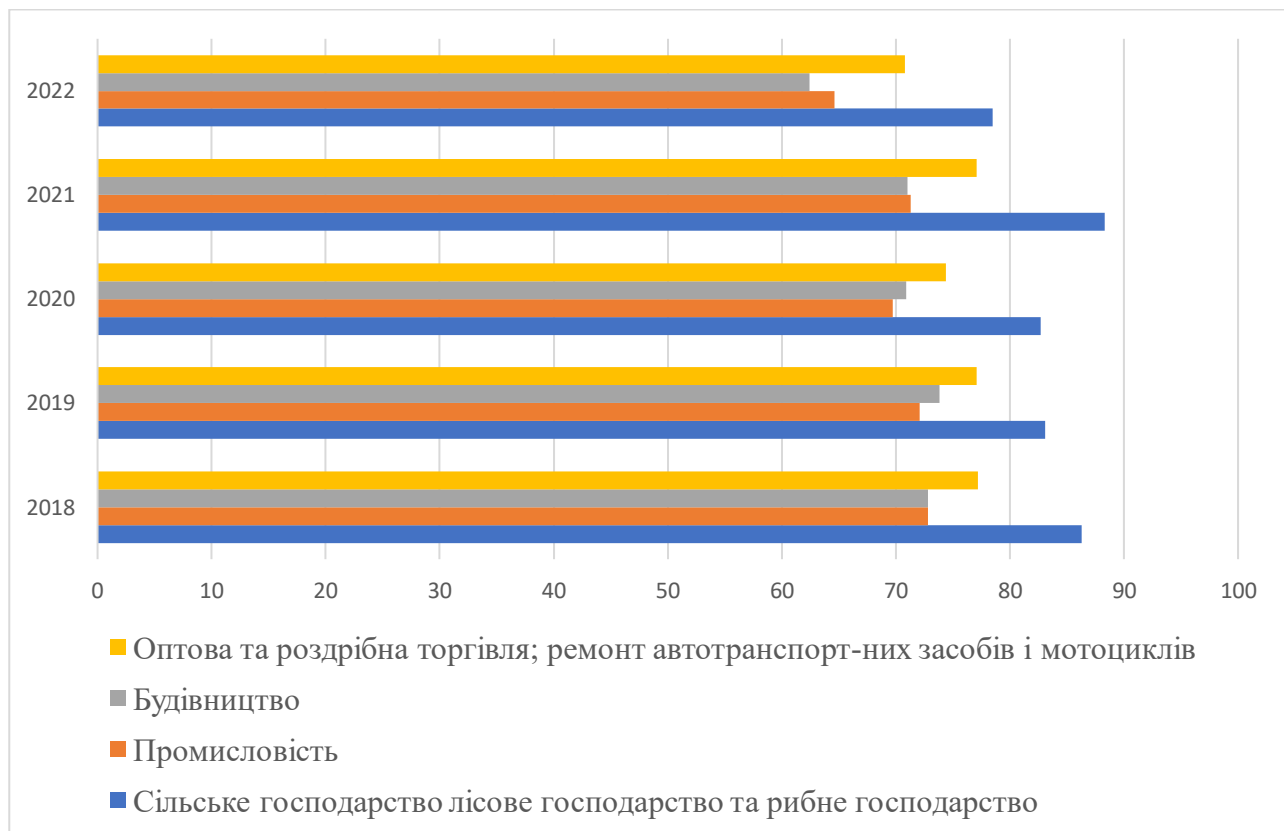


Рис. 2.6. Динаміка питомої ваги юридичних осіб, які отримували прибутки за ключовими галузями [37;34]

Прибутковою в Україні є діяльність, пов'язана із оптовою та роздрібною торгівлею, ремонтом автотранспортних засобів та мотоциклів. Щодо підприємств цього виду діяльності також прослідковується висока їх питома вага, яка декларує прибутки.

Отже, податок на прибуток підприємств відіграє важливу роль у фінансовій системі країни, забезпечуючи формування як державного, так і місцевих бюджетів. Він є одним із основних джерел доходу для державного бюджету України, надаючи фінансові ресурси для виконання різноманітних операцій. Зростання надходжень податку на прибуток до державного бюджету свідчить про економічне зростання країни.

Місцеві бюджети також отримують надходження від цього податку, але сума, як правило, менша, ніж у державному бюджеті. За проведенням аналізом, податок на прибуток підприємств, не відіграє значної ролі. Табл. 2.8. та табл. 2.9.

Таблиця 2.8

Структура податкових надходжень місцевого бюджету України, млрд. грн.

[37]

<i>Показники/роки</i>	<i>2018</i>	<i>2019</i>	<i>2020</i>	<i>2021</i>	<i>2022</i>	<i>2023</i>
Податок на прибуток підприємств	9,3	10,2	10,0	16,1	13,5	15,5
ПДФО	138,2	165,5	177,8	228,3	272,2	289,4
Плата за користування надрами	4,8	5,3	4,6	8,6	8,7	6
Акцизний податок	13,8	13,7	15,6	17,8	13,1	22,4
Місцеві податки і збори	61,0	73,6	75,7	89,9	84,3	100
Інші податки	5,4	2,2	2,1	2,1	1,6	1,3
Всього	232,5	270,5	285,6	346,7	398,5	434,5

Основною умовою розвитку місцевих бюджетів є стимулювання регіонів до сплати податків та збільшення частки податкових надходжень на територіальному рівні.

Податкові надходження відіграють важливу фінансову роль для бюджетів різних рівнів. Аналіз структури податкових надходжень показує, що ПДВ та податок на прибуток є одними з основних бюджетоутворюючих податків, які сплачують юридичні особи.

Аналізуючи структуру податкових надходжень та безпосередньо питому вагу кожного з податків у цій структурі, зазначимо, що найбільша частка приходить

на ПДФО. Тоді як податок на прибуток має незначну фінансову значущість лише в межах від 3,4 до 4,6 % в залежності від року.

Таблиця 2.9

Структура податкових надходжень місцевого бюджету України, % [37]

<i>Показники/роки</i>	<i>2018</i>	<i>2019</i>	<i>2020</i>	<i>2021</i>	<i>2022</i>	<i>2023</i>
Податок на прибуток підприємств	4,0	3,8	3,5	4,6	3,4	3,6
ПДФО	59,4	61,2	62,3	65,8	68,3	66,6
Плата за користування надрами	2,1	2,0	1,6	2,5	2,2	1,4
Акцизний податок	5,9	5,1	5,5	5,1	3,3	5,2
Місцеві податки і збори	26,2	27,2	26,5	25,9	21,2	23,0
Інші податки	2,3	0,8	0,7	0,6	0,4	0,3
Всього податкових надходжень, %	100	100	100	100	100	100

Одними з негативних явищ у забезпеченні податкових надходжень є переплата та податковий борг, що ускладнюють повноцінне оцінювання реальних доходів бюджетів (рис. 2.7).

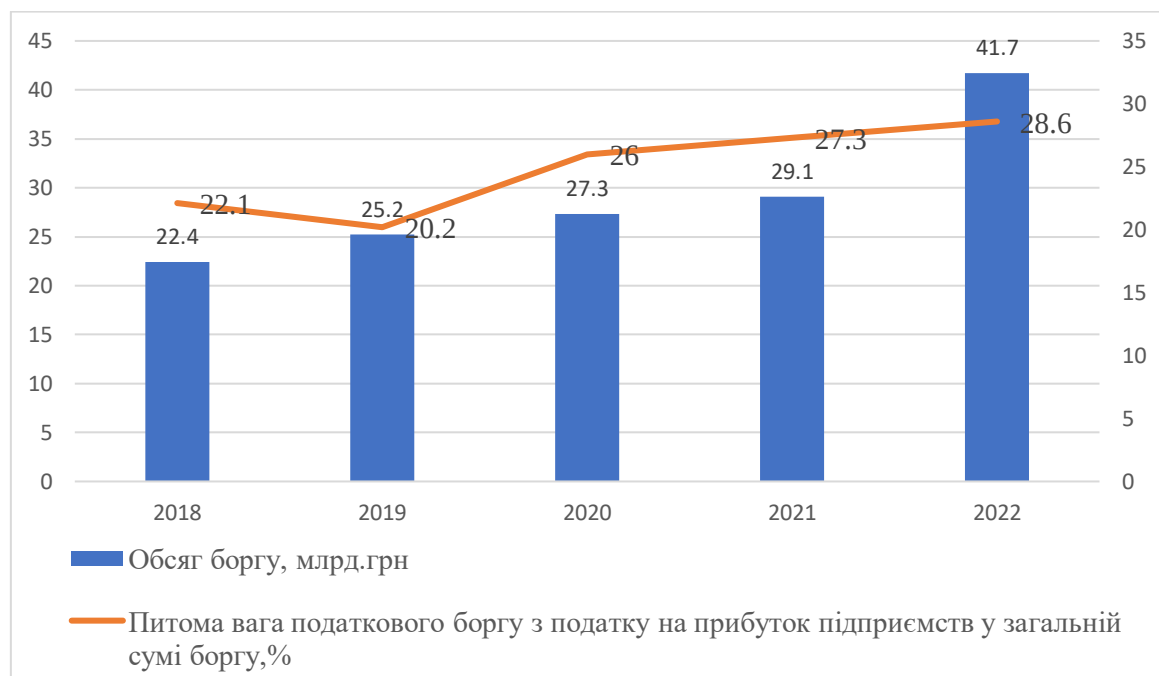


Рис. 2.7. Динаміка суми боргу з податку на прибуток в період з 2018 по 2022 рр. [41;46]

Питання погашення податкового боргу залишаються відкритими для подальших досліджень, і для цього необхідно застосовувати методи примусового стягнення разом із використанням практик розвинених країн, зокрема членів ЄС та США. Це включає посилення інформаційно-роз'яснювальної роботи серед платників податків та публічне висвітлення інформації про боржників.

Аналізуючи динаміку податку на прибуток в доходах місцевого бюджету, розглянемо показники рис. 2.8.

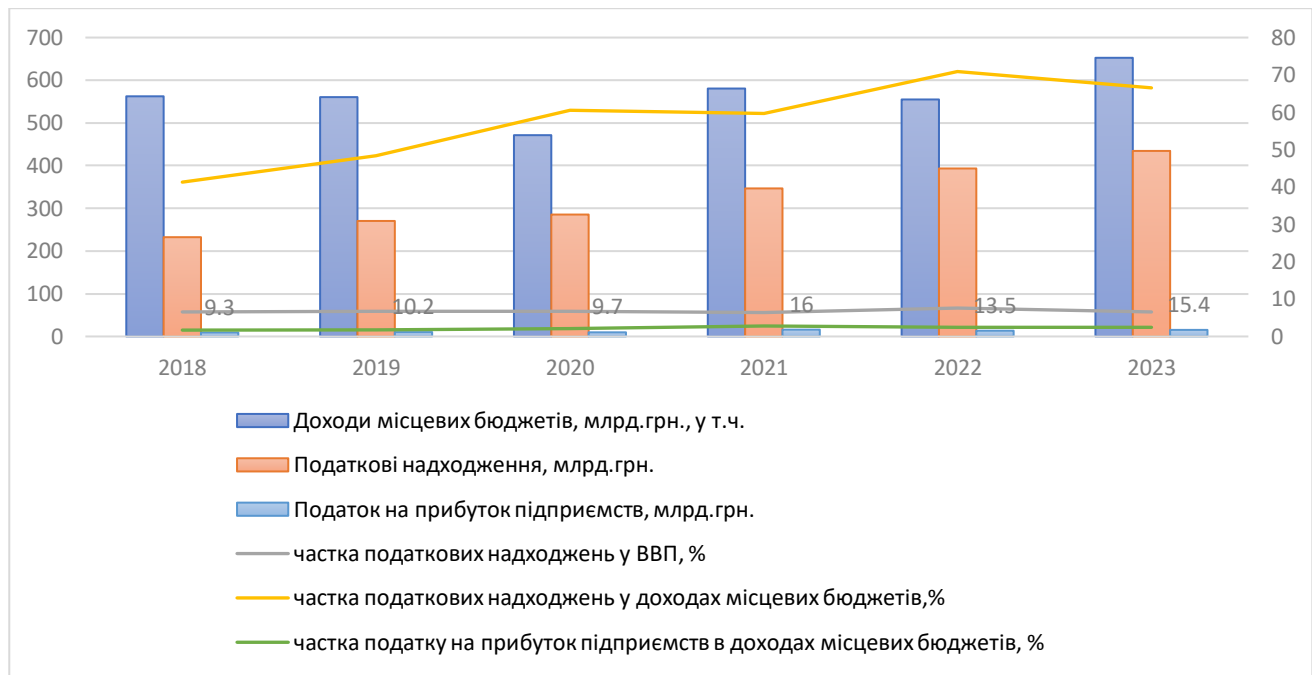


Рис. 2.8. Динаміка податку на прибуток в доходах місцевого бюджету в період з 2018 по 2023 рр. [37]

У 2023 році до складу доходів місцевих бюджетів платники податку на прибуток підприємств зарахували 15,45 млрд. грн., це на 1,94 млрд. грн. більше показника попереднього року, коли було зараховано 13,5 млрд. грн. податку. Його питома вага досягла у 2023 році рівня лише 3,6% усіх податкових надходжень місцевих бюджетів України. Загальний фактичний розмір податкових надходжень місцевих бюджетів був виконаний у обсязі 434,54 млрд. грн. З наданих даних видно, що загальний обсяг доходів місцевого бюджету за період з 2018 по 2020 рік залишався стабільним. Проте, у 2020 році відбулося зниження доходів місцевого бюджету, що в цей період склав найнижчий рівень у 471,4 млрд. грн. через пандемію Covid-19. З іншого боку, спостерігається невелике зростання податкових

надходжень з 2018 по 2023 роки, де показники поступово зросли з 232,5 млрд. грн. у 2018 до 434,5 млрд. грн. у 2023 році.

Як показують дані, у 2018 та 2019 роках спостерігалось поступове зростання надходжень податку на прибуток підприємств у доходах місцевих бюджетів, з 9,3 млрд грн до 10,2 млрд. грн. Проте, у 2020 році цей показник знизився до 9,7 млрд. грн. через пандемію Covid-19. Однак у 2021 році відбулося значне підвищення, коли надходження податку на прибуток підприємств становили 16,0 млрд грн, що свідчить про відновлення діяльності більшої кількості підприємств після пандемії. Проте у 2022 році показник знову знизився до 13,5 млрд. грн. через повномасштабне вторгнення. У 2023 році показник знову зріс і становив 15,4 млрд. грн.

Цікавою динамікою є частка податку на прибуток підприємств у доходах місцевих бюджетів, а також у ВВП. За розглянутий період з 2018 по 2023 роки частка податку на прибуток підприємств у доходах місцевих бюджетів зросла на 0,7%, що свідчить про збільшення внеску цього податку у формування місцевих бюджетів. Проте частка податку на прибуток у ВВП з 2018 по 2023 роки коливалася на рівні 0,2% - 0,3%.

2.2. Аналіз впливу оподаткування прибутку підприємств на ефективність діяльності

Одним із ключових факторів економічного зростання будь-якої країни та покращення її соціально-економічних показників є активна діяльність суб'єктів господарювання, особливо вітчизняних підприємств, що прагнуть максимізувати свій прибуток. Це можливо лише за умови існування оптимальної системи оподаткування прибутку.

Недосконалість регулюючих механізмів податкової системи України тривалий час залишається одним із основних стримуючих чинників, що негативно впливають на підприємницький клімат країни та перешкоджають надходженню інвестицій. Це підтверджується низькими оцінками світових рейтингових агентств щодо сприятливості державної податкової політики в Україні, негативною думкою

вітчизняних підприємців та слабкими показниками інвестиційної активності. Регулююча функція податкової системи реалізується через спеціальні інструменти, інтегровані в систему оподаткування загалом і в кожен податок окремо. Локальні інструменти податкового регулювання пов'язані з використанням регуляторного потенціалу кожного окремого податку або збору, що визначається вибором комбінації елементів податку та відповідним порядком обчислення податкових зобов'язань.

З початком повномасштабного вторгнення російської федерації в Україну економіка країни зазнала значних змін. МВФ прогнозує, що ВВП України скоротиться приблизно на 35% за рік, а інфляція досягне 30%.

З початку війни пошкоджено або зруйновано щонайменше 412 підприємств, з яких 64 – великі та середні. Ця інформація є приблизною, оскільки немає повних даних про стан українських підприємств на тимчасово окупованих територіях, тому реальна кількість може бути значно вищою. За підрахунками KSE Institute, на 1 вересня 2022 року прямі втрати економіки України оцінювалися приблизно в \$108,3 млрд. або 2,9 трлн. грн. Непрямі втрати галузей складали приблизно \$128,8 млрд або 3,7 трлн. грн. [47]

Наразі, за оцінками експертів, загальна потреба у відновленні зруйнованих активів становить \$185 млрд. або майже 5,4 трлн. грн. Водночас слід розуміти, що через війну розмір втрат і сума коштів, необхідних для відновлення держави, щодня зростають. Попри це, багато українських підприємств продовжують працювати та сплачувати податки до державного бюджету. Лише за січень-березень 2024 року загальна сума сплаченого податку на прибуток до зведеного бюджету становила 107 млрд. грн. [36]

Податкова конкуренція у світі з кожним роком зростає, змушуючи країни реформувати свої податкові системи, щоб залишатися конкурентоспроможними. Важливим показником ефективності податкової системи є економічне зростання країни, виражене через ВВП. Аналіз значимості податку на прибуток можна здійснити через співвідношення надходжень від цього податку з розміром

номінального ВВП, ставки податку на прибуток та темпи економічного зростання, виражені через щорічний приріст реального ВВП.

Логічно припустити, що оподаткування прибутку підприємств впливає на економічне зростання. Негативний вплив цього податку може проявлятися через зменшення обсягів реінвестованого капіталу у підприємства, що обмежує їхні можливості для інноваційного та технологічного розвитку. Високі ставки податку на прибуток також знижують приплив прямих іноземних інвестицій, що в сукупності сприяє зниженню темпів економічного розвитку країни.

Проте, ефективно спроектована система оподаткування прибутку підприємств може сприяти розвитку підприємництва всередині країни, зниженню рівня безробіття, зростанню виробництва та, як наслідок, збільшенню обсягів експорту, що спричиняє зростання ВВП.

Оподаткування прибутку підприємств може мати як прямий, так і опосередкований вплив на економічне зростання. Податкові пільги (наприклад, для певних галузей чи типів підприємств) можуть сприяти економічному росту, але також можуть збільшувати дефіцит державного бюджету через недоотримані податкові надходження.

При дослідженні впливу ставок податку на прибуток підприємств на економічне зростання важливо враховувати, що цей вплив може бути циклічним. Високі ставки податку можуть негативно впливати на економічне зростання, а зниження темпів зростання може призвести до необхідності підвищення податкових ставок для забезпечення достатніх бюджетних надходжень.

Регулююча функція податку на прибуток полягає в оптимізації податкових ставок і впровадженні різних видів податкових пільг, але ефективність останніх залежить від способу їх впровадження та правильного управління ними. Оптимізація податкових ставок є важливою в оподаткуванні прибутку підприємств, оскільки недосконалі ставки можуть знижувати регулюючий ефект податку та його бюджетну (фіскальну) ефективність. З 2018 по 2023 роки ставка податку на прибуток в Україні залишалася стабільною і становила 18%.

Більш точним показником податкового тягара є співвідношення сумарних надходжень від певного податку до величини податкової бази. Цей показник називається ефективною ставкою податку, яка, на відміну від стандартної ставки, відображає величину не податкових відрахувань, а податкових надходжень на одиницю реальної податкової бази, що є меншою за потенційну через виключення деяких об'єктів з оподаткування.

Для розрахунку ефективної ставки необхідно дослідити фінансовий результат до оподаткування підприємств (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

Динаміка фінансового результату діяльності підприємств України до оподаткування [34;48]

роки	Усього по видам діяльності				
	Сальдо фінансового результату до оподаткування, млрд. грн.	Підприємства, що одержали збиток, % до загальної кількості	Підприємства, що одержали прибуток, фінансовий результат, млрд. грн.	Підприємства, що одержали прибуток, у % до загальної кількості	Підприємства, що одержали прибуток, фінансовий результат, млрд. грн.
2018	429,1	25,7	317,4	74,3	746,5
2019	664,9	26,0	268,3	74,0	933,2
2020	303,2	28,6	545,4	71,4	848,6
2021	1119,3	26,7	232,8	73,3	1352,1
2022	46,2	33,9	963,9	66,1	1010,1

Варто відзначити загальну тенденцію зростання фінансових результатів підприємств (сальдо) до оподаткування з 2018 до 2021 років: за цей період показник зріс з 369,2 млрд. грн. у 2018 р. до 1 034,0 млрд. грн. у 2021 р., що свідчить про покращення фінансової стійкості підприємств. У 2022 році фінансовий результат становив лише 88,5 млрд. грн., що у 12,6 разів менше, ніж у 2021 р., вказуючи на різке погіршення економічної ситуації в країні через повномасштабне вторгнення.

У 2020 році сальдо фінансового результату до оподаткування зменшилося майже в 2,2 рази порівняно з попереднім роком. Протилежна тенденція спостерігалася у 2021 році, коли цей показник зріс у 3,7 рази порівняно з 2020 роком та в 2,2 рази порівняно з 2019 роком. У 2022 році, при складних умовах

воєнного стану, 33,9% підприємств понесли збитки на рекордну суму - 963,9 млрд. грн. Темпи зростання збитків цих підприємств становили 414,1%, що є максимальним показником за весь досліджуваний період. Решта підприємств змогли отримати прибуток у розмірі 1010,1 млрд. грн., що на 33,9% менше від загального обсягу прибутку прибуткових підприємств у 2021 році. Сальдо фінансового результату до оподаткування в 2022 році склало лише 46,2 млрд. грн.

Для оцінки регулюючого впливу оподаткування прибутку підприємств на розвиток виробництва, є сенс проаналізувати податкове навантаження на прибуток юридичних осіб. Розрахунок ефективної ставки податку стане корисним, оскільки цей показник відображає реальну ставку оподаткування, яку підприємства сплачують зі свого фінансового результату. Цей результат отримується шляхом вирахування від доходу підприємства витрат, амортизації та інших фіскальних чинників. Ефективна ставка може відрізнятися від офіційної ставки податку на прибуток через застосування податкових пільг або намагання підприємств ухилитися від сплати податків. Цей показник можна обчислювати для окремих підприємств, цілих галузей або для всіх підприємств у країні. За даними таблиці ми можемо побачити, як ефективна ставка податку на прибуток підприємств зростала внаслідок збільшення частки прибуткових підприємств і зменшення обсягу збиткових підприємств.

Таблиця 2.11

Динаміка ефективної ставки податку на прибуток та коефіцієнта
продуктивності за 2018-2023 роки* [34;36;38]

	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Обсяг надходжень податку на прибуток до зведеного бюджету України, млрд. грн.	91,1	117,3	118,5	163,8	130,6	159
Фінансовий результат до оподаткування підприємств, що отримали прибуток, млрд. грн.	746,5	933,2	848,6	1352,1	1010,1	1071
Нормативна ставка податку на прибуток підприємств, %	18	18	18	18	18	18
Ефективна ставка податку на прибуток підприємств, %	12,2	12,6	13,9	12,1	12,9	14,8
Коефіцієнт продуктивності податку на прибуток	0,68	0,70	0,77	0,67	0,72	0,82

*фінансовий результат прогноз

Ефективна ставка податку може відрізнятися від стандартної через застосування податкових пільг, різні податкові ставки, наявність податкової недоїмки та ухиляння від сплати податків. Важливим показником є відношення ефективної ставки податку до його стандартної ставки, яке показує, на яку частину податкової бази поширюється стандартна ставка. Це сумарний показник результативності функціонування податку. Наприклад, для податку на прибуток важливим є відношення сумарних надходжень податку до фінансового результату прибуткових підприємств. За період з 2018 по 2023 роки ефективна ставка податку на прибуток підприємств коливалась, досягаючи високого показника у 2021 році – 17,6%. Продуктивність цього податку також варіювала в межах 71,1% - 88,3% у зазначений період. Зокрема, у 2022 році ефективна ставка податку знизилася до 12,8%, а його продуктивність склала 71,1%.

Прогнозований фінансовий результат до оподаткування підприємств становитиме 1071 млрд. грн. Передбачається, що ефективна ставка податку складе 15%, а продуктивність податку буде на рівні 0,82.

Розвиток економіки країни залежить від різноманітних факторів. Розвинені країни, як правило, мають достатні ресурси та економічну стабільність. Тим часом, менш розвинені країни, які стикаються з обмеженими ресурсами, залучають зовнішні інвестиції для свого розвитку.

За допомогою зовнішніх інвестицій до країни надходять нові технології, обладнання і зростає експортний потенціал. Для України, яка потребує фінансових ресурсів для розвитку своїх галузей, приваблення зарубіжних інвестицій є ключовим завданням.

Аналізуючи динаміку податкового навантаження та обсягу прямих інвестицій в Україну з 2018 по 2023 рік, ми бачимо нестабільність цих показників (рис. 2.9).

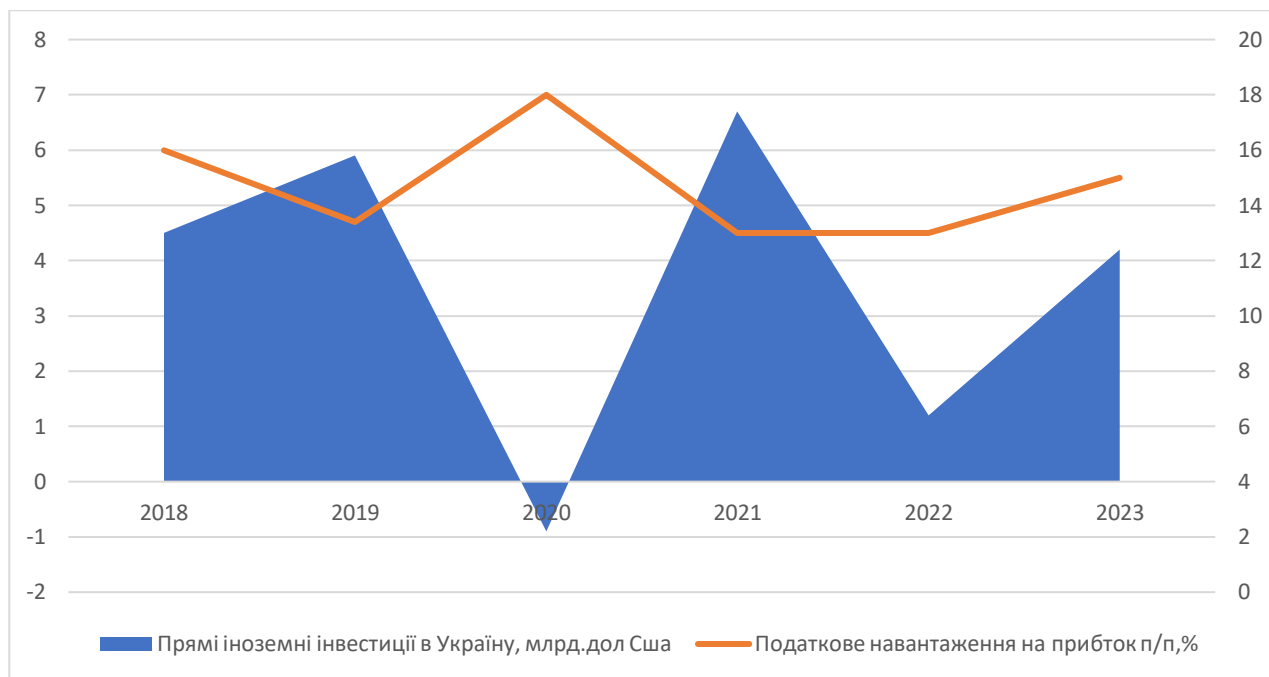


Рис. 2.9. Динаміка прямих іноземних інвестицій та податкового навантаження з податку на прибуток в період з 2018 по 2023 рр. [49;50]

За 2018-2019 роки прямі інвестиції в Україну зростали, але у 2020 році вони стали від'ємними, склавши -0,8 млрд. дол. Це стало наслідком пандемії Covid-19. У 2019 році податкове навантаження податку на прибуток підприємств було низьким - 13,4%, а в 2020 році зросло до 17,5%, що є найвищим значенням за аналізований період. Це показує, що велике податкове навантаження може стримувати інвестиції в країну.

З 2021-2022 років податкове навантаження знову знизилось - у 2021 році до 12,9%, а у 2022 році – до 12,8%. Проте прямих інвестицій у 2021 році було значно більше, ніж у 2022 році. Це пов'язано з розпочатою війною, що призвела до втрати довіри багатьох інвесторів до України. У 2023 році обсяг прямих інвестицій зріс на 3,1 млрд. дол., що свідчить про певний рівень привабливості країни для іноземних інвесторів.

Загалом, аналіз даних за останні роки показує динамічний вплив податку на прибуток підприємств на економіку України. Надходження податку на прибуток до зведеного бюджету зросли з 2018 по 2023 рік, що свідчить про його здатність забезпечувати бюджет країни.

У 2022 році спостерігається значне зниження фінансового результату до оподаткування порівняно з попередніми роками, що спричинене різким падінням прибутковості підприємств через повномасштабне вторгнення. Проте за прогнозом у 2023 році фінансовий результат до оподаткування підприємств, які одержали прибуток, збільшиться.

Ефективна ставка податку на прибуток підприємств у 2022 році знизилась до 12,8%, а у 2023 році за прогнозом ця ставка збільшиться приблизно до 14,8%. Продуктивність податку також є важливим показником ефективності оподаткування. Протягом аналізованого періоду цей показник тримався на рівні понад 70%, що свідчить про те, що податкова система не перешкоджає розвитку підприємництва, а також забезпечує стабільність надходжень до бюджету.

Динаміка податкового навантаження податку на прибуток підприємств та обсягу прямих інвестицій в Україну є нестабільною. У 2022 році обсяг прямих інвестицій зменшився через початок повномасштабного вторгнення. Іноземні інвестори втратили довіру до інвестування в країну, але у 2023 році обсяг прямих інвестицій збільшився, що свідчить про те, що інвестори проаналізували стан країни та вирішили відновити співпрацю.

Результати регулюючого впливу податку на прибуток підприємств на економіку держави свідчать про вдале балансування між потребами бюджету та підтримкою бізнесу. Проте для сприяння економічному зростанню та стабільного розвитку фінансів країни необхідно продовжувати робити моніторинг та аналіз з метою своєчасного реагування на зміни економічної ситуації адже в оподаткуванні та функціонуванні цього податку як ключового регулятора є низка недоліків. Науковці називають серед таких недоліків наступні [51]:

Податок може бути перерахований або на ціни, або на працівників, що як наслідок, більше тягне на забезпечення потреб менш заможних, або, з іншого боку, впливає на заробітну плату. Таким чином, обидва способи перерахування можуть мати регресивний характер.

Податок є нейтральним, оскільки визначення "оподатковуваний прибуток" важко визначити. Це зумовлено тим, що визначення прибутку відповідно до

бухгалтерського обліку та його трансформація в базу для оподаткування є досить складним процесом.

Податок менш захищений від ухилення від сплати через можливість приховування прибутку, що може призвести до недостатньої збірності податку.

Непорозуміння із механізмом розрахунку та сплати авансових внесків, складний порядок розподілення податку між філіями, вимоги щодо нескінченної купи первинних документів стають підставою для виникнення податкового спору та податкових до нарахувань і т. ін.;

Складність адміністрування податку на прибуток, зокрема через невідповідність форми декларації з податку на прибуток положенням Податкового кодексу України, стає підставою для виникнення податкового спору [52].

Головною проблемою оподаткування доходів в Україні є тінізація, яка серйозно ушкоджує бюджет. Хоча органи ДПСУ докладають зусиль для боротьби з цим явищем, воно залишається значним навантаженням. Це свідчить про те, що однакові ставки для всіх платників податків не гарантують рівноправності.

Дослідження виявило проблему, пов'язану з інноваціями в сфері технологій. Іноді органи влади модифікують програмне забезпечення або веб-сайти для подачі податкових декларацій для оптимізації надходжень. Проте ці оновлення, які часто відбуваються протягом звітного періоду, можуть призводити до проблем, таких як недоступність сторінок, що може призвести до штрафних санкцій для платників за несвоєчасну подачу звітності.

Впровадження європейських стандартів оподаткування прибутку спростить адміністрування податків та зменшить витрати, що позитивно вплине на інвестиційний клімат. Це дозволить ефективніше дотримуватися податкових процедурних правил і визначати фактичну суму податку, зменшуючи час та витрати для платників.

РОЗДІЛ 3

ПРІОРИТЕТНІ НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ У ПОДАТКОВІЙ СИСТЕМІ УКРАЇНИ

3.1. Світовий досвід оподаткування податком на прибуток підприємств та можливість його застосування в Україні

Кожна країна світу по-своєму розбудовує податкову систему і безпосередньо оподаткування отриманих прибутків. У світі, де економічні стратегії та податкові підходи різняться залежно від географічного розташування, корпоративний податок стає ключовим чинником для бізнесу. При виборі місця реєстрації компанії увага відводиться тому, які податки потрібно буде сплачувати і де це буде найвигідніше. З огляду на це доцільно проаналізувати найвищі та найнижчі ставки корпоративного податку в різних країнах світу (від американських штатів до європейських економік, азійських гігантів та екзотичних островів). Адже ці відмінності у податкових ставках мають значний вплив на глобальну економіку та залучення міжнародних інвесторів.

Протягом останніх 40 років корпоративні податкові ставки розглядалися як ключовий інструмент стимулювання економічного зростання. За цей час ставки постійно знижувалися, з середніх 40% у 1980 році до середніх 23% у 2023 році. Це зниження стало глобальним трендом, охопивши всі великі регіони, включаючи найбільші економіки США, Азії та Європи. Сьогодні більшість країн мають ставки корпоративного податку нижче 30% та 25%, а деякі навіть ще нижчі, що відображає загальну тенденцію до податкового стимулювання бізнесу.

На тлі загального зниження податків мають місце і безподаткові та офшорні юрисдикції. Під тиском міжнародних регуляторів вони впроваджують корпоративний податок через значні фінансові махінації та масштабні схеми відмивання коштів.

За ініціативою ОЕСР було запроваджено глобальний мінімальний корпоративний податок для транснаціональних компаній на рівні 15%. В результаті, понад 140 країн погодилися встановити цей мінімальний глобальний податок, а деякі країни вперше вирішили запровадити податок на прибуток підприємств. Наприклад, ОАЕ встановили 9% корпоративний податок у 2023 році, Бермудські острови почали розглядати можливість введення податку на прибуток корпорацій (хоча наразі до 2035 року діє звільнення від сплати податків), а уряди Гернси, Джерсі та острова Мен домовилися про запровадження 15% ставки для транснаціональних компаній з 2025 року. [53]

Сучасні тенденції у сфері корпоративних податків спрямовані на справедливе та рівномірне оподаткування бізнесу як у респектабельних країнах, так і в колишніх «податкових гаванях». Є сенс розмежувати країни за найбільшими та найменшими корпоративними податками у світі. Так, наприклад, 20 країн з найвищими ставками корпоративного податку охоплюють майже всі світові регіони. Зокрема, вісім із них знаходяться в Африці, одна – в Океанії, а дві – в Європі. Крім того, чотири з цих юрисдикцій розташовані в Північній Америці, а п'ять – у Південній Америці (Табл. 3.1).

У 2023-2024 роках залишилося лише 15 юрисдикцій, які не запроваджували загальний податок на прибуток підприємств. Всі ці юрисдикції належать до малих острівних держав і вважаються «класичними офшорами». Ставка податку у них 0%. Це такі юрисдикції як: Ангілья, Багамські острови, Бахрейн (крім нафтових компаній), Беліз (крім нафтових компаній), Бермудські острови, Британські Віргінські острови, Кайманові острови, Гернси, Острів Мен, Джерсі, Острови Теркс і Кайкос, Сен-Бартелемі, Токелау, Вануату, Острови Уолліс і Футуна.

У 20 країнах з найнижчими ставками податку на прибуток підприємств також спостерігається різноманітність географічного розташування, зосереджена в Європі, Азії та країнах Близького Сходу. Це свідчить про стратегічне прагнення цих країн залучити міжнародні інвестиції шляхом зменшення податкового навантаження. Загалом податкова конкуренція призводить до формування різноманітних ставок у глобальному масштабі, де країни стають

конкурентоспроможними для залучення бізнесу та інвестицій завдяки змінам у своїй податковій політиці.

Таблиця 3.1

Перелік країн з найнижчими та найвищими ставками податку [53]

Країни з найвищими ставками	Ставки	Країни з найнижчими ставками	Ставки
Коморські острови (*для держсектору)	50% (35% стандартна)	Барбадос	5,5%
Пуерто Ріко	37,5%	Туркменістан	8%
Сурінам	36%	Угорщина	9%
Аргентина	35%	Об'єднані Арабські Емірати	9%
Чад	35%	Андорра	10%
Колумбія	35%	Боснія і Герцеговина	10%
Куба	35%	Болгарія	10%
Екваторіальна Гвінея	35%	Республіка Косово	10%
Мальта	35%	Киргизстан	10%
Судан	35%	Парагвай	10%
Сінт-Мартен (голландська частина)	34,5%	Катар	10%
Американське Самоа	34%	Македонія	10%
Бразилія	34%	Тимор-Лешті	10%
Венесуела (Боліваріанська Республіка)	34%	Китай, спеціальний адміністративний район Макао	12%
Камерун	33%	Республіка Молдова	12%
Сент-Кітс і Невіс	33%	Кіпр	12,5%
Марокко	32% (35% у 2024)	Гібралтар	12,5%
Мозамбік	32%	Ірландія	12,5%
Намібія	32%	Ліхтенштейн	12,5%
Португалія	31,5%	Албанія	15%

Складено автором за даними [53]

Зупинимося на окремих країнах більш детально. Наприклад, щодо оподаткування корпоративного прибутку в США, цей процес регулюється федеральним податковим кодексом. Основні етапи оподаткування корпорацій включають наступне: обчислення доходу, що включає загальний прибуток, одержаний від усіх джерел, визначених податковим законодавством. Після цього обчислюється чистий прибуток до оподаткування, враховуючи витрати, такі як заробітна плата, оренда, проценти за позики, амортизаційні витрати та інші; після визначення чистого прибутку до оподаткування корпорація розраховує відповідний податок. Ставка федерального податку на корпоративний прибуток

може змінюватися відповідно до політики уряду та змін в податковому законодавстві; застосування податкових пільг та знижок. Корпорації можуть скористатися різними податковими знижками та кредитами, які зменшують їхні податкові зобов'язання; подання податкової декларації. Корпорації зобов'язані щорічно подавати податкові декларації, в яких вони звітують про свій дохід, витрати, чистий прибуток до оподаткування та використані пільги; сплата податку на прибуток корпорацій. Після подання декларації корпорація зобов'язана сплатити суму податку на прибуток.

У Франції податок на корпоративний прибуток є одним з ключових джерел доходів державного бюджету. Основні риси цього податку включають: ставки податку, які можуть коливатися в залежності від різних факторів, таких як обсяг прибутку та вид діяльності компанії. Загальна ставка податку встановлюється відповідно до французького податкового кодексу та може підлягати змінам в рамках фіскальної політики уряду. Корпорації мають розраховувати свій прибуток на основі фінансової звітності за певний фінансовий період. Після відрахування витрат, що можна врахувати згідно з податковим законодавством, визначається чистий прибуток, що підлягає оподаткуванню. Податок на корпоративний прибуток обчислюється шляхом застосування відповідної ставки до чистого прибутку компанії. Крім того, корпорації можуть мати право на різні податкові знижки або кредити, що можуть зменшити їхні податкові зобов'язання.

Корпорації повинні регулярно подавати податкові декларації, в яких вони розкривають свій прибуток та розраховують суму податку, яку вони зобов'язані сплатити. Терміни платежів визначаються відповідно до фінансового календаря країни.

В Німеччині податок на прибуток корпорацій відомий як "Körperschaftsteuer". Зазвичай ставка цього податку становить 15%, але вона може змінюватися залежно від рівня прибутку, виду діяльності компанії та інших умов. Прибуток корпорації обчислюється на підставі фінансових звітів, які надаються до відповідної державної податкової служби. У цей обчислення враховуються загальні прибутки, витрати, амортизація та інші виплати.

Корпорації можуть скористатися різноманітними податковими знижками та вирахуваннями, що зменшують їхні податкові зобов'язання. Ці знижки можуть охоплювати витрати на дослідження та розвиток, інвестиції в інновації, а також створення нових робочих місць. Корпорації регулярно подають податкові декларації, в яких звітують про свій прибуток та розраховують суму податку, яку повинні сплатити. Терміни платежів визначаються відповідно до фінансового календаря країни.

В Об'єднаному Королівстві податок на прибуток корпорацій відомий як "Corporation Tax". Прибуток компанії обчислюється на основі фінансових звітів, які надсилаються до відповідної податкової служби. Враховуються загальні прибутки разом із витратами, амортизацією та іншими витратами.

Ставка Corporation Tax визначається відповідно до рівня прибутку компанії та регулюється урядом. Ця ставка може змінюватися в залежності від фіскальної політики країни та потреби вирівнювання бюджету. Корпорації можуть скористатися різноманітними податковими знижками та вирахуваннями, які зменшують їхні податкові зобов'язання. Ці пільги можуть включати витрати на дослідження та розвиток, а також інвестиції в інновації.

Корпорації регулярно подають податкові декларації, в яких вони звітують про свій прибуток та розраховують суму податку, яку повинні сплатити. У деяких випадках корпорації можуть мати обов'язок сплачувати податок на прибуток, отриманий за межами Великої Британії, якщо вони мають підприємницьку діяльність або філіал у інших країнах.

Дуже ілюстративним є досвід Естонії, яка вже у 2000 році провела унікальну для свого часу податкову реформу, відмовившись від традиційної моделі оподаткування нарахованого бухгалтерського прибутку на користь системи оподаткування прибутку, що розподіляється (виплачується) підприємством.

Згідно з пояснювальною запискою до законопроекту, мета цієї податкової реформи полягала у сприянні розвитку підприємництва, залученні додаткових інвестицій та створенні нових робочих місць. Протягом 15 років з моменту

впровадження ця модель успішно продемонструвала свою ефективність у сучасних умовах світової економіки.

Згідно з дослідженнями Податкового Фонду, вона стала місцем з найбільш конкурентоспроможною податковою системою в ОЕСР. Наприклад, у 2014 та 2015 роках Естонія посідала перше місце як у загальному рейтингу Індексу конкурентоспроможності податкових систем, так і у частині оподаткування прибутку підприємств [54].

Важливо відзначити, що для розрахунку цього Індексу оцінюються понад 40 різних показників податкової системи, включаючи оподаткування прибутку підприємств, оподаткування доходів фізичних осіб, оподаткування заробітної плати, споживчі податки, податки на майно та кваліфікацію іноземних доходів. Дане дослідження проводиться щорічно серед 34 країн-членів ОЕСР на основі цих категорій для ранжування найбільш конкурентоспроможних податкових систем в промислово розвинених країнах.

Такий високий (максимальний) рівень досягається завдяки чотирьом ключовим особливостям податкової системи Естонії. Вона має низьку ставку корпоративного податку у розмірі 20%, яка застосовується лише до розподіленого прибутку підприємства. Податок на доходи фізичних осіб також становить 20% і не поширюється на доходи фізичних осіб у вигляді дивідендів. Податок на майно оподатковує лише вартість землі, і він має територіальну податкову систему, яка звільняє 100% іноземного прибутку, отриманого вітчизняними корпораціями, від внутрішнього оподаткування (з певними обмеженнями). Фахівці Податкового Фонду відзначають, що найбільш важливою і конкурентною перевагою податкового кодексу Естонії є система оподаткування прибутку підприємств і не лише через низьку 20% ставку - ця система є унікальною серед країн ОЕСР в тому, як вона функціонує [55;56].

Податок на прибуток підприємств у Естонії відомий як "податок на грошовий потік" ("cash-flow tax"). Замість того, щоб вимагати від підприємств складних розрахунків оподаткованого прибутку на основі амортизаційних графіків, у Естонії оподаткування стягується тільки у разі виплати (розподілу) прибутку

акціонерам. Цей підхід не лише спрощує розрахунок оподатковуваного прибутку, але й забезпечує додаткові переваги, зокрема, повне покриття капітальних інвестицій.

Оскільки прибуток визначається як грошові кошти, що розподіляються серед акціонерів, поняття амортизації для визначення податкової бази відсутнє, що дозволяє підприємствам не відкладати покриття інвестиційних витрат на багато років. Це робить інвестиції більш доступними, що в свою чергу підвищує рівень інвестицій в бізнес.

Більше того, податок на прибуток підприємств у Естонії становить 20% і є остаточним. Це означає, що акціонери, які отримують вже оподаткований розподілений прибуток або дивіденди, не зобов'язані платити додатковий податок на одержаний дохід. Це значний крок вперед порівняно з багатьма податковими системами країн-членів ОЕСР, які оподатковують прибуток підприємств двічі: спочатку на рівні корпорації, а потім знову на рівні акціонерів. Загалом, система оподаткування прибутку підприємств у Естонії є дуже сприятливою для економічного зростання [57].

Згідно з іншим дослідженням, проведеним спільно аналітиками Тартуського університету, Центру політичних досліджень "Praxis" і юристом адвокатського бюро "Glimstedt" на замовлення Міністерства фінансів Естонії, за період з 2000 по 2006 роки податкове навантаження зменшилося майже в три рази. Більше деталей щодо впливу податкової реформи та статистичні дані про рівень надходжень від податку на розподілений прибуток і рівень податкового навантаження доступні за посиланням на дослідження, проведене за замовленням Міністерства фінансів Естонії.

Отже, виходячи з практики використання податку на розподілений прибуток в Естонії, можна зробити висновок, що він виявляється досить прогресивним, оскільки не завдає шкоди бізнесу, а навпаки, дійсно сприяє розвитку економіки країни, стимулюючи виробництво та запобігаючи відтоку капіталу. Такий висновок роблять експерти, зокрема представники Податкового Фонду.

Звичайно, естонці також визнають, що в такій системі існує можливість ухилення від сплати податків. Однак при збереженні цього ризику, пропонована модель мінімізує можливість втручання податкових органів у справи платників податків та управління бізнесом.

На сьогодні лише п'ять країн - Естонія, Македонія, Грузія, Молдова та Латвія - впроваджували податок на виведений капітал, і кожна з них мала свої власні результати реформи. Аналіз зарубіжного досвіду показує, що введення такого податку, замість податку на прибуток, в основному мало позитивний вплив на економіку країн, які були проаналізовані. Навіть більше, є підстави вважати, що такі податкові зміни лише сприяли покращенню ситуації, принаймні в Естонії. Тим не менше, лише декілька країн за останні роки перейшли до цього виду оподаткування, що свідчить про те, що більшість країн залишається в ролі спостерігача і не поспішає робити зміни.

Кажуть, що найкращий податок - це той, до якого всі вже звикли. Проте, за 34 роки незалежності українська система оподаткування зазнавала змін 13 разів, що характеризує її як нестабільну. У порівнянні з розвиненими країнами, наприклад, США, де така система працює десятки років, це великий недолік. Таким чином, заміна податку на прибуток податком на виведений капітал може бути доцільною, оскільки це може сприяти зменшенню корупції та спростити оподаткування, що полегшить умови для ведення бізнесу. Хоча, при введенні нового податку, втрати бюджету можуть бути значними у перші роки, проте ця стратегія може бути цілком обґрунтованою на довгостроковій перспективі. Іншими словами, ретельно спроектована податкова політика може значно компенсувати ранні втрати та в подальшому позитивно вплинути на економіку.

3.2. Шляхи вдосконалення системи оподаткування прибутку підприємств в Україні

Податки виступають вагомим фінансовим регулятором соціально-економічних процесів. Окрім того, вони постають не тільки важливим джерелом формування

бюджетних ресурсів, а ще й інструментом державного регулювання доходів платників, інвестицій, нагромадження капіталу, ділової активності, сукупного споживання та інших чинників стабільності, розвитку та цілісності суспільства.

Україна може покращити своє законодавство щодо оподаткування прибутку підприємств, впроваджуючи ряд заходів, спрямованих на стимулювання економічного зростання, підтримку бізнесу та збільшення інвестицій. Ось декілька позитивних аспектів, які можна включити в українське законодавство щодо оподаткування прибутку:

- Зниження ставок податку на прибуток підприємств може зробити Україну більш конкурентоспроможною на глобальному ринку та сприяти привабленню іноземних інвестицій.

- Введення податкових кредитів або знижок для компаній, які інвестують у свій розвиток, може стимулювати інвестиції, сприяти інноваціям, створювати нові робочі місця та збільшувати виробництво.

- Підтримка та постійне удосконалення спеціальних податкових режимів для МСБ може допомогти їм ефективніше вести бізнес, зменшуючи податкове навантаження та сприяючи їхньому розвитку.

- Встановлення спеціальних податкових стимулів для витрат на дослідження та розвиток може сприяти інноваціям та розвитку нових технологій.

- Введення спеціальних податкових заохочень для компаній, що працюють у сфері відновлювальної енергетики та сталого розвитку, може сприяти переходу до екологічно чистих технологій та зменшенню викидів.

- Спрощення процедур податкового обліку та зменшення податкового тягаря шляхом спрощення податкової системи може покращити бізнес-клімат та залучити нові інвестиції.

Ці заходи можуть сприяти поліпшенню бізнес-середовища в Україні та створенню більш сприятливих умов для розвитку підприємництва та економічного зростання.

Серед основних новацій пропонується:

Зазначається необхідність короткострокових змін у політиці стосовно оподаткування прибутку підприємств, зокрема: заборонити включення витрат, не пов'язаних з господарською діяльністю, до податкових витрат та встановити спеціальні категорії витрат, що не враховуються при розрахунку податків; запровадити більш жорсткі правила щодо капіталізації; впровадити податкові коригування при зміні методів бухгалтерського обліку; скасувати особливі правила оподаткування для підприємств з оборотом менше 20 мільйонів гривень і встановити мораторій на їх перевірку; підняти ставку податку до 20%.

Ці пропозиції, фактично, вказують на повернення до попередньої моделі оподаткування та пов'язані з проблемою підтвердження зв'язку витрат з господарською діяльністю платника податків, а також ускладненням правил щодо тонкої капіталізації, які вже складні й незрозумілі.

Досягнення фіскальних ефектів від прямого оподаткування може бути складним завданням, проте науковцями розроблено цілий спектр стратегій, які можуть сприяти максимізації цих ефектів. Серед них:

Поліпшення механізму збирання прямих податків до бюджетів усіх рівнів. Це включає удосконалення процесів податкового менеджменту та адміністрування прямих податків.

Боротьба з ухиленням від сплати прямих податків шляхом посилення контролю, діджиталізації обліку та введення суворих санкцій.

Розширення бази оподаткування прямими податками, що може збільшити дохід від податків.

Посилення прозорості і відкритості системи прямого оподаткування, що сприятиме збільшенню довіри громадян до системи оподаткування.

Стимулювання економічного зростання, що може привести до збільшення доходів платників податків і надходжень від податків до бюджету.

Оптимізація ставок і структури прямих податків, що допоможе максимізувати надходження від податків і сприяти економічному зростанню.

Ці стратегії можуть бути реалізовані за допомогою комплексного підходу до управління фінансовими ресурсами держави та реформування системи прямого оподаткування.

Податок на прибуток є одним із ключових джерел доходів для бюджету держави, і його важливість для економічного розвитку важко переоцінити. Він формує значну частину доходів державного та місцевих бюджетів, які використовуються для фінансування різноманітних програм і проєктів.

Доходи від оподаткування прибутку підприємств можуть бути використані для розвитку інфраструктури, такої як будівництво доріг, залізниць, аеропортів та інших об'єктів, що сприяють економічному зростанню. Також ці кошти можуть бути спрямовані на фінансування соціальних програм, наприклад, охорону здоров'я та освіти, що підвищує життєвий рівень громадян та зменшує соціальну нерівність.

Податок на прибуток також є важливим інструментом фінансової політики, який може бути використаний для збалансування бюджету та забезпечення економічної стабільності. Він дозволяє державі стимулювати підприємництво та інвестиції, наприклад, шляхом надання можливостей врахування витрат на розвиток нових технологій та розширення виробництва під час оподаткування.

Різнманітні податкові пільги для підприємств можуть також бути спрямовані на створення нових робочих місць та зменшення безробіття в країні, що сприяє загальному економічному розвитку.

Є декілька чинників, які можуть призводити до зменшення надходжень податку на прибуток до бюджету:

Економічна рецесія може призвести до зниження доходів підприємств, їх прибутку або навіть до збитків, що призведе до меншого оподаткування прибутку та, відповідно, зменшення надходжень в бюджет.

Податкові пільги, врахування та знижки також можуть зменшити оподатковуваний прибуток підприємств, що призведе до зменшення надходжень від податку на прибуток.

Нестабільність податкового законодавства або часті зміни податкових правил можуть стати причиною невизначеності для підприємств і зменшити їх бажання вести діяльність або інвестувати виробництво у даній країні.

Підтримка малих підприємств за допомогою введення спеціальних податкових ставок або знижок для них також може призвести до зменшення надходжень від податку на прибуток до бюджету.

Податкові ухилення та уникнення сплати податків можуть значно зменшити надходження від податку на прибуток до бюджету, особливо в разі широкого використання таких практик.

Використання міжнародних податкових схем та офшорних центрів може призвести до зменшення надходжень податку на прибуток до бюджету шляхом переведення прибутку до країн з низькими податковими ставками.

Податкові пільги для підприємств можуть бути важливим інструментом для стимулювання економічного розвитку та підтримки підприємництва. Уряд може надавати пільги для нових підприємств або інвестицій у спеціально визначених галузях чи регіонах. Це можуть бути податкові відстрочки або зниження ставок на перші періоди функціонування. Крім того, підприємства можуть отримувати пільги за витрати на дослідження та розробки нових продуктів або технологій, що сприяє розвитку інноваційного середовища. Держава також може заохочувати підприємства до соціальної відповідальності, надаючи податкові пільги тим, які враховують соціальні та екологічні аспекти в своїй діяльності. Однак важливо забезпечити, щоб такі пільги були ефективними, прозорими та справедливими, і не призводили до знецінення податкової бази або недостатнього надходження до бюджету. Також слід уникати зловживань з боку підприємств, що можуть намагатися використовувати пільги не за їхнім призначенням.

Проведені теоретичні розвідки та аналіз практичних сторін оподаткування податком на прибуток в Україні дозволяє сформулювати такі рекомендації для посилення регулюючого впливу оподаткування на прибуток підприємств:

➤ Введення податкових пільг, які дозволяють звільнити прибуток юридичних осіб від оподаткування, якщо ці кошти використовуються на повне оновлення основних засобів виробничого призначення.

➤ Встановлення податкових пільг для зменшення ставки податку на прибуток юридичних осіб, якщо прибуток використовується на придбання нових основних засобів виробничого призначення, які планується ввести в експлуатацію наступного року.

➤ Скорочення строків амортизації активної частини основних засобів для оподаткування прибутку.

➤ Введення податкових пільг, які дозволяють звільнити прибуток юридичних осіб від оподаткування, якщо кошти використовуються на придбання нових технологій виробництва товарів, що призначені для експорту у обсязі не менше 50% і призначені для кінцевого споживання з кінцевою обробкою.

➤ Введення підвищеної податкової ставки на надприбутки, які не передбачається використовувати для інвестицій.

➤ Збереження спрощеної системи оподаткування для малих підприємств.

Для ефективного зменшення податкового тягаря на платників податку на прибуток, необхідні податкові реформи. Створення умов, що стимулюють виробників здійснювати капітальні вкладення у виробництво вітчизняних конкурентоспроможних товарів, є ключовим. Система оподаткування прибутку підприємств повинна сприяти як залученню іноземних інвестицій в економіку країни, так і застосуванню найсучасніших технологій зарубіжних партнерів у виробництві. Важливо стимулювати оновлення матеріально-технічних баз виробників через оподаткування прибутку підприємств, щоб створити можливості для реального економічного зростання та збільшення зайнятості кваліфікованих працівників в Україні.

Заміна податку на прибуток підприємств на податок на виведений капітал може стати важливою перспективою для України та сприяти наповненню бюджету. Адже має ряд переваг. Наприклад: спрощення розрахунку об'єкта оподаткування завдяки усуненню потреби в податкових коригуваннях фінансової звітності; перехід до прозорого алгоритму відбору платників податків, відсутність складних розрахунків

коригувань, скасування значної кількості пільг та особливостей оподаткування, що зробить адміністрування податку прозорим і зменшить фіскальний тиск; зменшення потреби бізнесу в пошуках шляхів для ухиляння від податків та їх мінімізації, оскільки очікуваний фінансовий ефект не буде вартий ймовірного покарання і це збільшить фіскальну ефективність податку через неактуальність використання існуючих схем оптимізації бази оподаткування; зменшення потреби контролюючих органів у перевірці більшості підприємств, що не беруть участь в операціях із високим ризиком незаконного відтоку капіталу, що дозволить податковим органам зосередитися на контролі ключових шляхів ухилення від сплати податків, таких як трансфертне ціноутворення; можливість спрямувати весь прибуток підприємства або його більшу частину на капіталізацію (за умови рішення не виплачувати дивіденди), оскільки кошти, що раніше сплачувалися у формі податку на прибуток підприємств, будуть використані для розвитку (кошти, які спрямовуються на розвиток виробництва, не обкладаються податком на виведений капітал, що дозволить підприємствам удосконалюватися та модернізуватися за рахунок отриманих прибутків, а також кошти, розподілені між власниками підприємств, зокрема у вигляді дивідендів, стануть об'єктом оподаткування і держава стимулюватиме розвиток бізнесу, заохочуючи його інвестувати у власне виробництво); скорочення потреби підприємств у використанні схем планування податкового навантаження, що покращить показники фінансової звітності та сприятиме зростанню інвестування і кредитування підприємств, а також укладанню контрактів із контрагентами на більш вигідних умовах; вирішення проблеми подвійного оподаткування, оскільки після сплати податку на виведений капітал при виплаті дивідендів не потрібно буде сплачувати податок на доходи фізичних осіб з тієї ж бази оподаткування тощо.

Податок на виведений капітал може створити сприятливі умови для залучення інвестицій, що позитивно вплине на ділову та інвестиційну активність, а також спростить фінансову звітність для підприємств.

Вдосконалення системи оподаткування прибутку приватних підприємств потребує заходів для боротьби з ухиленням від сплати податку, підвищення інвестиційної активності приватних підприємств, поступового переходу від податку на

прибуток підприємств до податку на виведений капітал, який є менш обтяжливим для підприємств. Водночас, у нинішніх умовах повномасштабної війни та наступного повоєнного відновлення України, будь-які реформи в системі оподаткування мають бути виваженими і поступовими, щоб уникнути різкого падіння бюджетних надходжень від податку на прибуток та підтримувати бізнес, що продовжує працювати в складних і нестабільних умовах.

Окрім зазначеного варто відмітити, що для підвищення фіскальної та регулюючої ролі податку на прибуток в Україні доцільно здійснити наступні заходи:

- забезпечити стабільність нормативно-правового регулювання податкового законодавства. Запропоновані податкові нормативи для суб'єктів господарювання повинні бути простими, зрозумілими та не змінюватися постійно;
- оптимізувати рівень податкового навантаження для стимулювання створення нових робочих місць, мотивації повернення українців з-за кордону, зростання ринку праці та звільнення коштів населення для розвитку власного бізнесу;
- підвищення ефективності управління податковим боргом, що включає: поширення податкової застави на всі активи боржника, незалежно від розміру податкового боргу; продаж майна відразу після порушення графіка погашення податкового боргу; введення в законодавство норми про автоматичне списання частини коштів у погашення податкового боргу у момент їх надходження на рахунок платника;
- подальша автоматизація процесів оподаткування із застосуванням сучасних технологій. Органам ДПС слід продовжувати вдосконалювати систему електронного документообігу та електронного адміністрування податків, застосовувати спрощені форми податкової звітності та звітування платниками за операціями в режимі реального часу.

Головним завданням оподаткування прибутку є досягнення таких цілей у подальшому розвитку: стабільність податкового законодавства; однозначність трактування податкових норм та норм господарчого права; підсилення регулюючої функції податку на прибуток.

ВИСНОВКИ

Результатом проведеного дослідження, що здійснено відповідно до поставленої мети та завдань, стала низка висновків серед яких наступні:

1. Досліджено економічну сутність та роль податку на прибуток підприємств. Встановлено, що податок на прибуток - це вид оподаткування, за яким підприємства зобов'язані сплачувати частку свого прибутку в державний бюджет. Цей податок відображається у вирахуванні чистого прибутку, який залишається після вирахування усіх витрат і податків. Сутність податку на прибуток полягає в його ролі як інструменту фінансового забезпечення держави. Він є важливим джерелом державних доходів і використовується для фінансування різних сфер державної діяльності, таких як освіта, охорона здоров'я, інфраструктура тощо. Податок на прибуток також має велике значення як інструмент економічного регулювання. Він може стимулювати підприємства до ефективного управління та інноваційної діяльності, а також сприяти створенню конкурентоспроможного бізнес-середовища. Крім того, податок на прибуток може впливати на розподіл ресурсів у економіці та допомагати забезпечувати соціальну справедливість шляхом розподілу навантаження між підприємствами за їхнім рівнем прибутковості. Таким чином, податок на прибуток відіграє ключову роль у функціонуванні економіки та фінансовій стабільності держави.

Податок на прибуток підприємств вважається інструментом, що регулює економічні процеси, спонукає до економічної активності, та є засобом оподаткування загального валового доходу. Він також впливає на прийняття макроекономічних рішень та є значним інструментом регулювання інноваційної діяльності підприємства.

2. Розкрито еволюцію становлення оподаткування прибутку. Виділено сім етапів формування та розвитку законодавчої бази щодо цього податку в Україні. Серед яких кожен етап відрізнявся своїми особливостями - 1991-1992 роки, 1992 - 1997 роки, з кінця 2000 по 2004 рік, з кінця 2004 по 2010 рік, початок 2015 року, сьогодення. З'ясовано, що у 2015 році застосовано (і застосовується досі) механізм розподілу цього податку, який застосовує кількісний та суб'єктивний підходи. Перший включає диференціацію надходжень до відповідних бюджетів з визначенням певного відсотка

для кожного рівня бюджету, тоді як другий враховує тип юридичної особи. По-друге, у випадках, коли необхідно визначити, до якого бюджету зараховувати надходження від цього податку, важливим є суб'єкт, який засновував платника. По-третє, податок на прибуток підприємств надходить до бюджетів усіх рівнів, що підкреслює його вагомість.

3. Досліджено нормативно-правове регулювання оподаткування прибутку підприємств в Україні. Виявлено, що можна виділити два основні напрями реалізації норм права: по-перше, вони визначають тип та особливості кожного елемента конструкції податку; по-друге, при їх застосуванні виникають комплексні правовідносини, які формують схему або каркас цієї конструкції. Однак, щодо правовідносин, що лежать в основі конструкції податку, важливо розуміти, що їх неможливо розглядати як основну структуру або схему податку. Відносини щодо оподаткування є відносинами, регульованими нормами права, і мають визначену структуру, що включає суб'єктів, об'єкти, а також юридичний та фактичний зміст. Тому вони не можуть утворювати структуру податку.

4. З'ясовано, що нормативно-правове регулювання оподаткування прибутку підприємств в Україні включає в себе набір законодавчих і підзаконних актів, які встановлюють систему податків і зборів, а також визначають заходи відповідальності у випадку порушення обов'язків з оплати податків. Це правове регулювання забезпечується шляхом визначення переліку податків і зборів в Україні, обов'язків платників податків, встановлення прав фізичних і юридичних осіб у сфері оподаткування, а також закріплення повноважень контролюючих органів та їх працівників, процедури державного нагляду за сплатою податків та притягнення винних осіб до юридичної відповідальності.

Висвітлено роль податку на прибуток підприємств у формуванні доходної частини бюджету. Обґрунтовано, що податок на прибуток підприємств не лише забезпечує надходження до державного бюджету, але й відіграє важливу роль у регулюванні економічних процесів. Виявлено, що якщо частка податку на прибуток у загальній сумі надходжень прямих податків до зведеного бюджету у 2018 році складала 23,2%, то у 2023 році знизилася до 19,9%. З'ясовано, що у структурі податкових

надходжень зведеного бюджету він щороку зростає. Хоча незначне зниження цих надходжень відмічено у 2022 році, а у 2023 році ситуація стабілізувалася. В структурі податкових надходжень податок на прибуток займає 4 місце серед таких джерел як у 2018, так і у 2023 рр. У податкових надходженнях зведеного бюджету України частка податку на прибуток у 2023 році становила 9,7%, що дорівнює показнику попереднього року, але на 1,6 відсоткових пункти нижче від рівня 2021 року, коли цей податок мав найвищу відносну частку в податкових надходженнях бюджетів усіх рівнів. Розбіжності між плановими та фактичними показниками податкових бюджетних доходів вказують на існування прогалин бюджетного планування, бо не повністю враховуються вплив стримуючих факторів, можливості бізнесу, масштабів та результативності державної діяльності тощо. Різке зменшення питомої ваги податку на прибуток підприємств державної власності пояснюється кількома причинами: приватизацією державного майна; недбалістю стосовно державного майна; нецікавістю менеджерів вищого рівня у результативності роботи; значними збитками державних підприємств. Зменшення внеску державних підприємств у доходи Державного бюджету, отримані від податку на прибуток, було компенсовано зростанням ролі банківських установ. У 2023 році їхня питома вага становила 8,9%, а в 2022 році цей показник досяг максимального рівня - 9,5% від загального обсягу сплат податку всіма категоріями платників.

Частка податку на прибуток підприємств з іноземними інвестиціями та податку на прибуток іноземних юридичних осіб залишалася значною протягом періоду аналізу. Разом вони складали 16,5% у 2017 році та 17,5% у 2022 році. У 2023 році цей показник зменшився до 16,3% від загального обсягу надходжень податку на прибуток до Державного бюджету України.

5. Проаналізовано вплив оподаткування прибутку підприємств на ефективність діяльності та з'ясовано, що регулююча функція податку на прибуток полягає в оптимізації податкових ставок і впровадженні різних видів податкових пільг, але ефективність останніх залежить від способу їх впровадження та правильного управління ними. Оптимізація податкових ставок є важливою в оподаткуванні прибутку підприємств, оскільки недосконалі ставки можуть знижувати регулюючий

ефект податку та його бюджетну (фіскальну) ефективність. З 2018 по 2023 роки ставка податку на прибуток в Україні залишалася стабільною і становила 18%. Ефективна ставка податку на прибуток підприємств зростала внаслідок збільшення частки прибуткових підприємств і зменшення обсягу збиткових підприємств. За період з 2018 по 2023 роки ефективна ставка податку на прибуток підприємств коливалась, досягаючи високого показника у 2021 році – 17,6%. Продуктивність цього податку також варіювала в межах 71,1% - 88,3% у зазначений період. Зокрема, у 2022 році ефективна ставка податку знизилася до 12,8%, а його продуктивність склала 71,1%. Прогнозований фінансовий результат до оподаткування підприємств становитиме 1071 млрд. грн. Передбачається, що ефективна ставка податку складе 15%, а продуктивність податку буде на рівні 0,82. Загалом, аналіз даних за останні роки показує динамічний вплив податку на прибуток підприємств на економіку України.

6. Досліджено світовий досвід оподаткування податком на прибуток підприємств та можливість його застосування в Україні. Виявлено, що протягом останніх 40 років корпоративні податкові ставки розглядалися як ключовий інструмент стимулювання економічного зростання. За цей час ставки постійно знижувалися, з середніх 40% у 1980 році до середніх 23% у 2023 році. Це зниження стало глобальним трендом, охопивши всі великі регіони, включаючи найбільші економіки США, Азії та Європи. Сьогодні більшість країн мають ставки корпоративного податку нижче 30% та 25%, а деякі навіть ще нижчі, що відображає загальну тенденцію до податкового стимулювання бізнесу. Сучасні тенденції у сфері корпоративних податків спрямовані на справедливе та рівномірне оподаткування бізнесу як у респектабельних країнах, так і в колишніх «податкових гаванях». Є сенс розмежувати країни за найбільшими та найменшими корпоративними податками у світі. Так, наприклад, 20 країн з найвищими ставками корпоративного податку охоплюють майже всі світові регіони. Зокрема, вісім із них знаходяться в Африці, одна – в Океанії, а дві – в Європі. Крім того, чотири з цих юрисдикцій розташовані в Північній Америці, а п'ять – у Південній Америці. У 2023-2024 роках залишилося лише 15 юрисдикцій, які не запроваджували загальний податок на прибуток підприємств. Всі ці юрисдикції належать до малих острівних держав і вважаються «класичними офшорами». Ставка податку у них 0%. Це такі юрисдикції як:

Ангілья, Багамські острови, Бахрейн (крім нафтових компаній), Беліз (крім нафтових компаній), Бермудські острови, Британські Віргінські острови, Кайманові острови, Гернсі, Острів Мен, Джерсі, Острови Теркс і Кайкос, Сен-Бартелемі, Токелау, Вануату, Острови Уолліс і Футуна. У 20 країнах з найнижчими ставками податку на прибуток підприємств також спостерігається різноманітність географічного розташування, зосереджена в Європі, Азії та країнах Близького Сходу. Це свідчить про стратегічне прагнення цих країн залучити міжнародні інвестиції шляхом зменшення податкового навантаження. Загалом податкова конкуренція призводить до формування різноманітних ставок у глобальному масштабі, де країни стають конкурентоспроможними для залучення бізнесу та інвестицій завдяки змінам у своїй податковій політиці.

7. Сформовано шляхи вдосконалення системи оподаткування прибутку підприємств в Україні. Проведені теоретичні розвідки та аналіз практичних сторін оподаткування податком на прибуток в Україні дозволяє сформулювати такі рекомендації для посилення регулюючого впливу оподаткування на прибуток підприємств: введення податкових пільг, які дозволяють звільнити прибуток юридичних осіб від оподаткування, якщо ці кошти використовуються на повне оновлення основних засобів виробничого призначення; встановлення податкових пільг для зменшення ставки податку на прибуток юридичних осіб, якщо прибуток використовується на придбання нових основних засобів виробничого призначення, які планується ввести в експлуатацію наступного року; скорочення строків амортизації активної частини основних засобів для оподаткування прибутку; введення податкових пільг, які дозволяють звільнити прибуток юридичних осіб від оподаткування, якщо кошти використовуються на придбання нових технологій виробництва товарів, що призначені для експорту у обсязі не менше 50% і призначені для кінцевого споживання з кінцевою обробкою; введення підвищеної податкової ставки на надприбутки, які не передбачається використовувати для інвестицій; збереження спрощеної системи оподаткування для малих підприємств.

Окрім зазначеного варто відмітити, що для підвищення фіскальної та регулюючої ролі податку на прибуток в Україні доцільно здійснити наступні заходи:

- забезпечити стабільність нормативно-правового регулювання податкового законодавства. Запропоновані податкові нормативи для суб'єктів господарювання повинні бути простими, зрозумілими та не змінюватися постійно;
- оптимізувати рівень податкового навантаження для стимулювання створення нових робочих місць, мотивації повернення українців з-за кордону, зростання ринку праці та звільнення коштів населення для розвитку власного бізнесу;
- підвищення ефективності управління податковим боргом, що включає: поширення податкової застави на всі активи боржника, незалежно від розміру податкового боргу; продаж майна відразу після порушення графіка погашення податкового боргу; введення в законодавство норми про автоматичне списання частини коштів у погашення податкового боргу у момент їх надходження на рахунок платника;
- подальша автоматизація процесів оподаткування із застосуванням сучасних технологій. Органам ДПС слід продовжувати вдосконалювати систему електронного документообігу та електронного адміністрування податків, застосовувати спрощені форми податкової звітності та звітування платниками за операціями в режимі реального часу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Гега П.Т., Доля Л.М. Основи податкового права: Навчальний посібник - К.: Знання, КОО, 1998.-С.61
2. Кучерявенко М.П. Теоретичні проблеми правового регулювання податків та зборів в Україні: Автореф. дис. д-ра юрид.наук: 12.00.07./НЮАУ імені Ярослава Мудрого.-Х., 1997.-С.18
3. Бех Г. В. Правове регулювання непрямих податків в Укра-їні : дис. ... канд.. юрид. наук : 12.00.07 / Г. В. Бех. – Харків, 2001. – 207 с. – С. 17-20.
4. Енциклопедія: в 6-ти т. – Т. 4. Н-П. Редкол.: Шемшученко Ю.С. (голова редколегії) та ін. – К.: Видавництво „Українська енциклопедія імені М.П. Бажана”, 2002.– С. 602.
5. Цимбал П.В. Проблеми вдосконалення податкового законодавства та засоби протидії в боротьбі з транснаціональною злочинністю // Вісник університету внутрішніх справ. – Харків, 2002. – Вип. 12. – Частина II.– С. 106.
6. Воронова Л.К. Фінансове право України: підручник. / Л.К. Воронова. - К.: Прецедент; Моя книга, 2008. – С. 210.
7. Податковий кодекс України: постатейний коментар: у 2 ч. / В.В. Білоус, Л.К. Воронова, О.О. Головашевич та ін. ; за ред. М.П. Кучерявенка. – Х. : Право, 2011. – Ч. 1. – С. 28–30.
8. Про оподаткування прибутку підприємств: Закон України від 28 грудня 1994 р. № 334/94-ВР // Відом. Верхов. Ради України. – 1995. – №4. – Ст. 28.
9. Закон України «Про оподаткування доходів підприємств і організацій» від 21.02.1992 р. № 2146-XII URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2146-12>
10. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.1997 р. № 283/97-ВР. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/283/97-%D0%B2%D1%80>
11. Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21.12.2000 р. № 2181-III. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2181-14>

12. Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 24.12.2002 р. № 349-IV. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/349-15>
13. Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 01.07.2004 р. № 1957-IV. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1957-15>
14. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-VI. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
15. Закон України від 01.04.2022 № 2173-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2173-20#Text>
16. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану: Закон України від 15.03.2022 № 2120-IX / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text>
17. Гришко А., Бетлій О. Податкові послаблення для ФОПів та інших під час війни. Що залишити, а що переглянути? Економічна правда. 18.10.2022. URL: <https://www.epravda.com.ua/publications/2022/10/18/692753/>
18. Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни: Закон України від 17.08.2022 № 2115-IX / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2115-20#Text>
19. Маршук Ліна Миколаївна Проблеми системи оподаткування підприємства в умовах воєнного стану Економіка та суспільство. Випуск # 44 / 2022. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-44-90>
20. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування діяльності з торгівлі валютними цінностями у готівковій формі: Закон України від 3 листопада 2022 року № 2720-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2720-20#Text>

21. Про затвердження Методики проведення перевірки достовірності, повноти нарахування та сплати податку на прибуток: Наказ ДПС України від 09.06.2023 № 445.

URL:<https://tax.gov.ua/zakonodavstvo/podatkovезakonodavstvo/nakazi/78240.html>

22. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо скасування мораторію на проведення податкових перевірок» від 9 листопада 2023 року № 3453-IX URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3453-20#n4>

23. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо скасування мораторію на проведення податкових перевірок» від 9 листопада 2023 року № 3453-IX URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3453-20#n4>

24. Гетьман К. О. Правова природа фіскальної функції податку : дис. ... канд.. юрид. наук : 12.00.07 / К. О. Гетьман. – Харків, 2015. – 191 с.

25. Про систему оподаткування : Закон України від 18 лют. 1997 р. № 77/9-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 16. – Ст. 119.

26. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 року № 2456&VI. URL: <https://zakon.ra&da.gov.ua/laws/show/2456&17#Text>

27. Сакали М. Я. Види заходів відповідальності, які застосовуються за вчинення податкових правопорушень юридичними особами. Митна справа. 2011. № 2 (74), ч. 2. С. 163–167

28. Кримінальний кодекс України URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14>

29. Шульженко, О. В. Правове регулювання податкової бази [Текст]: дис.. канд. юрид. наук: 12.00.07 / О. В. Шульженко. – Х., 2012. – С.31.

30. Капустник В. В. Правове регулювання податкового періоду : дис. ... канд.. юрид. наук : 12.00.07 / В. В. Капустник. – Харків, 2015. – 203 с. – С. 35-36.

31. Сидорович О. Функції і принципи оподаткування в контексті інституціонального ракурсу дослідження. Глобальні та національні проблеми економіки. 2017. Вип. 17. С. 731—738

32. Подзєга О.П. Порядок здійснення податкових розрахунків з податку на прибуток підприємств. *Економічний форум*. 2011. №2 . С. 16-19.
33. Дєєва Н. М., Рєдіна Н. І. Оподаткування в Україні: навчальний посібник Київ: Центр учбової літератури, 2010. 544 с.: <https://www.twirpx.com/file/190860>.
34. Державна служба статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
35. Державний веб-портал бюджету для громадян URL:<https://openbudget.gov.ua/>
36. Ціна держави URL : <https://cost.ua/>
37. Відкритий бюджет URL: <https://openbudget.gov.ua/national-budget/incomes>
38. Державна казначейська служба України. Офіційний портал Д К С У. URL: <https://www.treasury.gov.ua/>
39. Доходи зведеного бюджету за 2020 рік. Міністерство фінансів України. URL: <https://cutt.ly/ETFmkbx>
40. У 2019 році та січні — квітні 2020 року держбюджет недоотримав понад 66 млрд грн платежів, які контролювалися митницею та податковою Рахункова палата. URL: <https://rp.gov.ua/PressCenter/News/?id=1038>
41. Робота Державної податкової служби в 2019-2020: експертний висновок URL: <https://appu.org.ua/main&news/robota&derzhav&no%D1%97&podatkovo%D1%97&sluzhbi&v&2019&2020&ekspertnij&visnovok/>
42. Вдовиченко А.М., Козоріз Л.О., Паскалова А.Г., Пірникоза П.В., Серебрянський Д.М., Сибірянська Ю.В., Стадник М.В. Податки і збори: сучасні тенденції та перспективи. Київ: "ФОП Лопатіна О.О.". 2019. 392 с.
43. Інформація про податковий борг. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist&pokazniki&roboti/dinamika&podatkovogo&borg/506709.html>
44. В Україні стало вп'ятеро менше боржників. URL: <https://www.epravda.com.ua/news/2021/02/25/671415/>

45. Звіт про результати аудиту ефективності діяльності Державної фіскальної служби України, Державної податкової служби України та Державної митної служби України. URL: https://rp.gov.ua/upload&files/Activity/Collegium/2020/343_2020/Zvit_34&3_2020.pdf
46. Офіційний сайт Державної податкової служби України URL: <https://tax.gov.ua/>
47. KSE Institute. Звіт про прямі збитки інфраструктури від руйнувань внаслідок військової агресії росії проти України. URL: https://kse.ua/wp-content/uploads/2022/10/Sep22_FINAL_Sep1_Damages-Report.docx.pdf
48. Номінальний ВВП, прямі іноземні інвестиції в Україну за 2014 – 2023 роки/ Міністерство фінансів України. URL: <https://index.minfin.com.ua/>
49. Прямі інвестиції в Україну: URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/economy/fdi/2018/>
50. Фінансові результати до оподаткування: URL: https://ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/fin.htm
51. Тулуш Л.Д. Оподаткування прибутку підприємств: практика застосування в Україні «Молодий вчений» 2017: URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2017/3/196.pdf>
52. Непочатенко О. О. Оподаткування прибутку підприємств в Україні. *Економіка. Управління. Інновації*. 2015. № 1.: URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2015_1_28
53. Найвищі та найнижчі ставки корпоративного податку в світі 2023-2024 URL: <https://azolalegal.com/blog/najvyshhi-ta-najnyzhchi-stavky-korporatyvnogo-podatku-v-sviti-2024/>
54. Трансформація податку на прибуток підприємств у податок на виведений капітал Київ 2016 URL: <https://infocenter.rada.gov.ua/uploads/documents/28992.pdf>

55. «Естонія має найбільш конкурентоспроможну податкову систему серед країн-членів ОЕСР», матеріал доступний за посиланням: URL: <http://taxfoundation.org/blog/estonia-has-mostcompetitive-tax-system-oecd>
56. INTERNATIONAL TAX COMPETITIVENESS INDEX 2022 URL: <https://files.taxfoundation.org/20221013150933/International-Tax-Competitiveness-Index-2022.pdf>
57. Kyle Pomerleau. The Key Component of the Estonia's Competitive Tax System // Tax Foundation, 06.X.2015: URL: <http://taxfoundation.org/blog/key-component-estonia-s-competitive-tax-system>

ДОДАТКИ

Додаток А

Таблиця 2.4 Динаміка виконання планових та фактичних надходжень до державного бюджету України за доходами,

Показники	2018		% виконання	2019		% вик	2020		%	2021		%	2022		%	2023		%
	План	Факт		План	Факт		План	Факт		План	Факт		План	Факт		План	Факт	
РАЗОМ доходів	566,9	562,4	99,2	569,9	560,5	98,4	480,3	472,5	98,2	577,0	580,7	100,6	592,3	555,1	93,7	668,9	652,6	97,6
Податкові надходження у т.ч	229,8	232,5	101,2	265,3	270,5	102	289,2	285,6	98,73	332,1	346,7	104,4	389,9	398,5	100,9	424,7	434,5	102,3
<i>Податок на прибуток підприємств</i>	8,8	9,3	105,9	10,1	10,2	101,2	10,0	10,0	97,5	14,3	16,1	112,6	13,6	13,5	99,5	12,8	15,5	120,6
Інші доходи	337,1	329,9	97,9	304,6	290	95,2	191,1	186,9	97,8	244,9	234	95,5	202,4	156,6	77,4	244,2	218,1	89,3

податковими надходженнями та податком на прибуток [35-38]

Додаток Б

Таблиця 2.5 Динаміка виконання планових та фактичних надходжень до місцевого бюджету України [35-38]

Показники	2018		% виконання	2019		% вик	2020		%	2021		%	2022		%	2023		%
	План	Факт		План	Факт		План	Факт		План	Факт		План	Факт		План	Факт	
РАЗОМ доходів	918	928,1	98,1	1036,1	998,3	96,3	1067	1076	100,8	1281,1	1296,9	101,2	1761,0	1787,4	101,5	2267	2672	117,9
Податкові надходження у т.ч	760,0	753,8	99,2	846,7	799,8	94,45	826,3	851,1	1-3	1069,8	1107,1	103,5	1204,1	949,8	78,9	1215,7	1203,5	99
<i>Податок на прибуток підприємств</i>	82,3	96,9	117,67	95,5	107,1	112,1	110,5	108,7	96,73	146	147,8	101,2	170	117	68,8	110,7	143,8	129,9
Інші доходи	158	174,3	110,3	189,4	198,5	104,8	240,7	224,9	93,4	211,3	189,8	89,8	556,9	837,6	150,4	1051,3	1468,5	139,7