

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЧЕРНІВЕЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ІМЕНІ ЮРІЯ ФЕДЬКОВИЧА  
ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ  
КАФЕДРА ФІНАНСІВ І КРЕДИТУ

ВДОСКОНАЛЕННЯ МЕХАНІЗМУ СПРАВЛЯННЯ ТА  
АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК  
ПІДПРИЄМСТВ

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА  
Рівень вищої освіти – другий (магістерський)

Виконав: студент II курсу, групи 672-1  
денної форми навчання  
спеціальність 072 «Фінанси, банківська  
справа та страхування»  
Лукінчук Михайло Михайлович \_\_\_\_\_

Керівник:  
доцент кафедри фінансів і кредиту  
Абрамова Алла Сергіївна \_\_\_\_\_

До захисту допущено на засіданні кафедри  
протокол № \_\_\_\_ від \_\_\_\_\_ 2023 р.

Завідувач кафедри фінансів і кредиту  
\_\_\_\_\_ проф. Нікіфоров П.О.

## АНОТАЦІЯ

Лукінчук М.М. Вдосконалення механізму справляння та адміністрування податку на прибуток підприємств. – Рукопис. Кваліфікаційна робота на здобуття другого (магістерського) рівня вищої освіти зі спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа та страхування». Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича, Чернівці, 2023.

У кваліфікаційній роботі проведено дослідження теоретичних та практичних засад адміністрування податку на прибуток підприємств у сучасних умовах господарювання. Досліджено економічну сутність та податку на прибуток підприємств, систематизовано особливості адміністрування податку в Україні. Проведений аналіз стану адміністрування податку на прибуток підприємства в Україні. З'ясовано проблемні аспекти адміністрування податку на прибуток підприємств в Україні та на цій основі запропоновано шляхи удосконалення його адміністрування.

Ключові слова: податок на прибуток, адміністрування, податкове навантаження, податковий контроль, ухилення від оподаткування.

## ANNOTATION

Lukinchuk M.M. Improvement of the mechanism of collection and administration of corporate income tax. – Manuscript. Qualification work for obtaining the second (master's) level of higher education in specialty 072 «Finance, banking and insurance». Yuri Fedkovich Chernivtsi National University, Chernivtsi, 2023.

In the qualification work, study the theoretical and practical foundations of corporate income tax administration in modern economic conditions. The economic essence and corporate income tax are studied, the peculiarities of tax administration in Ukraine are systematised. An analysis of the status of corporate income tax administration in Ukraine is carried out. The problematic aspects of the administration of corporate income tax in Ukraine have been identified and, on this basis, ways to improve its administration have been proposed.

Key words: income tax, administration, tax burden, tax control, tax evasion.

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів наукових досліджень інших авторів мають посилання на відповідне джерело.

\_\_\_\_\_ М.М. Лукінчук

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ АДМІНСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА.....	6
1.1. Економічна сутність та значення податку на прибуток підприємств.....	6
1.2. Особливості адміністрування податку на прибуток підприємств в Україні.....	13
Висновки до розділу 1.....	21
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ СТАНУ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА В УКРАЇНІ У 2018-2022 РОКАХ.....	22
2.1. Оцінка результатів справляння податку на прибуток підприємств в Україні.....	22
2.2. Аналіз результатів адміністрування податку на прибуток підприємств в Україні.....	30
Висновки до розділу 2.....	39
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ АДМІНСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК.....	41
3.1. Проблемні аспекти адміністрування податку на прибуток підприємств в Україні.....	41
3.2. Шляхи удосконалення адміністрування податку на прибуток підприємств.....	47
Висновки до розділу 3.....	57
ВИСНОВКИ.....	58
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	61

## ВСТУП

Оподаткування прибутку господарюючих суб'єктів посідає важливе місце в податковій системі будь-якої держави незалежно від взятої за основу моделі її побудови, орієнтованої на пряме або непряме оподаткування. Оподаткування прибутку здійснюється в усіх без винятку розвинених країнах світу, набуваючи форми податку на прибуток або дохід юридичних осіб чи податку з корпорацій.

Податок на прибуток організацій являє собою форму перерозподілу національного доходу шляхом вилучення державою частини прибутку, створюваного суб'єктами господарювання. У зв'язку з цим цей податок можна розглядати як певну плату господарюючого суб'єкта державі за надання економічного простору, трудових ресурсів, за користування виробничою, соціальною та іншими видами інфраструктури.

Податок на прибуток підприємств поряд із фіскальною виконує і регулюючу функцію оподаткування. Розглянутий податок є прямим, тобто його сума залежить від кінцевого фінансового результату діяльності підприємства. Тому він має значні можливості щодо здійснення впливу на інтереси організацій через їхнє фінансове становище. За допомогою цього податку держава також має можливість впливати на розвиток економіки, використовуючи механізми надання або скасування пільг, регулювання ставки податку, що дає змогу стимулювати або обмежувати економічну активність у різних галузях економіки. Велика роль цього податку в розвитку малого підприємництва, оскільки законодавство багатьох країн передбачає повне або часткове звільнення від сплати цього податку в перші роки від моменту створення малих підприємств тощо. Дані аргументи і визначають обрану тему дослідження.

Дослідженням проблем оподаткування прибутку підприємства займалися багато учених. В Україні великий внесок у розвиток цього напрямку здійснили такі вітчизняні класики, як: Варналій З.С. та Серебрянський Д.М., Дацюк С.В., Соколовська А.М., Тарангул Л.Л., Ярема Я.Р. та інші.

Проте, складнощі в адмініструванні, ухилення від оподаткування при

недостатньому податковому контролю зумовлюють наступні дослідження обраної проблематики.

Мета дослідження полягає у розробці пропозицій щодо подальшого удосконалення організаційно-економічного механізму оподаткування та адміністрування прибутку підприємств в Україні.

Досягнення поставленої мети визначило необхідність вирішення наступних завдань:

- 1) дослідження економічної сутності та значення податку на прибуток підприємств;
- 2) встановлення особливостей адміністрування податку в Україні;
- 3) оцінювання результатів справляння податку на прибуток підприємств в Україні;
- 4) здійснення аналізу результатів адміністрування податку на прибуток підприємств за 2018-2022 роки;
- 5) виявлення проблемних аспектів адміністрування податку на прибуток підприємств в національних умовах;
- 6) формування пропозицій щодо удосконалення адміністрування податку.

Предметом дослідження є інструменти та механізми впливу на процеси адміністрування податку на прибутку підприємств в сучасних національних умовах.

Об'єктом дослідження є система економічних відносин учасників податкового механізму, пов'язаних з оподаткуванням прибутку підприємств.

Методологічним підґрунтям дослідження стали принципи діалектичної логіки, системний підхід, аналіз, синтез, узагальнення. У сукупності ці методи дослідження дозволили забезпечити достовірність отриманих результатів, зробити науково-обґрунтовані висновки.

Інформаційну базу дослідження склали законодавчі та нормативно-правові акти України, статистичні матеріали ДПС України, ДСС України, ДКС України, МФУ, а також публікації в періодичних виданнях.

Наукова новизна дослідження полягає у розробленні засад

рекомендаційного характеру стосовно особливостей адміністрування податку на прибуток підприємств в Україні, а також механізмів збільшення дохідної бази Зведеного бюджету України у частині оподаткування прибутку.

Апробація та практичне значення результатів дослідження. Практична значимість дослідження полягає у тому, що представлені автором заходи та вектори удосконалення адміністрування податку на прибуток підприємств можуть бути розглянутими при заходах адміністрування органами ДПС України, що створить умови підвищення ефективності його справляння.

Магістерське дослідження представлено вступом, трьома розділами, висновками та список використаних джерел. Загальний обсяг роботи становить 68 сторінок друкованого тексту, основний зміст роботи викладено на 51 сторінці. Робота містить 11 таблиць та 8 рисунків, 1 додаток, список використаних джерел включає 60 найменувань.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА

#### 1.1. Економічна сутність та значення податку на прибуток підприємств

Податкова система є найважливішим елементом ринкових відносин і від неї багато в чому залежить успіх економічних перетворень. Вона представлена сукупністю податків та зборів, справляння яких аргументовано Податковим кодексом України, що стягуються з платників – юридичних і фізичних осіб.

Податок на прибуток є одним із основних у системі оподаткування будь-якої держави. Він слугує важливим джерелом надходження коштів до бюджетів різних рівнів, є значущим показником фінансових результатів господарської діяльності суб'єктів підприємництва, інструментом регулювання і стимулювання діяльності господарюючих суб'єктів (підприємств), прямо і опосередковано впливаючи на процес перерозподілу додаткового продукту за допомогою вилучення частини чистого доходу підприємства, а також метою функціонування суб'єкта господарювання – юридичної особи. Він являє собою перевищення доходів, тобто виручки від реалізації товарів, виконання робіт, надання послуг над витратами на виробництво, придбання і збут цих товарів, робіт, послуг у грошовому вираженні. Можна виокремити низку характеристик прибутку економічного суб'єкта в ринкових умовах (рис. 1.1.).

Прибуток, отриманий суб'єктом господарювання – юридичною особою, розподіляється між державою, власниками підприємства та безпосередньо самим підприємством. Що стосується взаємовідносин держави та підприємства, то вони будуються на основі оподаткування прибутку, коли, своєю чергою, сам оподатковуваний прибуток обчислюється на основі даних податкового обліку, оскільки встановлений Податковим кодексом України порядок групування та обліку окремих об'єктів і господарських операцій для цілей оподаткування відрізняється від порядку, який діє в бухгалтерському обліку [33]. А саме

платник податків самостійно проводить розрахунок податкової бази з податку на прибуток за звітний або податковий період за даними податкового обліку і на підставі норм ПКУ, наростаючим підсумком з початку року з метою заповнення податкової декларації з податку.

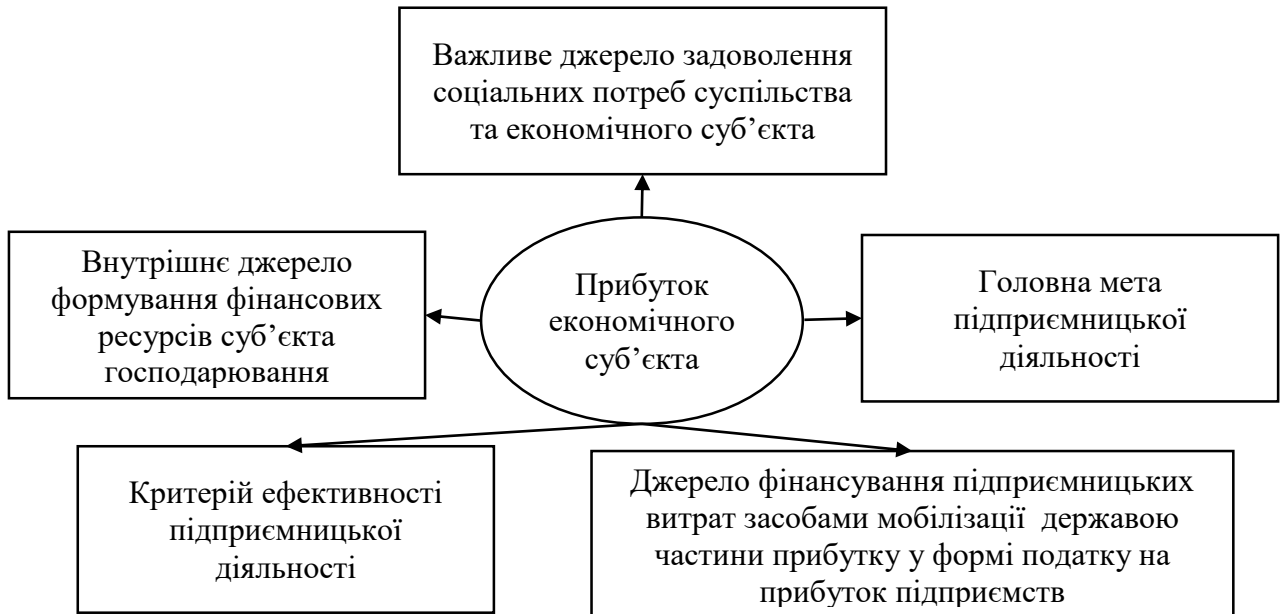


Рис. 1.1. Роль прибутку в економічних відносинах [42, с. 104]

Даючи характеристику податку на прибуток, слід зазначити властиві йому властивості:

- 1) за характером оподаткування та справляння податок є прямим;
- 2) за суб'єктом оподаткування податок належить до податків з юридичних осіб;
- 3) за рівнем управління податок належить до державних;
- 4) за розподілом між бюджетами – регулюючий податок;
- 5) за періодичністю справляння та сплати – періодичний податок;
- 6) за методом оподаткування – пропорційний податок.

У середовищі науковців загально визнано, що протягом багатьох років податок на прибуток є найнадійніший джерелом доходів бюджету, найбільш вивченим і зрозумілим податковим платежем з усіх видів податків, адже об'єктом оподаткування ним завжди був прибуток. Водночас визначення об'єкта оподаткування постійно змінюється.



Так, Гаман Г.О. вважає, що «податок на прибуток підприємств – один із бюджетоутворюючих податків, який відіграє винятково важливу роль у фінансовому житті країни. Він водночас є важливим фактором, що визначає умови існування підприємства, умови функціонування державного бюджету та економічної системи в цілому» [11, с. 34].

Гуренко Т.О. та інші відстоюють думку, що «корпоративний податок – це податок на фактично отриманий прибуток компаній усіх форм власності. Такий податок справляється в комплексі з податком на доходи від капіталу, який стягується з фізичних осіб безпосередньо при виплаті доходів з капіталу (дивідендів, відсотків) [14, с. 88].

Куць Т.В. та інші розглядають «економічну сутність податку на прибуток підприємств через сукупність фінансових відносин між державою і платником податків з приводу вилучення частини прибутку у прямій залежності від його розміру з метою формування фінансової бази держави для виконання останньою своїх соціально-економічних функцій» [22, с. 1213].

На нашу думку, сутність податку на прибуток, що стягується з підприємств – виробників продукції, має свою специфіку, яка значно глибша і криється в його економічній природі. Зокрема, як економічна категорія податку на прибуток виражає грошові відносини між учасниками відтворювального процесу і державою з приводу перерозподілу частини додаткового продукту, створеного найманою працею. За своїм змістом податок на прибуток притаманний прибутку як об'єкту оподаткування тільки в одному: прибуток – перетворена форма доданої вартості, яка залишається у підприємця і частину якої потрібно повернути державі у формі податку.

Основна відмінність цього податку від інших у тому, що при оподаткуванні ним доходів юридичних осіб він є за своєю суттю частиною системи прибуткового оподаткування, способом стягнення нарахованих доходів до того, як їх розподілено кінцевим одержувачам і визначено величина доходу окремих одержувачів. Податок, таким чином, впливає на рішення всіх осіб, включених у процес виробництва і розподілу доходів. Він впливає на вибір напряму

інвестування кінцевих інвесторів (включно з країною інвестування) – як власників капіталу підприємства, так і кредиторів. Він впливає на вибір менеджерів підприємства щодо обсягу випуску продукції, інвестицій, кількості та умов найму працівників. Він впливає також на заробітну плату, а отже, на вибір працівників через ринок праці, і на ціни кінцевої продукції. Сфера дії податку охоплює практично всі групи населення тощо.

Податок на прибуток є найважливішим видом прямого прибуткового податку, який стягується з підприємств, а також прямо залежить від кінцевих фінансових результатів їх діяльності. Говорячи про платників податків цього податку, варто зауважити, що ними є як вітчизняними підприємствами, так і іноземними організаціями, які можуть здійснювати свою діяльність в Україні через постійні представництва або отримувати доходи з джерел в Україні. Як об'єкт оподаткування податком на прибуток визнається сам прибуток платника податків, а податкова база – це безпосередньо грошове вираження самого прибутку, яке підлягає оподаткуванню [33].

Податок на прибуток підприємств відіграє досить істотну фіскальну роль, але має при цьому значний регулюючий потенціал щодо економіки та соціальної сфери. Цей вид податку слугує для держави хорошим інструментом регулювання економіки та фінансів за допомогою податкових методів, а також має суттєве джерело доходів бюджету, продуктивно впливає на інвестиційну активність і процес нарощування капіталу у різних галузях економіки та регіонах. Можна додати, що велика роль цього податку і у розвитку малого підприємництва, а також у залученні в економіку країни іноземних інвестицій шляхом надання державою різноманітних пільг і встановлення податкових ставок.

В Україні податок на прибуток підприємств був включений до податкової системи з самого початку її формування. Потрібно зауважити, що він є єдиним податком, який з моменту ухвалення в 1991 році піддавався серйозному реформуванню протягом усього часу економічних змін в Україні. За цей проміжок часу в рамках справляння цього податку запроваджували і скасовували численні податкові пільги, а також був широкий перелік пільг тощо. Різні

преференції запроваджували доти, доки у 2010 році з прийняттям Податкового кодексу України їх не було максимально скорочено, але надалі відбувається повернення деяких пільг і надання нових преференцій платникам податків залежно від економічного розвитку країни.

Що стосується податкових ставок, то на відміну від інших податків, базова ставка з податку на прибуток підприємств тривалий час становила 25% розміру отриманого прибутку за звітний період. Проте з прийняттям кодексу та його перехідними умовами застосування (2011-2016 роки) почала змінюватися у бік зниження – з 25% до 18% наразі.

Роль цього податку у формуванні бюджету істотна, а економічну сутність можна побачити через його характерні функції, які виконуються саме у процесі оподаткування (рис. 1.2.).

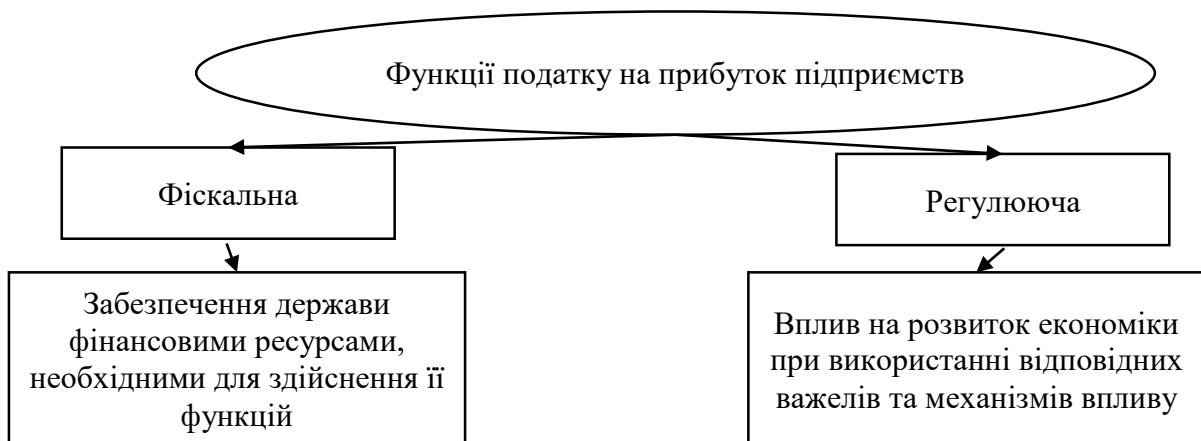


Рис. 1.2. Функції податку на прибуток підприємств [42, с. 103]

Суть фіскальної функції податку на прибуток підприємства полягає у забезпеченні надходжень частини коштів до бюджету для покриття державних витрат. Фіскальна функція податків спрямована на забезпечення держави фінансовими ресурсами. Податкова політика орієнтована на максимальну реалізацію фіскальної функції, щоб забезпечити формування бюджету в обсязі, достатньому для виконання державою прийнятих зобов'язань. Роль податку на прибуток підприємства у формуванні дохідної частини бюджету суттєва: після ПДВ та податку на доходи фізичних осіб податок на прибуток організацій посідає 2 місце в податкових доходах Зведеного бюджету України.

Функції податків нерозривно пов'язані одна з одною. Реалізація фіскальної функції дає змогу задовольняти суспільні потреби, а водночас за допомогою регулювальної функції створюються противаги надмірному фіскальному тягарю, тобто формуються соціально-економічні механізми, що забезпечують баланс корпоративних, особистих і державних економічних інтересів.

Метою регулюючої функції податку на прибуток підприємств є пом'якшення циклічності виробництва, забезпечення його рівномірного розвитку. Надходження податків до бюджетів різних рівнів здійснюється в пропорції, що встановлюється бюджетним законодавством. Завдяки податку, суб'єкти в країні можуть самостійно розподіляти кошти, що надходять до їхнього бюджету, і з урахуванням особливостей того чи іншого регіону стимулювати розвиток певних галузей економіки та соціальних програм.

Регулююча функція податку на прибуток пов'язана безпосередньо з інтересами господарюючих суб'єктів. Тут підфункцією регулюючої функції податків є їх стимулююча функція. За допомогою податків, пільг і санкцій держава стимулює технічний прогрес, збільшення кількості робочих місць, інвестиції у виробництво. Стимулювання науково-технічного прогресу за допомогою податків проявляється насамперед у тому, що сума прибутку, спрямована на технічне переозброєння, реконструкцію, розширення виробництва, звільняється від податків.

Стимулююча функція податку на прибуток підприємств проявляється завдяки безпосередньому зв'язку з розміром отриманого платником податків доходу. Механізм надання або скасування пільг і регулювання ставки податку на прибуток є одним із найпопулярніших інструментів впливу держави на економіку в усіх країнах світу.

Найважливішим регулятором економіки в країні виступає також амортизаційна політика держави, яка безпосередньо пов'язана з оподаткуванням прибутку підприємств. Використання підвищувальних коефіцієнтів до норми амортизації сприяє стимулюванню інноваційної активності та прискорює оновлення основного капіталу.

Відзначимо, що податок на прибуток підприємств характеризується і з позитивними, і з негативними рисами. Серед позитивних аспектів цього податку варто відзначити наступне:

1. Вплив на макроекономічну політику країни.
2. Здатність регулювання економічних процесів на рівні підприємств.
3. Роль в сплаті за користування суспільними послугами та інфраструктурою на місцях діяльності.
4. Значний внесок до доходів бюджету.
5. Є інструментом впливу у міжнародній податковій конкуренції тощо.

Цей податок має свої позитивні аспекти, що відображають його значення як інструменту управління економікою та фінансами, але також існують його негативні аспекти, які потребують уваги та балансування, зокрема:

1. Здатність перекладання на ціни та, як результат, зменшення споживання.
2. Здатність уникнення від оподаткування в результаті приховування прибутку.
3. Труднощі нарахування та ведення обліку податкових платежів в результаті особливостей їх нарахування.
4. Виконання фіскальної функції за обставин наявності прибутковості діяльності платника податку тощо [49, с. 63].

Важливо відмітити, що оподаткування прибутку суб'єкта господарювання в рамках функціонування механізму прямого оподаткування сприяє податкових надходження до бюджету тільки при позитивних підсумках діяльності. Якщо ж платник функціонує недостатньо добре, попит на його вироблену продукцію є низьким, то фактичні податкові поступлення в бюджет не надходитимуть. Тому можна стверджувати, що оподаткування прибутку є стабільним каналом наповнення бюджету країни при позитивних результатах діяльності.

Таким чином, податок на прибуток підприємств відображає складну взаємодію між державою та бізнесом, відіграючи важливу роль у формуванні економічного середовища та стимулюванні розвитку підприємництва.

## 1.2. Особливості адміністрування податку на прибуток підприємств в Україні

Податки відіграють провідну роль у підтримці та забезпеченні функціонування держави з моменту її виникнення, оскільки вони є джерелом формування державного бюджету країни. Нині податки виступають складовою частиною економічних відносин у суспільстві. Крім того, що податки є фінансовим елементом держави, вони виступають економічним важелем для впливу на розвиток бізнесу країни. Тому аналіз податкових надходжень, у тому числі податку на прибуток, до бюджету країни необхідні для вивчення економічної ситуації у країні.

В умовах ринкової економіки прибуток є ключовим показником ефективності діяльності будь якого суб'єкта господарювання, зокрема платника податків. Щодо частини витрат інтерес приватного економічного агента полягає у максимальному їх скороченні, зокрема й витрат за розрахунком із бюджетом. Законне скорочення цієї частини витрат називається оптимізацією оподаткування.

Розглядаючи прибуток як економічну категорію, можна сказати, що він являє собою наслідок або, іншими словами, підсумок підприємницької діяльності суб'єкта. Прибуток – це показник, який найточніше відображає результативність і ефективність діяльності підприємства, якість і кількість вироблених товарів і послуг, рівень продуктивності праці та собівартості випущеної продукції. До того ж, цей показник позитивно впливає на ефективність та інтенсивність виробництва організації. Загалом, завдяки прибутку, фінансуються різні заходи соціально-економічного та науково-технічного характеру, а також саме він лежить в основі збільшення фонду оплати праці.

Економічний зміст прибутку полягає в тому, що він являє собою різницю між загальною сумою доходів і витрат, тобто витрат, спрямованих на виробництво і реалізацію виготовленої продукції, з урахуванням тих чи інших

втрата від ведення господарської діяльності підприємства. У сучасній економіці прибуток є одним із значущих вартісних інструментів у регулюванні ринкової економіки, оскільки саме він свідчить про фінансову незалежність компанії, гарантує її економічну забезпеченість, а також є показником успіху і грамотного управління підприємством.

У встановлених законодавством рамках, вибір режиму оподаткування, використання пільг і податкових відрахувань, дає змогу підприємству оптимізувати фіскальні зобов'язання, уникаючи перевитрати коштів. Крім того, оптимізація податкових витрат позитивно позначається на показниках фінансової стійкості та привабливості організації для інвестора. Важливим питанням в цих аспектах належить адмініструванню податку на прибуток підприємства.

Адміністрування податку на прибуток підприємств є комплексом процесів та процедур, які визначаються законодавством України та виконуються податковими органами з метою збору, контролю та обробки податкових платежів, що стосуються прибуткових операцій підприємств.

Основними аспектами адміністрування податку на прибуток підприємств в Україні визначено:

1. Постанова на податковий облік платників податку на прибуток підприємств – це процедура реєстрації підприємств у податкових органах для оподаткування їхнього прибутку відповідно до встановленого законодавством порядку. Дещо деталізуючи цей процес, можна виділити наступні етапи:

1.1. Реєстрація підприємства. Першим кроком є реєстрація підприємства як суб'єкта підприємницької діяльності відповідно до вимог законодавства країни. Основним нормативним актом, що регулює процедуру постановки на облік платника податків, є Наказ МФУ «Про затвердження Порядку обліку платників податків і зборів» [40].

1.2. Формування податкового обліку. Після постановки на облік платник отримує податковий обліковий номер та реєструється у системі обліку податкових зобов'язань, згідно Наказу МФУ «Про затвердження Порядку

ведення податковими органами оперативного обліку податків, зборів, платежів та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [39]. Це створює основу для ведення обліку податкових платежів та звітності перед податковими органами.

1.3. Декларування та подання звітності. Підприємства зобов'язані подавати податкові декларації, у яких зазначаються їхні прибутки та витрати за певний податковий період. Ці документи служать основою для обчислення суми податку, яку підприємство повинно сплатити. На сьогоднішній день вся податкова звітність, у тому числі з податку на прибуток підприємства, подається переважно в електронній формі. Основою цьому є «Спеціалізоване клієнтське програмне забезпечення для формування та подання звітності до «Єдиного вікна подання електронної звітності» [44].

1.4. Контроль та перевірка. Податкові органи здійснюють перевірки та аудити, щоб переконатися, що декларації підприємств відповідають фактичному стану справ. Це включає перевірку правильності обчислення податку, витрат та доходів, а також виявлення можливих порушень податкового законодавства. Основними видами податкових перевірок, здійснюваних стосовно платника податків згідно з Податковим кодексом України є камеральні, документальні (планові, позапланові) та фактичні. Кодексом чітко аргументовані підстави здійснення вказаних перевірок. Логічним завершенням податкових перевірок є складання у двох примірниках або довідки про проведення перевірки (якщо порушення податкового законодавства не встановлені), або акту (з чітко окресленими порушеннями законодавства, сумами донарахувань податків та зборів, а також застосовуваними штрафними санкціями, пенею).

1.5. Правове регулювання. Податкове законодавство визначає правила обчислення, сплати та звітності з податку на прибуток підприємств, зокрема Розділ III Податкового кодексу України. Це включає ставки оподаткування, пільги, терміни подання декларацій, процедури аудиту та інші аспекти.

1.6. Податкова політика та консультації. Податкові органи надають консультації підприємствам щодо правильного розуміння та застосування



податкового законодавства. Крім того, вони також визначають стратегії податкової політики, які можуть включати стимулювання інвестицій, пільги для певних секторів економіки та інші заходи.

1.7. Електронне адміністрування – збір податкової інформації та подання звітності, що спрощує процеси адміністрування та робить його більш ефективним і доступним. Сьогодні органи ДПС України співпрацюють з урядовими органами, фінансово-кредитними установами, контрагентами, населенням (споживачами) в рамках отримання інформаційних даних стосовно платника податків та законності здійснюваних ним господарських операцій.

Адміністрування податку на прибуток підприємств в Україні здійснюється згідно Податкового кодексу України, який систематизує та деталізує усі обов’язкові та факультативні складові елементи даного податкового платежу (рис. 1.3.).

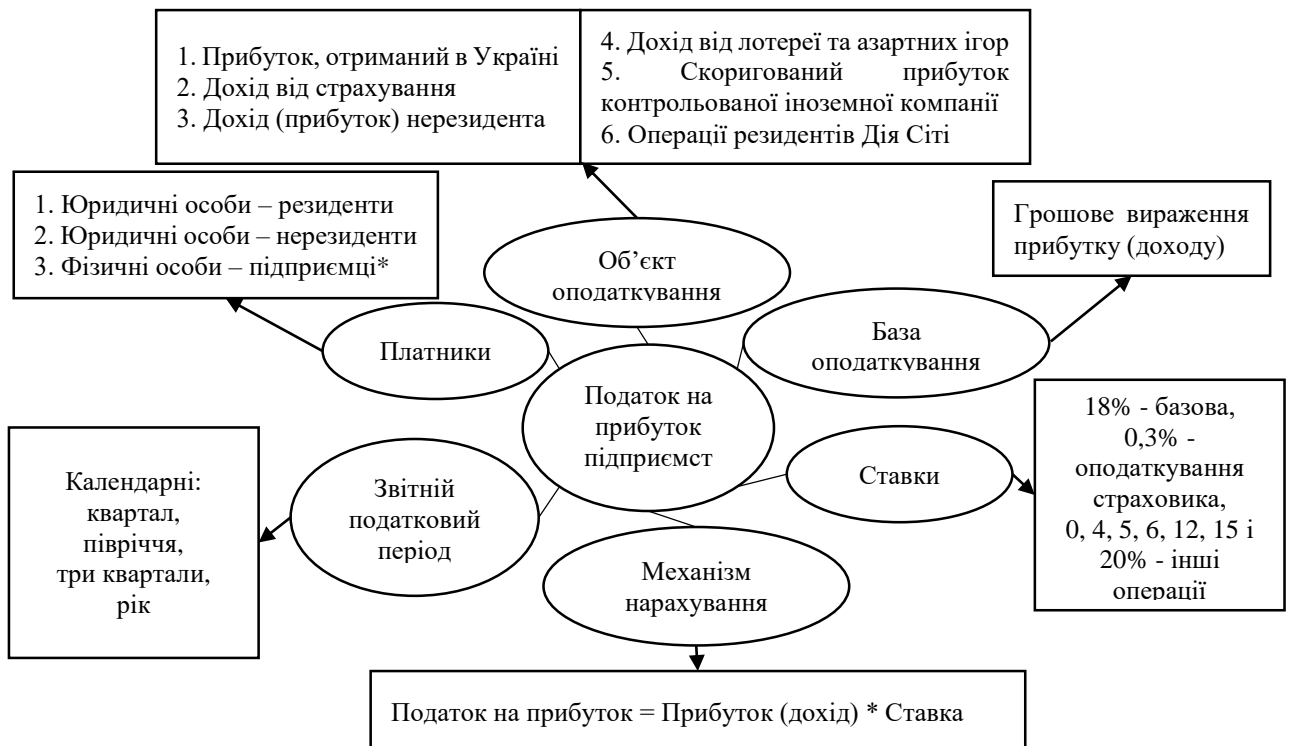


Рис. 1.3. Системні складові податку на прибуток підприємств [33]

Особливістю податку є те, що і фізичні особи – підприємці спрощеної систему оподаткування також сплачують податок, проте в частині виплати на

користь нерезидентів доходів чи прибутків, джерело походження яких з України – тобто виконання функції податкового агента нерезидента.

Необхідно відмітити, що прибуток до оподаткування визначається «шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності суб'єкта господарювання – юридичної особи відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які визначені відповідними положеннями цього Кодексу» [33].

Згідно положень обліку прибуток визначається як різниця доходів та понесених витрат за звітній період. Так, за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку склад доходів та витрат представлено у табл. 1.1.

Таблиця 1.1.

Склад доходів та витрат підприємств згідно Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку [36; 37].

Доходи (Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»)		Витрати (Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»)	
визнаються доходами:	не визнаються доходами:	визнаються витратами:	не визнаються витратами:
1) дохід (виручка) від реалізації; 2) чистий дохід від реалізації; 3) інші операційні доходи; 4) фінансові доходи; 5) інші доходи.	1) ПДВ, акцизів, інші податки, обов'язкові платежі; 2) комісійні; 3) аванси, завдатки; 4) надходження інших осіб; 5) балансова вартість валют	1) собівартість реалізованих товарів (прямі матеріальні, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, змінні загально-виробничі та постійні розподілені загально-виробничі витрати; 2) загально-виробничі витрати; 3) витрати на збут; 4) витрати на охорону праці, техніку безпеки; 4) інші витрати.	1) платежі за договорами комісії, агентськими угодами; 2) авансова оплата; 3) погашення позик; 4) витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу; 5) балансова вартість валюти

Особливе місце в системі визначення прибутку підприємства відіграє

категорія «амортизація», основні засади її функціонування визначені Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [38]. Відповідно, на сьогоднішній день «амортизація (знос) – це систематичний розподіл вартості основних засобів (ОЗ) по різних періодах протягом строку його використання (експлуатації) – поступове списання вартості основних засобів на витрати впродовж строку експлуатації» [1].

В сучасній практиці дозволено використовувати основних п'ять методів нарахування амортизації основних засобів (прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий). Відзначимо, що у кожного з них присутні свої переваги та визначені недоліки. Також, встановлено для яких об'єктів основних засобів який метод амортизації слід застосовувати. Земля, згідно вітчизняного законодавства, не амортизується.

В рамках адміністрування податку на прибуток підприємства важливим є конкретизація застосування різних розмірів ставок оподаткування. Детально їх характеризує табл. 1.2.

Таблиця 1.2.

Ставки оподаткування податком на прибуток підприємств в Україні

Розмір ставки податку на прибуток підприємств	Вид господарської діяльності (операції)
0%	«за договорами з довгострокового страхування життя, договорами добровільного медичного страхування та договорами страхування у межах недержавного пенсійного забезпечення
3%	за договорами страхування і співстрахування (крім довгострокового страхування життя)
0, 4, 5, 6, 12, 15, 18 і 20%	застосовуються до доходів нерезидентів та прирівняних до них осіб із джерелом їх походження з України
10%	від доходу, отриманого від організації та проведення азартних ігор у залах гральних автоматів» [33]

Загалом, основним звітним податковим періодом визначено квартал, а звітність подається наростаючим підсумком з початку року. Проте, є умова, при

якій застосовується річний податковий період. Такими обставинами є:

- 1) «новостворені платники податку;
- 2) виробників сільськогосподарської продукції;
- 3) платники податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за показниками Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), за попередній річний звітний період, не перевищує 40 млн грн.;
- 4) фізичних осіб – підприємців, у тому числі таких, які обрали спрощену систему оподаткування, та фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, щодо виплачених нерезиденту доходів (прибутків) із джерелом їх походження з України, що оподатковуються у визначеному порядку;
- 5) суб'єкти господарювання – юридичні особи, які обрали спрощену систему оподаткування, щодо виплачених нерезиденту доходів (прибутків) із джерелом їх походження з України тощо» [33].

В рамках адміністрування податку на прибуток підприємства важливим показником, який відображає рівень оподаткування, що покладається на діяльність підприємства є податкове навантаження. Складнощі виміру рівня податкового навантаження з податку на прибуток в діяльності підприємства є напрочуд складним процесом та методикою.

Зокрема, теоретичним основам аналізу рівня податкового навантаження з податку на прибуток підприємства досліджувало чимало науковців та практиків, зокрема: як М. Литвин, П. Мельник, А. Соколовська та багато інших. Загалом, на сьогоднішній день відсутня єдина консолідована методика його визначення. Основні підходи визначення податкового навантаження за податком на прибуток підприємства представлено у табл. 1.3.

Загальне високе податкове навантаження може впливати на фінансові можливості підприємства для розвитку та інвестування. Податкове навантаження може також бути порівняне з іншими країнами для визначення конкурентоспроможності підприємства на міжнародному ринку. Таким чином, розуміння податкового навантаження допомагає підприємствам керувати своїми

фінансами, планувати інвестиції та стратегії розвитку, враховуючи вплив оподаткування на їхню діяльність.

Таблиця 1.3.

Система показників податкового навантаження податком на прибуток підприємства [32]

Показник	Методика розрахунку показника	Трактування
Ефективна ставка податку (ЕСП)	$ЕСП = Пзаг./БП$	Демонструє відношення загального обсягу сплаченого податку на прибуток (Пзаг) до бази оподаткування (прибутку)
Коефіцієнт податкомісткості реалізованої продукції (КВР)	$КВР = Пзаг./ВР$	Визначає питому вагу податку на прибуток (Пзаг) у сумі виручки від реалізації (ВР)
Податковіддача доходів (ПД)	$ПД = Пзаг./Д$	Визначає питому вагу податку на прибуток (Пзаг) в доході (Д)
Податковіддача витрат (ПВ)	$ПВ = Пзаг./В$	Визначає співвідношення загальної суми Податку на прибуток (Пзаг) і витрат підприємства (В)
Податковіддача прибутку (ПП)	$ПП = Пзаг./П$	Показує, в скільки разів сума сплачених податків (Пзаг) перевищує прибуток підприємства (П)
Податковіддача активів (ПА)	$ПА = Пзаг./А$	Показує співвідношення загальної суми податку (Пзаг) до вартості активів підприємства (А)
Прибуток на 1 грн. сплаченого податку на прибуток (Пп)	$Пп = П/Пзаг$	Показник, обернений коефіцієнту податковіддачі прибутку, показує відношення чистого прибутку(П) до загальної суми сплаченого податку (Пзаг)
Коефіцієнт оподаткування доходу (КД)	$КД = ПД/Д$	Показує відношення відповідного виду податків до бази оподаткування
Коефіцієнт оподаткування витрат (КВ)	$КВ = ПВ/В$	
Коефіцієнт оподаткування прибутку (КП)	$КП = ПП/П$	

Таким чином, що усі зазначені аспекти адміністрування податку на прибуток підприємств в Україні спрямовані на забезпечення справедливого та ефективного збору досліджуваного податкового платежу від підприємств для функціонування державного бюджету та підтримки розвитку економіки загалом.

## Висновки до розділу 1

Податок на прибуток підприємств є один із основних видів податків, який оплачується підприємствами здебільшого на основі їхньої прибутковості. Економічна сутність цього податку полягає в нарахуванні оподаткованої суми на основі прибутку, який отримує підприємство після відрахування витрат, включаючи заробітну плату, амортизацію, витрати на виробництво та інші.

Основні аспекти економічної сутності податку на прибуток підприємств: джерело фінансування держави (є одним із способів забезпечення державного бюджету. Збираючи оподатковані суми від прибуткових підприємств, держава отримує фінансові ресурси для фінансування різноманітних соціальних, економічних та інфраструктурних програм), регулювання економіки (може використовуватися для регулювання економіки. Змінюючи податкові ставки, держава може стимулювати чи гальмувати розвиток бізнесу, інвестицій та економічний зріст), підтримка бізнесу та інвестицій (встановлюючи податкові пільги та знижені ставки для підтримки розвитку підприємств та залучення інвестицій, що сприяє росту конкурентоспроможності та стимулювати розвиток економіки), вплив на бізнес-стратегію (рівень оподаткування може впливати на рішення підприємств щодо розміщення бізнесу, розширення або скорочення виробництва, інвестицій в дослідження та розвиток, а також на визначення цінової політики) тощо.

Здійснено систематизацію засад адміністрування податку на прибуток підприємств згідно умов Податкового кодексу України, Наказів МФУ стосовно обліку платників податків, податкових надходжень тощо. Чітко окреслено складові елементи податку на прибуток. Акцентовано увагу на особливостях визначення та ролі амортизаційних відрахувань в рамках розрахунку прибутку до оподаткування. Комплексно представлено показники визначення податкового навантаження з податку на прибуток підприємства, які взято за основу дослідження п. 2.1 Розділу II даного дослідження.

## РОЗДІЛ 2

### АНАЛІЗ СТАНУ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА В УКРАЇНІ У 2018-2022 РОКАХ

#### 2.1. Оцінка результатів справляння податку на прибуток підприємств в Україні

Економічна роль та значення податку на прибуток підприємства у формуванні бюджету країни суттєва, а економічну сутність можна побачити через вказані його характерні функції, які виконуються саме у процесі оподаткування. У зв'язку з цим, розглянемо структуру і динаміку податкових надходжень досліджуваного податкового платежу до Зведеного бюджету України, щоб визначити його місце у податковій системі України (табл. 2.1.).

Таблиця 2.1.

Аналіз динаміки надходжень податку на прибуток підприємств до Зведеного бюджету України та його частки у структурі доходів бюджету та податкових платежів за 2018-2022 роки [16; 17]

Показник	2018 рік	2019 рік	% до 2018	2020 рік	% до 2019	2021 рік	% до 2020	2022 рік	% до 2021
Доходи бюджету, у тому числі:	1184,29	1289,85	108,9	1376,66	106,7	1662,24	120,7	2196,27	132,1
Податкові надходження, у тому числі:	986,34	1070,32	108,5	1136,68	106,2	1453,8	127,9	1343,22	92,4
Податок на прибуток підприємств	106,18	117,31	110,4	118,47	100,9	163,84	138,3	130,56	79,6
Частка податку на прибуток у доходах бюджету, %	8,9	9,1	-	8,6	-	9,8	-	5,9	-
Частка податку на прибуток у податкових надходженнях, %	10,7	10,9	-	10,4	-	11,2	-	9,7	-

2018-2022 роки стали для економіки України, зокрема податкової політики, періодом викликів, випробувань та адаптацій.

З табл. 2.1 помітно, щорічне зростання доходів Зведеного бюджету України – загалом на 185,5% у 2022 році порівняно з базовим роком. Аналогічні тенденції встановлено і для податкових платежів до вказаного бюджету (у 2022 році на 136,2% порівняно з 2018 роком) за виключенням 2022 року, коли надходження порівняно з попереднім роком зменшилися на 110,58 млрд. грн. або на 7,6%. Основною причиною такого становища була військова агресія Росії проти України, яка розпочалася 24 лютого 2022 року та дестабілізувала всю економіку та діяльність суб'єктів господарювання.

Стосовно надходжень до Зведеного бюджету України податку на прибуток підприємств, то протягом досліджуваних 2018-2022 років фактичні надходження збільшувалися, знов ж таки, за винятком 2022 року. Протягом 2019-2021 років можна помітити збільшення темпу приросту порівняно з попереднім роком – на 110,4%, 100,9% та 138,3% відповідно. У звітному році практично надійшло 79,6% податку на прибуток підприємства 2021 року (130,56 млрд. грн.), зокрема на 58,7% менше. Крім того, негативний вплив на номінальні обсяги надходжень досліджуваного податку чинить є інфляція, зменшуючи реальну вартість таких податкових платежів.

Таким чином, протягом 2018-2021 років темпи приросту з податку не мають стрибкоподібного характеру, а спостерігається поступове збільшення цього показника, що чинить позитивний вплив на динаміку похідних макроекономічних показників. Винятком є звітній податковий період.

Досліджуваний податок на прибуток підприємств за даними 2018-2022 років посідає 3-тє місце серед бюджетоутворюючих податкових платежів (ПДВ та податку на доходи фізичних осіб) (табл. 2.2.).

Дані табл. 2.2. свідчать, що податок на прибуток підприємств відіграє важливу роль у розвитку та регулюванні економіки України – його частка у структурі загальних податкових надходжень протягом 2018-2022 років становила від 10,8%, у 2018 році до 9,7% – у звітному. Такі обставини визначають даний податок як посиленій об'єкт уваги у рамках податкового адміністрування, податкового нагляду та контролю.



Таблиця 2.2.

Аналіз динаміки структури податкових надходжень Зведеного бюджету  
України за 2018-2022 роки, % [16; 17]

Показник	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Абсолютний приріст, +, -
						2022 рік/ 2018 рік
Податкові надходження, з них:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	-
Податок на доходи фізичних осіб	23,3	25,7	26,0	24,1	31,3	8,0
Податок на прибуток підприємств	10,8	11,0	10,4	11,3	9,7	-1,0
ПДВ	38,0	35,4	35,2	36,9	34,8	-3,2
Акцизний податок	13,4	12,8	13,5	12,4	7,9	-5,5
Мито	2,7	2,8	2,7	2,6	1,9	-0,8
Рентна плата	5,1	4,9	5,0	6,1	7,0	1,9
Екологічний податок	0,5	0,6	0,5	0,4	0,4	-0,1
Місцеві податки і збори	6,2	6,9	6,7	6,2	7,0	0,8

Проведемо дослідження бюджетного розподілу податку на доходи фізичних осіб та визначимо рівень виконання планових показників його надходжень (табл. 2.3.).

Таблиця 2.3.

Аналіз динаміки виконання планових завдань з надходжень податку на прибуток підприємств за бюджетами України за 2018-2022 роки

Показник	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Абсолютний приріст, +, -	Відносний приріст, %
						2022 рік / 2018 рік	2022 рік / 2018 рік
Зведений бюджет України:							
План, млрд. грн.	91,11	105,55	120,48	160,26	183,61	92,5	201,5
Факт, млрд. грн.	106,18	117,31	118,47	163,84	130,56	24,38	123,0
Рівень виконання, %	116,5	111,1	98,3	102,2	71,1	-45,4	-
Державний бюджет України:							
План, млрд. грн.	82,33	95,52	110,76	145,97	170,03	87,7	206,5
Факт, млрд. грн.	96,88	107,08	108,70	147,75	117,05	20,17	120,8
Рівень виконання, %	117,6	112,1	98,1	101,2	68,8	-48,8	-

Аналізуючи представлені у табл. 2.3. дані, можна систематизувати наступні висновки:

1) ведучи мову про виконання планових показників надходжень досліджуваного податку до Зведеного бюджету України у досліджуваному періоді виконувалися і перевиконувалися доведені планові показники – найбільше перевиконання помічено у 2018 році, що становило 116,5% від запланованого. Однак, 2020 та 2022 роки стали періодами, коли фактично заплановані надходження не були отримані (у 2020 році – 98,3%, у 2022 році – 71,1% – найбільше недовиконання). Основними поясненнями є наслідки негативного впливу на економічні відносини всесвітньої пандемії COVID-19 та повномасштабного вторгнення Росії в Україну на початку 2022 року;

2) фактично у 2018-2022 роках в межах 90-92% обсягу податкових надходжень з податку на прибуток акумулюється державний бюджетом.

Збільшення відхилень планових показників надходжень податку на прибуток від фактичних свідчить про звуження бази оподаткування, що призводить до зменшення податкових платежів, з іншої позиції – визначає низький рівень ефективності податкового планування, зокрема в рамках адміністрування даного податку. Варто пам'ятати, що недоотримання податкових надходжень не дає можливість у повній мірі забезпечувати видаткову частину бюджету, що впливає на рівень фінансового забезпечення та виконання завдань держави.

Відзначимо, що лише незначна частина податку на прибуток підприємства потрапила до місцевих бюджетів – зокрема, суми податку підприємств комунальної власності (що збільшилися з 0,4 млрд. грн. у 2018 році до 1,31 млрд. грн., що на 0,91 млрд. грн. або на 327,5% більше).

Дослідимо структуру податкових надходжень з податку на прибуток підприємства у розрізі фактичних його платників (табл. 2.4.). Протягом 2018-2022 років в рамках формування Звітів про виконання Зведеного бюджету України за визначений рік Державною казначейською службою України змінювалися підходи до класифікації платників податку на прибуток. Табл. 2.4.

оптимально їх систематизує. Протягом 2018-2022 років в рамках формування Звітів про виконання Зведеного бюджету України за визначений рік Державною казначейською службою України змінювалися підходи до класифікації платників податку на прибуток. Табл. 2.4. оптимально їх систематизує.

Таблиця 2.4.

Аналіз динаміки податкових надходжень з податку на прибуток підприємств до Зведеного бюджету України за 2018-2022 роки [16; 17]

Показник	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Абсолютний приріст, +, -	Відносний приріст, %
						2022 рік / 2018 рік	2022 рік / 2018 рік
Податок на прибуток, млрд. грн., в тому числі від підприємств:	106,18	117,31	118,47	163,84	130,56	24,38	123,0
державної власності	17,44	18,53	19,96	6,03	7,1	-10,34	40,7
комунальної власності	0,4	0,37	0,6	0,34	1,31	0,91	327,5
іноземних інвесторів	11,61	15,53	14,8	20,91	17,63	6,02	151,9
іноземних юридичних осіб	5,7	5,21	8,26	11,4	5,04	-0,66	88,4
банківських установ і їх філіалів	2,41	6,17	7,87	8,31	12,4	9,99	514,5
страхових організацій і їх філіалів	1,11	1,35	1,67	1,65	2,04	0,93	183,8
приватних	67,04	69,59	64,61	114,35	84,25	17,21	125,7
з випуску та проведення лотерей	0,07	0,08	0,05	0,05	0,03	-0,04	42,9
інші платники	0,4	0,48	0,65	0,8	0,76	0,36	190,0

Дані табл. 2.5. засвідчують неоднорідну структуру надходжень податку на прибуток підприємств різних сфер господарської діяльності. Загалом найбільшу питому вагу надходжень податку склади підприємства приватної форми

власності, поступлення від яких у 2018-2022 роках становили від 67,04 млрд. грн. до 84,25 млрд. грн. (частка 63,1% та 69,8% відповідно) (табл. 2.5.).

Таблиця 2.5.

Аналіз динаміки питомої ваги податкових надходжень в структурі податку на прибуток підприємства в Україні у 2018-2022 роках, % [16; 17]

Показник	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Абсолютний приріст, +, -
						2022 рік / 2018 рік
Податок на прибуток, у тому числі від підприємств:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	-
державної власності	16,4	15,8	16,8	3,7	5,4	-11,0
комунальної власності	0,4	0,3	0,5	0,2	1,0	0,6
іноземних інвесторів	10,9	13,2	12,5	12,8	13,5	2,6
іноземних юридичних осіб	5,4	4,4	7,0	7,0	3,9	-1,5
банківських установ і їх філіалів	2,3	5,3	6,6	5,1	9,5	7,2
страхових організацій і їх філіалів	1,0	1,2	1,4	1,0	1,6	0,5
приватних	63,1	59,3	54,5	69,8	64,5	1,4
з випуску та проведення лотерей	0,07	0,08	0,05	0,05	0,03	-0,04
інші платники	16,8	16,2	17,4	4,2	6,0	-10,8

Підприємства іноземних інвесторів забезпечили також значні обсяги надходжень аналізованого податку з позитивною динамікою щорічного їх зростання – з 11,61 млрд. грн. у 2018 році до 17,63 млрд. грн. у 2022 році (частка 10,9% та 13,5% відповідно). Таке становище свідчить про позитивний вплив іноземних інвестицій на вітчизняну економіку.

Третє місце у структурі надходжень з податку на прибуток підприємств за підсумками 2022 року посідають податкові надходження від банківських установ та їх філій. Загалом варто відзначити особливо високий рівень прибутковості вітчизняних комерційних банків у 2022 році, відповідно сплачених сум податку на прибуток банку. Ситуація аргументується високим рівнем операційної

результативності та прибутковості, в основному за рахунок процентних доходів та прибутку, внаслідок здійснення операцій з іноземною валютою клієнтів банків. А загалом – такі надприбутки є результатом монетарної політики Національного банку України, що здійснювалася у зв'язку із наслідками боротьби з кризовими явищами в економіці у зв'язку із військовими діями в Україні.

Тенденції зростання рівня прибутковості у 2022 році стосувалися і страхованого бізнесу, зокрема за ринком «Зелена карта», прибутки якої зросли і становили більше «152% через масовий від'їзд українців за кордон, особливо на початку війни» [28].

Зменшилися податкові платежі з податку на прибуток підприємства за підсумками 2022 року за підприємствами державної форми власності (з 16,4% у 2018 році до 5,4% у звітному році), підприємств іноземних юридичних осіб (з 5,4% у 2018 році до 3,9% у звітному році) та підприємств азартних ігор та з випуску та проведення лотерей (з 0,07% у базовому році до 0,03% у звітному році).

Здійснюючи аналіз мобілізації податку на прибуток підприємств, нажалі здійснити його за галузями економіки проблемно у зв'язку із відсутністю офіційних статистичних даних. Проте, згідно публічної інформації, у 2022 році найбільші обсяги надходжень аналізованого податкового платежу забезпечували суб'єкти господарювання видобувної і переробної промисловості. Разом з цим, саме вони, у зв'язку з їх географічним розташуванням зазнали найбільших втрат внаслідок російської агресії та окупації, в наслідок чого знизилися їх обсяги господарської діяльності і, відповідно, рівень прибутковості. Також відзначимо, що згідно офіційних статистичних даних Державної служби статистики України, за останні роки помічено поетапне зменшення питомої ваги присутності промисловості у загальній структурі утворення ВВП, а питома вага фінансової діяльності (діяльність комерційних банків, страхових компаній) тільки зростає, що відповідає світовим тенденціям.

За своєю природою податок на прибуток характеризується формою

вилучення певної частини чистого доходу, утвореного продуктивною працею, до національних бюджету різних рівнів. Економічною базою формування податку на прибуток є одержаний платником прибуток, який є вираженням функціональної різниці доходів та понесених витрат. Проведемо дослідження формування дохідної бази та рівня податкової ефективності з податку на прибуток підприємства основних бюджетоутворюючих галузей промисловості за 2021-2022 роки за даними ДПС України (табл. 2.6.) (Додаток А).

Таблиця 2.6.

Аналіз динаміки доходів, сплаченого податку на прибуток та податкової ефективності підприємств промисловості України за 2021-2022 роки

Показник	2021 рік	2022 рік	Абсолютний приріст, +, -
<b>Сільське, лісове та рибне господарство</b>			
Дохід, млрд. грн.	122,22	188,40	66,18
Податок на прибуток, млрд. грн.	1,17	1,43	0,26
Податкова ефективність, %	1,0	0,8	-0,2
<b>Добувна промисловість і розроблення кар'єрів</b>			
Дохід, млрд. грн.	643,91	510,63	-133,28
Податок на прибуток, млрд. грн.	39,80	18,86	-20,94
Податкова ефективність, %	6,2	3,9	-2,3
<b>Постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря</b>			
Дохід, млрд. грн.	1467,16	1642,71	175,55
Податок на прибуток, млрд. грн.	14,58	8,46	-6,12
Податкова ефективність, %	1,0	0,5	-0,5
<b>Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів</b>			
Дохід, млрд. грн.	5685,46	4389,40	-1296,06
Податок на прибуток, млрд. грн.	30,26	28,67	-1,59
Податкова ефективність, %	0,5	0,7	0,2
<b>Переробна промисловість</b>			
Дохід, млрд. грн.	2610,21	1871,97	-738,24
Податок на прибуток, млрд. грн.	36,70	17,82	-18,88
Податкова ефективність, %	1,4	1,0	-0,4
<b>Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність</b>			
Дохід, млрд. грн.	645,24	574,65	-70,59
Податок на прибуток, млрд. грн.	10,04	11,35	1,31
Податкова ефективність, %	1,6	2,0	0,4
<b>Будівництво</b>			
Дохід, млрд. грн.	599,87	283,01	-316,86
Податок на прибуток, млрд. грн.	2,97	1,90	-1,07
Податкова ефективність, %	0,5	0,7	0,2
<b>Фінансова та страхова діяльність</b>			
Дохід, млрд. грн.	611,15	633,55	22,4
Податок на прибуток, млрд. грн.	9,17	7,05	-2,12
Податкова ефективність, %	1,5	1,1	-0,4

Відзначимо, що в сучасному становищі більше 80% функціонуючих підприємств України вважаються прибутковими і забезпечують фактичні надходження податку на прибуток. Найбільші суми задекларованих доходів презентують підприємства оптової та роздрібної торгівлі; ремонту автотранспортних засобів і мотоциклів (4389,40 млрд. грн.), та переробної промисловості (1871,97 млрд. грн.), постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря (164,71 млрд. грн.) тощо. Серед згаданих підприємств найбільші суми надходжень податку на прибуток підприємства забезпечили підприємства оптової та роздрібної торгівлі (28,67 млрд. грн.), переробної промисловості (17,7 млрд. грн.) та постачання електроенергії, газу, пари тощо (8,46 млрд. грн.).

Рівень податкової ефективності податку на прибуток даних суб'єктів у 2022 році становив відповідно 0,7%, 1,0% та 0,5%. Відзначимо, що вказані аналізовані показники у порівнянні з даними 2021 року значно зменшилися.

Таким чином, можна зробити висновок, що податок на прибуток організацій є складовим елементом податкової системи України та посідає одне з ключових місць. Він відіграє важливу роль у формуванні дохідної частини бюджету країни і дозволяє державі активно впливати на розвиток економіки через механізм його застосування.

Зміни складу платників податку (зокрема їх чисельності, галузевої і територіальної приналежності та структури), пандемічна, військово-кризова ситуація в економічних процесах країни 2020-2022 років – знайшли відображення та вплинули на виконання фіскальної та регулюючої функції досліджуваного податку на прибуток підприємств в Україні.

## 2.2. Аналіз результатів адміністрування податку на прибуток підприємств в Україні

Протягом багатьох років податок на прибуток є надійним джерелом наповнення бюджетів країни усіх рівнів та достатньо зрозумілим з точки зору

адміністрування у порівнянні з іншими видами податків та зборів. Проте, залишається до опрацювання проблема взаємоузгодження податкових інтересів, зокрема, податкового обов'язку та відповідальності, держави та самих платників – суб'єктів господарювання. Проведемо дослідження чисельності платників податків – юридичних осіб, які потенційно є і можуть бути платниками податку на прибуток підприємства (рис. 2.1.).

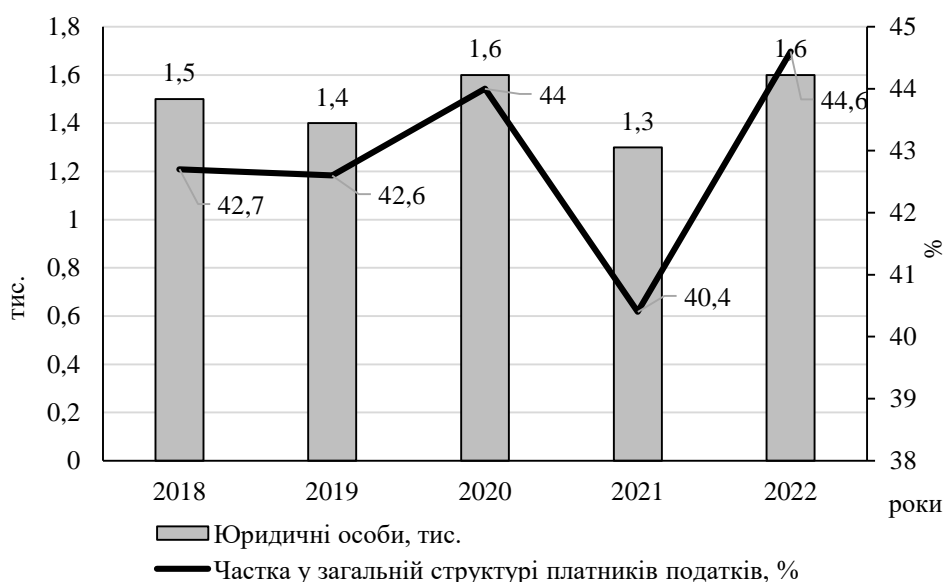


Рис. 2.1. Динаміка чисельності зареєстрованих платників податків – юридичних осіб та їх частки у загальній структурі платників [17]

Продемонстровані дані рис. 2.1. засвідчують відносно стабільні дані фактичних платників – юридичних осіб. Відповідно, щодо їх динаміки чисельності, то порівняно з 2018 роком у 2022 році їх кількість зросла на 0,1 тис. платників (або на 106,7%). Однак, якщо аналізувати протягом періоду динаміку, то у 2019 (до 1,4 тис.) та 2021 роках (до 1,3 тис.) їх чисельність зменшувалася. Щодо частки у загальній структурі платників податків, зареєстрованих в Україні, то за досліджуваний період вона зросла – з 42,7% до 44,6%, з незначним зменшенням у 2021 році – до 40,4%. Разом, з такими коливаннями, відзначимо відносну стабільність чисельності платників податків, незважаючи на вплив національних та міжнародних викликів до ведення бізнесу.

В рамках питання адміністрування податку на прибуток підприємства доцільно дослідити питання середнього обсягу податкових надходжень з



аналізованого податку га одного платника. Розрахункові значення демонструє рис. 2.2.

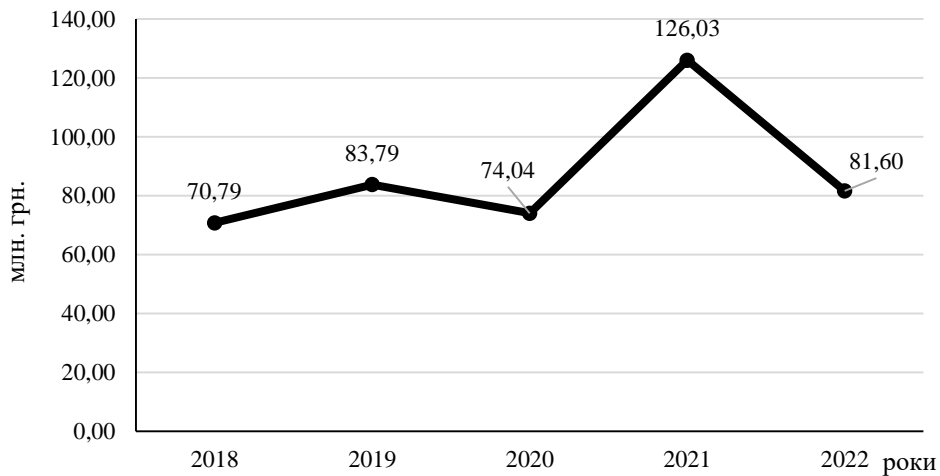


Рис. 2.2. Динаміка середньої суми податку на прибуток підприємства на одного платника в Україні у 2018-2022 роках, тис. грн. [16; 17]

Дані рис. 2.1. та 2.2. дають можливість стверджувати про певну особливість. Мова йде про те, що в умовах хоча і не значного, та все ж зростання кількості платників податків (на 0,1 тис. платників порівняно з 2018 роком) середній обсяг податкових надходжень з досліджуваного податку також зріс (на 10,81 млн. грн. на рік). У періоди зменшення чисельності платників помічалося зростання обсягів сплаченого податку на прибуток на одного платника – у 2019 році (з 1,5 тис. платників до 1,4 тис., а середня сума податку зросла з 70,79 млн. грн. до 83,79 млн. грн.) та 2021 роках (з 1,6 тис. платників до 1,3 тис., а середня сума податку зросла з 74,04 млн. грн. до 126,03 млн. грн.), що засвідчує деструктивний вплив на рівень чистої прибутковості платника та подальшу мотивацію його ділової активності як суб'єкта господарювання.

Поряд з чисельністю платників податку на прибуток підприємств на динаміку обсягів його надходження впливають і ставки податку. Відзначимо, що вони пройшли тривалий етап зменшення від 30% до 18% і протягом досліджуваного періоду змін не зазнали. Наразі досить обережно законодавство градує ставки оподаткування суб'єктів окремих видів бізнесу (страхування, доходів/прибутків нерезидентів, грального бізнесу). Однак, нажаль, у

вітчизняній податковій практиці зниження ставок оподаткування, про які так багато мови йде, не сприяють інвестиційним процесам в Україні, а лише пригнічують розмір фактичних податкових надходжень.

Важливими критеріями адміністрування будь-якого податку, зокрема податку на прибуток підприємства, виступають показники стану податкової заборгованість юридичних осіб – платників податків та питома вага такого боргу у сукупній структурі податкового боргу в Україні, а також обсяги переplat з досліджуваного податку на прибуток, які на практиці ускладнюють процеси прогнозування реальних надходжень податку на прибуток підприємств у майбутніх періодах, збільшуючи при цьому величину податкового навантаження на таких платників.

Аналітичні дані обсягів переplat з податку на прибуток підприємств в країні демонструє рис. 2.3.

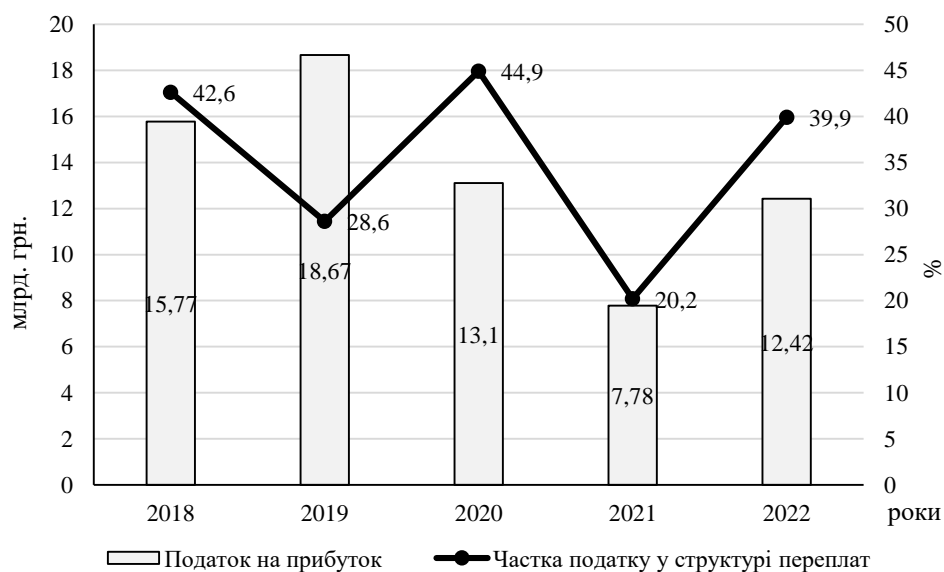


Рис. 2.3. Динаміки обсягів переplat з податку на прибуток підприємств та їх частки у структурі переplat Державного бюджету України за 2018-2022 роки [17]

Відзначимо, що незважаючи на затримки виконання податкового зобов'язання з податку на прибуток підприємств у досліджуваному періоді мали місце і його переplати за визначеними категоріями платників податку. Загалом, за 2018-2022 роки такі переplати зменшилися з 15,77 млрд. грн. у 2018 році до

7,78 млрд. грн. у 2021 році та незначним зростанням до 12,42 млрд. грн. у звітному.

Стосовно динаміки питомої ваги переplat з податку на прибуток підприємств у структурі загальних обсягів переplat, відзначено теж неоднозначні тенденції. 2019 та 2021 роки характеризувалися значним падінням їх частки – з 42,6% у 2018 році до 28,6% у 2019 та з 44,9% у 2020 році до 20,2% у 2021 році. Загалом, порівняно з 2018 роком частка переplat з досліджуваного податку з 42,6% у 2018 році зменшилася до 39,9%, тобто незначно.

Органи ДПС України в рамках адміністрування податку на прибуток намагаються максимально контролювати вказані процеси переplat податків, адже такі процеси негативно впливають на реальний стан показників податкових надходжень, зумовлюючи недонадходження сум даного податку у майбутніх звітних періодах, цим самим порушуючи стабільність фінансового забезпечення в країні.

На відміну від такого явища як переplати з податку на прибуток підприємств в рамках адміністрування досліджуваного податку є явище податкової заборгованості з такого платежу, яке чинить негативний впливає на фактичні обсяги податкових надходжень бюджету країни. Так, з економічної точки зору та згідно Податкового кодексу України, податковим боргом є «сума узгодженого грошового зобов'язання, не сплаченого платником податків у встановлений Податковим кодексом України строк, та нарахованої, але не погашеної пені» [33]. ДПС України постійно здійснює систему заходів мінімізації та ліквідації податкової заборгованості, у тому числі з податку на прибуток підприємства.

Основними такими напрямками таких заходів встановлено:

- 1) формування та направлення податковому боржнику відповідним чином оформленої податкової вимоги;
- 2) формування права на податкову заставу об'єктів власності боржника податку;
- 3) здійснення процедур опису майна у заставу;

4) безпосередньо заходи стягнення сум податкового боргу, у тому числі застосовуючи примусові методи.

Фактичний стан податкової заборгованості з податку на прибуток підприємства до Державного бюджету України не має можливості проаналізувати, оскільки ДПС України не деталізує відповідні статистичні дані стосовно податкової заборгованості за структурою податкових платежів.

Аналіз практики застосування та оцінки ефективності податкових пільг з податку на прибуток підприємств є необхідним етапом оптимізації податкового регулювання в Україні. Податкова пільга повинна стимулювати господарюючі суб'єкти до інвестування коштів, що вивільняються в результаті її отримання, у розвиток на розширеній основі власної діяльності, впровадження нових технологій, що і має призвести до збільшення одержуваного прибутку як податкової бази і, в перспективі, до збільшення надходжень податку на прибуток. Проте, здійснити аналіз пільгового оподаткування з податку на прибуток та втрат бюджету від недоотримання фактичних сум податкових надходжень від підприємств неможливо також у зв'язку із відсутністю офіційних даних ДПС України та Рахункової палати України.

Важливим елементом адміністрування податку на прибуток підприємств є дослідження критерію ефективності податкової ставки даного податку (рис. 2.4.).

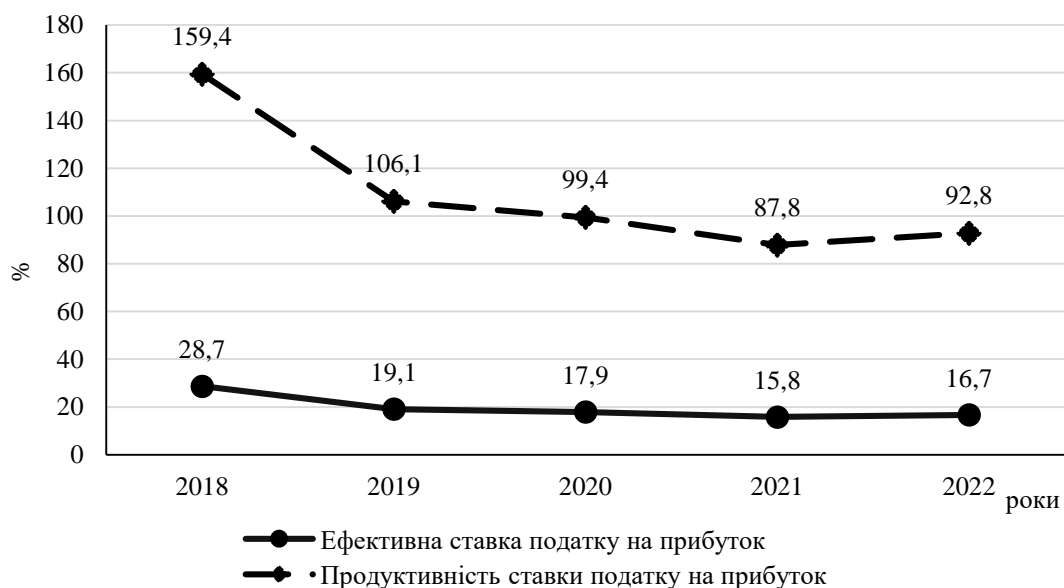


Рис. 2.4. Динаміка показника ефективних ставок податку на прибуток підприємств в Україні за 2018-2022 роки, % [16; 17]

Аналіз даних, продемонстрованих на рис. 2.4, дає можливість стверджувати про неоднозначність тенденцій. Так, протягом досліджуваного періоду ефективна ставка податку зазнала негативних змін, зокрема зменшилася у порівнянні з 2018 роком з 28,7% до 16,7 у 2022 році. Фактично це визначає зменшення надходжень фактичних сум досліджуваного податку.

Результати встановлення продуктивності ставки податку на прибуток за 2018-2022 роки дають можливість стверджувати також про негативні тенденції її зменшення. Якщо у базовому періоді її розмір сягав майже 160,0%, то у наступних періодах вона стрімко зменшувалася – до 92,8%. Такі тенденції зумовлюють необхідність перегляду ключових засад мобілізації податку на прибуток підприємств.

В рамках забезпечення виконання розрахункової бази протягом досліджуваного періоду органами ДПС України, зокрема територіальними органами, здійснювався щоденний моніторинг виконання платниками податків своїх зобов'язань задля фактичної оцінки становища виконання поставлених урядових завдань щодо мобілізації податкових платежів до Зведеного бюджету України.

Поряд з цим, важливе значення в процесі справляння податку на прибуток відіграє податковий контроль. Проаналізуємо та дослідимо результати здійснення податкового контролю в рамках адміністрування податку на прибуток підприємств за напрямком контролю юридичних осіб, зважаючи на обмежений доступ та незначний обсяг офіційних інформаційних даних (табл. 2.7.).

Аналізуючи дані табл. 2.7. відзначимо зменшення чисельності здійснюваних податкових перевірок загалом всіх платників податків, зокрема і юридичних осіб – з 4241 тис. перевірки у 2018 році до 434 тис. перевірок у 2022 році (на 3807 тис. перевірок або на 89,8%). Чістка таких здійснюваних перевірок протягом досліджуваного періоду зменшилася з 80,0% у базовому році до 55,3% у звітньому. Такий стан обумовлюється декількома причинами: по-перше, удосконаленням системи планування та реалізації Річного плану-графіку

податкових перевірок, по-друге, заходами накладання мораторію в результаті пандемії коронавірусної інфекції та наступного вторгнення Росії в Україну.

Таблиця 2.7.

Аналіз динаміки показників податкового контролю юридичних осіб, проведеного органами ДПС України у 2018-2022 роках [16; 17]

Показники	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Абсолютний приріст, +, -	Відносний приріст, %
						2022 рік/2018 рік	2022 рік/2018 рік
Планові перевірки, тис., з них:	5299	4646	1940	3092	785	-4514	-85,2
Юридичні особи на загальній системі оподаткування	4241	3322	983	2094	434	-3807	-89,8
Частка планових перевірок юридичних осіб, %	80,0	71,5	50,7	67,7	55,3	-24,7	-
Всього, тис. перевірок, з них:	15689	11867	23885	41950	6524	-9165	-58,4
Юридичні особи на загальній системі оподаткування	12652	9513	5729	8372	854	-4280	-93,3
Частка позапланових перевірок юридичних осіб, %	80,6	80,2	24,0	20,0	13,1	-67,6	-

Щодо позапланових перевірок, то у досліджуваному періоді простежувалася аналогічна тенденція зменшення чисельності здійснюваних податкових заходів контролю – у 2022 році всього проведено 854 тис. перевірок юридичних осіб на загальній системі оподаткування проти показника 12652 тис. перевірок у 2018 році. Стосовно питомої ваги таких перевірок у загальній структурі їх здійснення, то її значення становило 13,1% у звітному році проти 80,6% у базовому досліджуваному періоді. Причинами такого стану є загальноновизнані вище причини. Нажаль, представити результати таких

податкових перевірок у вигляді сум донарахувань не має можливості.

На завершення, здійснимо аналіз стану податкового навантаження з податку на прибуток підприємств (табл. 2.8.).

Таблиця 2.8.

Аналіз динаміки показників податкового навантаження з податку на прибуток підприємства в Україні у 2018-2022 роках [16; 17]

Показники	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Абсолютний приріст, +, -
						2022 рік/2018 рік
Податкове навантаження з податку на прибуток на макrorівні, %	23,8	19,1	17,9	15,8	15,4	-8,4
Коефіцієнт податкомісткості реалізованої продукції	1,1	1,2	1,2	1,2	1,1	0,0
Податковіддача прибутку	0,3	0,2	0,9	0,2	-	-
Прибуток на 1 грн. сплаченого податку на прибуток	3,5	5,2	1,1	6,3	-1,7	-5,1

Аналізуючи дані табл. 2.10. та рівень загального податкового навантаження за податком на прибуток підприємства (як відношення фактичних сум його надходжень до ВВП, відзначено, що в Україні воно є достатньо високим, хоча у порівнянні з 2018 роком (23,8%) у звітному році воно зменшилося на 8,4% до рівня 15,4%. Вважаємо, що визначальними причинами такого становища визначено:

1) тіньовий характер економічних відносин, що призводить до процесів дисбалансу принципів рівності та справедливості оподаткування юридичних осіб, зменшення рівня виконання фіскальної функції досліджуваного податку та його фактичних надходжень до бюджету і, як наслідок, погіршення умов розвитку та стимулювання інноваційних процесів;

2) дисбаланс податкового навантаження у результаті зловживання та

некоректного застосування та призначення податкових пільг з податку на прибуток підприємств.

Поряд із зазначеним необхідно відмітити, що таке явище як податкове навантаження не у повній мірі залежить від функціонального рівня розвитку національної економіки, а фактично є визначальним результатом здійснення затвердженої в країні податкової політики та економічними національними умовами, традиціями та специфікою національного податкового законодавства.

За досліджуваний період коефіцієнт податкомісткості реалізованої продукції підприємствами в Україні та податковіддача прибутку є відносно стабільним – на рівні 1,1-1,2 та 0,3-0,2. За період 2018-2021 років дещо збільшився прибуток підприємств на 1 грн. сплаченого податку на прибуток – з 3,5 до 6,3, проте уже у 2022 році сформовано збиток господарської діяльності підприємств України за відомих причин.

Таким чином, результати адміністрування податку на прибуток підприємств є неоднозначними. Їх погіршення зумовлене об'єктивними впливами всесвітньої пандемії та російським вторгненням. На фоні стабільності чисельності платників податку відзначено зниження рівня ефективності та продуктивності ставки податку. Позитивним стало зменшення рівня податкового навантаження з податку на прибуток підприємств.

## Висновки до розділу 2

Дослідження аналізу стану адміністрування податку на прибуток підприємств дав можливість здійснити наступні висновки:

1. Протягом 2018-2021 років відмічено приріст податкових надходжень, у тому числі і за податком на прибуток підприємств. Проте, 2022 рік є виключенням у зв'язку з широкомасштабним вторгненням Росії в Україну та наступним розгортанням бойових дій. Аналогічними були тенденції питомої ваги податку у структурі доходів бюджету та у податкових надходженнях.



Загалом, податок на прибуток підприємств за даними 2018-2022 років посідає 3-тє місце серед бюджетоутворюючих податкових платежів (ПДВ та податку на доходи фізичних осіб). Планові показники надходжень податку за досліджуваній період перевиконувалися, за виключенням 2020 та 2022 років. Найбільші надходження податку забезпечено приватними підприємствами (близько 65%). Найбільші надходження забезпечувалися такими галуззями економіки як: оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів; постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря та переробна промисловість.

2. Аналіз результатів адміністрування податку на прибуток встановив, що протягом досліджуваного періоду чисельність платників даного податку була відносно стабільною (близько 1,6 тис. платників або 45% усіх платників). Середнє значення суми податку на прибуток підприємства на одного платника в Україні у порівнянні з 2018 роком зросло з 70,79 млн. грн. до 81,6 млн. грн. Нажаль, здійснити поглиблений аналіз стану пільгового оподаткування податком на прибуток підприємств, стану його заборгованості перед бюджетом та результатів податкового контролю здійснити не вдалося у зв'язку із відсутністю офіційних статистичних даних. Також, відзначено зниження рівня ефективності та продуктивності ставки податку. Позитивним встановлено зменшення рівня податкового навантаження з 23,8% у 2018 році до 15,4% - у звітному.

3. Функції податку на прибуток є взаємопов'язаними: фіскальна – спрямована на поповнення бюджету України, а стимулююча – на застосування платниками законних методів оптимізації податку. Посилення стимулюючої функції послаблює його фіскальну функцію: чим менше платник, застосовуючи пільги, платить податок на прибуток, тим менше коштів надходить до бюджету. Однак, за аналізований період даний податок належно не виконував функції стимулювання, а сприяв розвитку тіньових умов ведення бізнесу, прихованих правил гри та значного податкового навантаження з присутністю неаргументованого, нераціонального пільгового оподаткування.

## РОЗДІЛ 3

### ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК

#### 3.1. Проблемні аспекти адміністрування податку на прибуток підприємств в Україні

Міжнародні фактори впливу, політичні, економічні, соціальні та інші умови, взаємодіючи у комплексі постійно чинять неоднозначний вплив на умови господарювання в країні, визначаючи особливості оподаткування ділової активності. В результат, закономірно виникають труднощі та проблемні моменти в адмініструванні податкових зобов'язань, зокрема з податку на прибуток підприємства.

Незважаючи на прийняття Податкового кодексу України за проєвропейськими напрямами оподаткування та наступних заходів удосконалення оподаткування прибутку юридичних осіб, постає питання переходу від фіскального до переважно стимулюючого стилю оподаткування прибутків/доходів підприємств у країні. Проблемним питанням таких змін та посилюючим негативним фактором впливу визначено постійне посилення економічної кризи з наслідками дефіциту фінансової спроможності бюджету України. У результаті вітчизняна економіка отримала негативний наслідок такого реформування – відбулося значне зниження фіскальної значимості податку на прибуток підприємств, знівелювавши його статус основного бюджетоутворюючого податку.

На сьогодні податок на прибуток підприємств є чи не найскладнішим в системі вітчизняного адміністрування і, в той же час, неоднозначним за своєю економічною природою у галуззі прямого оподаткування. Відзначимо той факт, що існує наявна пряма пропорційна функціональна залежність між фактичним розміром прибутку та обсягами податку до сплати, що в дійсності знижує рівень

мотивації суб'єктів господарювання стосовно об'єктивності та законності визначення бази оподаткування, стимулює розвиток процесів ухилення від оподаткування, використання різноманітних податкових «можливостей» під час форсування податкового зобов'язання з даного податку.

Юридично встановлений механізм фінансового визначення прибутку підприємства досить складний, а положення законодавства визначені так, що допускають подвійне трактування. По-суті, законодавством створено всі можливості для працівника податкового органу «вирішувати проблемні питання» на власний розсуд та на користь платників податку. Мова йде про:

1) правила оцінювання зі сторони контролюючих податкових органів і, як результат, допускаючи неоднозначне тлумачення;

2) маніпулювання кодексом стосовно застосування штрафних (фінансових) санкцій;

3) імовірність та можливість вибіркового використання мало реалізованого положення оподаткування (такого, який не набув масового застосування);

4) безпосереднє протиріччя між нормативно-правовими актами тощо.

Складнощі стосовно визначення об'єкта оподаткування ні за яких удосконалено податкового законодавства не втрачають своєї актуальності. Відповідно, фінансовий результат з наступним коригування на встановлені обсяги різниць сприяють постійним ризикам, що пов'язано з існуванням диференційованих підходів податкових органів до класифікації під час здійснення податкового контролю складу доходів та витрат суб'єкта господарювання, генеруючи наступні податкові донарахування за актами податкових перевірок та відповідні фінансові санкції.

Проблемним питаннями адміністрування податку на прибуток підприємств також встановлено особливості віднесення до витрат підприємств тих, які прямо не стосуються господарської діяльності або в них відсутня господарська мета, за наслідками перевірок яких органи ДПС схиляються до висновків щодо необґрунтованості підстав здійснювати облік витрати при придбанні окремих видів послуг. Мова йде про спосіб ухилення від оподаткування шляхом

понесення витрат, які прямо не впливають на господарську діяльність, проте дозволяють зменшувати об'єкт до оподаткування. Прикладом може слугувати випадки здійснення таких витрат і їх віднесення до категорії безповоротної фінансової допомоги. Останнім часом чимало оскаржень і непорозумінь між платниками податку на контролюючого органу виникають з приводу їх здійснення та наступного виявлення.

Доповнюють існуючі недоліки системи оподаткування податком на прибуток і внутрішньогрупові фінансові операції. Їх зміст полягає у взаємодії двох платників податку на прибуток – один з них суб'єкт тому залучає кредитні фінансові ресурси, а до своїх витрат долучає нараховані відсотки. Далі отримані кредитні кошти у формі безвідсоткових позик надає іншим суб'єктам. Фактично, як наслідок, подібні фінансові операції є фіктивним нарощуванням витрат, що зменшують прибуток до оподаткування та класифікуються як такі господарські операції, які фактично суперечать принципу «ділової мети».

На сьогоднішній день у державі фактично відсутня можливість та умови здійснення повноцінного податкового контролю стосовно достовірності декларованих розмірів об'єктів оподаткування, оскільки в умовах високого національного рівня корумпованості всілякі дії стосовно посилення заходів податкового адміністрування тільки підвищують вартість функціонування існуючої системи адміністрування.

Відмітимо, що застосування диференційованих схем так званої «оптимізації» беззаперечно призводять до фактичного високого податкового навантаження на дисциплінованих платників досліджуваного податку. Податкове структурування спричиняє неоподаткування окремих платників податку, в результаті чого здійснюється перекидання більшого податкового тягаря на інших платників. Підсумком цього є те, що основна частина надходжень з податку на прибуток підприємств забезпечується лише 2,5-3% від усіх платників податку.

Гостро стоїть проблема приховування податків і збільшення тіньової економіки підприємств. Пов'язано це, насамперед, із наступною закономірністю.

Для виділення коштів держави з метою підйому рівня промисловості та сільського господарства, держава змушена збільшувати дохідну частину бюджету України, а отже, підвищувати податки, оскільки, як зазначалося вище, податкові платежі становлять основну частину доходів бюджету країни. У результаті цього підвищення податкового навантаження підприємства зіштовхуються з проблемами виплат податків і зборів та схиляються функціонування у тіньовому секторі економіки.

Оцінюючи стан адміністрування податку на прибуток підприємств в Україні встановлено, що він є прийнятним. Проте, відносно сприятливий податковий механізм такого податку не може компенсувати чинники, що визначають низьку конкурентоспроможність вітчизняної економіки (технічну відсталість, макроекономічні проблеми, низька якість державних інститутів, непривабливий діловий клімат).

Водночас необхідно розуміти, що ефективний механізм оподаткування податком на прибуток підприємств може зробити внесок у підвищення віддачі на вкладений капітал, підвищивши тим самим інвестиційну привабливість української економіки. Саме тому, одним із головних пріоритетів системи адміністрування даного податку повинно стати створення умов, що дають змогу Україні конкурувати на ринку капіталів та інших інвестиційних ресурсів.

Особливо важливим на сьогоднішній день є питання впливу процесів цифровізації на результати адміністрування податку на прибуток підприємства. Це абсолютно нова проблематика, замовлена непередбачуваними та стрімкими процесами розвитку світових економічних відносин. Мова йде про вплив цифровізації та нових видів доходів та прибутків, які виникли при її розвитку. Зокрема, такі сучасні тенденції, як цифрова глобальна трансформація, функціонуючий штучний інтелект, застосування роботів і нового виду активів – крипто валюти, провокують значні економічні зміни, у тому числі і у сфері оподаткування податком на прибуток підприємств.

Сучасні особливості цифрової економіки спрощують глобальним підприємствам та компаніям заробляти прибутки у країні без фактичної фізичної

там їх присутності, здійснювати перенесення отриманих прибутків у відповідні юрисдикції, де функціонує низький рівень оподаткування та присутня можливість застосування офшорних схем оподаткування, застосовувати в господарській діяльності нематеріальні активи, які проблематично оцінити, а також здійснювати пониження податкового навантаження шляхом застосування дочірніх компаній.

В рамках оподаткування податком на прибуток в таких умовах сьогодні відсутній єдиний підхід до розуміння сутності поняття «створення вартості» в цілях оподаткування, як наслідок, існує проблема та розрив між місцем створення вартості та місцем виконання податкового обов'язку. Посилила такі напруженості і криза, зумовлена COVID-19, що призвела до прискорення темпів цифровізації економічних процесів та економіки та посилила фінансовий тиск на державні фінанси.

Також, разом із збільшенням обсягів господарських операцій з продажу та просування продукції чи надання послуг засобами мережі Інтернет, більшою прозорістю та відносно вільним доступом до здійснюваних транзакцій, все ж таки не вирішеними залишаються питання проблемності:

1) відсутності законодавчого закріплення місця сплати податку на прибуток у зв'язку із диференціацією місця фактичного утворення прибутків та розміщення кінцевих споживачів продукції та послуг (локації призначення);

2) адміністрування податку на прибуток за міжнародними операціями;

3) розмивання податкової бази з податку на прибуток – є «методом трансформації «потенційних» податків на «сірі» прибутки з наступним приховуванням (переміщенням) прибутку чи виведення вільних грошових активів в «офшори» [31];

4) уникнення подвійного оподаткування;

5) ухилення від оподаткування та сплати податку на прибуток підприємств шляхом представлення сумнівних даних у формі заниження доходів, неправомірного оцінювання майна чи предмета оподаткування, не представлення документації для обґрунтування нарахованого податкового зобов'язання з

податку на прибуток, зловживання у сфері недобросовісного пільгового оподаткування та незаконного отримання преференцій тощо;

б) функціонування офшорних схем. За даними ДРС України обсяг переведення прибутків за межі України до низькоподаткових юрисдикцій здійснюється у розмірах 120-200 млрд. грн. на рік, у результаті чого бюджет країни щороку недоотримує близько 25-35 млн. грн. податку на прибуток [17]. Це при тому, що подібні схеми можуть застосовувати переважно великі платники податку на прибуток, що пов'язано із значною вартістю реалізації даних схем ухилення від оподаткування. Основними посередниками для вітчизняних суб'єктів господарювання у зазначених схемах є низькоподаткові юрисдикції таких країн, як: «Нідерланди, Кіпр, Швейцарія, Люксембург. Податковими гаванями для України сьогодні визнано Австрію, Кіпр, Нідерланди та Швейцарію» [17];

7) недостатній податковий контроль за трансфертним ціноутворенням – менше 1% всіх видів податкових перевірок [17];

8) не у повній мірі Україною укладені міжнародні договори стосовно регулярності та повноти обміну інформацією в рамках оприбуткування прибутків та одержаних доходів за межами України її резидентів. А окремі контролюючі податкові органи зазначених вище низькоподаткових юрисдикцій не у повній мірі забезпечують своєчасний і комплексний обмін податковими та фінансовими інформаційними даними на представлені запити органів ДПС України. В ході посиленої співпраці часто виявляється факт припинення діяльності суб'єктів, які на території України і досі сприймаються як функціонуючі;

9) фактичне зменшення податкових поступлень в результаті значної активізації міжнародної торгівлі засобами інтернет-платформ та інтернет-магазинів.

Супутніми проблемними питаннями оподаткування даним податком в Україні є:

1) врахування особливостей слабого, з нотами наступного погіршення,

економічного розвитку України;

2) низький рівень спроможності України до змін податкового законодавства та умов функціонування цифрової економіки, які є основою ведення бізнесу глобальних компаній, що присутні на вітчизняному ринку;

3) малоефективність заходів, націлених на уникнення розмиванням податкової бази, а також виведенням прибутку з-під оподаткування.

Таким чином, основними проблемними питаннями адміністрування податку на прибуток підприємств визначено зниження фіскальної ролі податку на прибуток, що проявляється у результаті зниження питомої його ваги у структурі ВВП, доходах бюджету та фактичних податкових надходженнях; складний механізм розрахунку та адміністрування даного податку, а також відсутність законних можливостей здійснення податкового контролю за надходженням податку на прибуток в особливих національних умовах господарювання, а також під впливом світових тенденцій цифровізації господарської діяльності.

### 3.2. Шляхи удосконалення адміністрування податку на прибуток підприємств

Економічний розвиток України у період динамічних, геополітичних та економічних змін вимагає приведення податкової системи та податкової політики до відповідності існуючих умов. В рамках адміністрування податку на прибуток підприємства постає необхідність оптимізації даного податкового платежу. На динаміку показників економічних процесів в країні, зокрема надходжень досліджуваного податку, в довгостроковій перспективі чинить вплив не умови механізму оподаткування (податкова база, ставка, пільги), а чинники, які визначають рівень та ефективність економічної політики в країні загалом.

Удосконалення мобілізації та адміністрування податку на прибуток в Україні повинно здійснюватися комплексно, всіма суб'єктами податкового



механізму (рис. 3.1.).



Рис. 3.1. Заходи щодо підвищення ефективності механізму адміністрування податку на прибуток підприємств

Важливим регулятором економіки в країні виступає амортизаційна політика держави, яка безпосередньо пов'язана з оподаткуванням прибутку підприємств. Використання підвищувальних коефіцієнтів до норми амортизації сприяє стимулюванню інноваційної активності та прискорює оновлення основного капіталу. В сучасних умовах Податковий кодекс України надає платникам податків широкі можливості щодо оптимізації оподаткування податком на прибуток підприємства, зокрема, у проведенні «амортизаційної» політики.

В рамках удосконалення податкової системи України гострим, на нашу думку, повинно стояти питання остаточного врегулювання встановлення інвестиційного податкового відрахування або інвестиційного податкового

кредиту, яке дає змогу одноразово зменшити податок на прибуток на витрати з придбання або на спорудження основних засобів. Так, платникам податку на прибуток підприємств потрібно надати право зменшення суми податку на прибуток, що підлягає зарахуванню до доходів бюджету, на інвестиційне податкове відрахування, яке в сукупності може становити не більше ніж 90% витрат, які становлять первісну вартість основного засобу. Остаточо необхідно доопрацювати таке відрахування, визначивши його розмір та категорії платників податку, які мають право на його застосування.

Вважаємо, що для посилення фіскального значення податку на прибуток підприємства, а також створення умов піднесеного розвитку підприємницької діяльності в Україні, яка б продукувала приріст податкових надходжень бюджету необхідно:

1) з раціональної позиції стимулювати прогнозно ефективні інвестиційні проекти;

2) оптимізувати пільгове оподаткування податком на прибуток підприємства у напрямку сприяння розвитку економічних суб'єктів;

3) запроваджувати цільового пільгового оподаткування регіонів, які відстають в економічному розвитку;

4) окреслити пріоритетні стратегічні цілі застосування податкових пільг з метою попередження втрат бюджету;

5) реалізувати заходи формування реального податкового інвестиційного кредиту;

6) забезпечити зниження ставки податку на прибуток підприємства, з метою недопущення зменшення обсягів його податкових надходжень у майбутньому і не здійснюватиме стимуляційного впливу на інвестиційні процеси веред підприємств в країні. До прикладу, в окремих країнах світу ставки податку на прибуток підприємств застосовуються з різними цільовими напрямками:

- «Німеччина, Іспанія, Греція, Ірландія, Канада – стимулювання інвестицій;
- Бельгія, Люксембург, Франція, Таїланд, Англія, Туркменістан – розвиток

малого бізнесу;

- Португалія, Італія, Білорусь, Китай – розвиток депресивних територій;
- Німеччина, Японія – вирівнювання бюджетів різного рівня» [55, с. 322].

Досліджені вітчизняні тенденції адміністрування податку на прибуток у певній мірі відповідають тенденціям країн Європейського Союзу у частині реалізації податкової політики у сфері оподаткування прибутку підприємств, зокрема поетапного зниження рівня оподаткування, хоча порівняно з даними країнами фактичний рівень їх оподаткування є значно вищим (35-50% - Австрія, Бельгії – 34%) тощо.

7) засобами податкового стимулювання поглиблювати модернізацію основних засобів в країні тощо.

Важливими можливими шляхами подолання зазначених труднощів та викликів цифровізації повинні стати, перш за все уніфікація національного з міжнародним законодавством, формування нових об'єктів оподаткування, застосування сучасного ефективного інструментарію з автоматизованого збору податків, а також перегляд функціонуючих моделей та підходів до трансфертного ціноутворення за умов урахування специфічних товарів і послуг в рамках функціонування цифрової економіки.

Вважаємо, що заходами та новими правилами оподаткування податком на прибуток підприємств повинно стати запровадження для транснаціональних корпорацій необхідності сплати місцевих податків із сформованого прибутку від реалізації в країні, оприлюднення органами ДПС України інформаційних даних щодо розподілу прибутку і податків по країнах-учасниках, блокування переправлення ними особливих нематеріальних активів із високою вартістю (інтелектуальна власність, торгівельні бренди) до юрисдикцій з низькими рівнями оподаткування, які не пов'язані із реальною діловою активністю, нагальне підвищення фінансових вимог стосовно відкриття іноземних представництв чи філій світових транснаціональних корпорацій, внесення відповідних змін до чинного законодавства з метою нейтралізації податкових переваг при використанні комбінованих фінансових інструментів тощо.

Так, у частині виконання податкового обов'язку зі сплати податку на прибуток підприємства можуть застосовуватися диференційовані схеми та способи його мінімізації чи взагалі уникнення від оподаткування на основі трансфертного ціноутворення та методів і схем співпраці з контрольованими іноземними компаніями. Вважаємо, що для наступної оптимізації таких цифрових податкових механізмів важливим є вивчення можливих бізнес-моделей та ланцюгових схем створення вартості з наступною диференціацією методології оподаткування та податкового навантаження у розрізі новітніх видів діяльності юридичних осіб.

Сьогодні ОЕСР вже доопрацьовує раніше представлену «Програму роботи з проблемних питань оподаткування, пов'язаних із цифровізацією глобальної економіки» [60], яка орієнтується на економічній присутності та пов'язаних засад оподаткування прибутків підприємств, зокрема вирівнювання та ефективний розподіл зароблених прибутків в результаті реалізації товарів і та послуг саме ринковими юрисдикціями.

Відповідні пропозиції реформування засад міжнародного оподаткування в умовах функціонуванням цифрової економіки, а також попередження уникненню оподаткування зокрема, подвійного. Ключовими компонентами Програми визнано: рекомендації стосовно розподілу між країнами-учасницями прав оподаткування доходів підприємств: «участі користувачів», «маркетингові нематеріальні цінності» та «значної економічної присутності».

Заявлені пропозиції диференціюються за метою та сферою перерозподілу законності прав оподаткування, однак дають більші компетенції щодо особливостей оподаткування державами фактичних користувачів та замовників таких цифрових послуг, цінність яких формується діяльністю, пов'язаною із участю у таких юрисдикціях.

Удосконалення трансферного ціноутворення повинно реалізовуватися на законодавчому рівні шляхом плідної міжнародної співпраці уряду України щодо:

- 1) удосконалення проведення податкового контролю за трансфертним ціноутворенням шляхом уніфікації правил оформленні звітності у системі країн

для міжнародних груп суб'єктів господарювання);

2) лімітування витрат у рамках здійснення фінансових операції з визначеними пов'язаними особами та встановлення особливостей оподаткування постійного представництва в країні у рамках провадження правил стосовно контрольованих зарубіжних компаній та посиленої протидії існуючому агресивному податковому їх плануванню;

3) розробки системи заходів протидії зловживанням при реалізації домовленостей про уникнення подвійного оподаткування, а також заходів врегулювання суперечностей у питаннях реалізації конвенцій про уникнення подвійного оподаткування;

4) впровадження в господарську та податкову практику міжнародних фінансових та податкових стандартів в рамках провадження автоматичного обміну фінансово-податковою інформацією між національними органами контролю за функціонуючим міжнародним стандартом Common Reporting Standard (CRS) ОЕСР;

5) законодавче визначення правил протидії схемам ухиленню від оподаткування (General Anti-Avoidance Rules) [45], які чинитимуть протидію забороненим схемам уникнення від оподаткування, які викликані одержанням незаконних податкових переваг, враховуючи національну специфіку податкових відносин;

6) реалізація умов оподаткування контрольованих іноземних компаній в рамках справляння податку з нерозподіленого прибутку нерезидентів, які є об'єктами податкового контролю резидентів України;

7) удосконалення умов та поліпшення застосування податкових правил та норм положень стосовно міжнародних (FATCA). Поряд з інформуванням уряду США про стан і тенденції функціонування рахунки громадян США в Україні необхідно юридично зобов'язати уряд США представляти аналогічні інформаційні дані для оцінки їх в Україні та прийняття управлінських рішень;

8) перегляд у сторону посилення кримінальної відповідальності за порушення податкового законодавства та ухилення від оподаткування з

одномоментним збільшенням рівня відповідальності за встановлені факти маскуванню доходів в офшорних юрисдикціях, неправомірне відшкодування ПДВ).

Особливу роль у боротьбі з незаконними фінансовими потоками, які фактично призводять до втрат бюджету в результаті ухилення від сплати податку на прибуток підприємств, має відігравати фінансовий сектор країни, оскільки фінансові установи безпосередньо займаються переказом фінансових коштів через кордони держав. Водночас особливості реалізації приватним сектором політики та застосування механізмів, спрямованих на боротьбу з незаконними фінансовими потоками, можуть мати непередбачувані наслідки. Наприклад, спроби фінансового сектору впровадити ризик-орієнтований підхід можуть призвести до того, що деякі фінансові інститути у країнах, що розвиваються, будуть виключені з мереж банків-кореспондентів, оскільки витрати на контроль ризиків перевищать потенційну вигоду. прибуток.

Для більш ефективного усунення непередбачуваних наслідків і підвищення ефективності політики та її реалізації інститутам державного сектору, органам ДПС України та фінансовим установам слід регулярно взаємодіяти з приватним сектором та іншими зацікавленими сторонами як на національному, так і на міжнародному рівнях задля недопущення втрат бюджету. У межах цього механізму податкові органи отримують інформацію про фінансові рахунки, відкриті їхніми платниками податків в інших юрисдикціях, що допомагає їм виявляти незадекларовані статки або активи.

Податок на прибуток вважається одним з тих податків, які характеризуються високим рівнем податкового навантаження. Численні ідеї трансформації податку, перегляду та диференціація ставок даного податку, пільгових умов оподаткування не дали бажаного ефекту та вважаються малоефективними. Сьогодні постає питання кардинального підходу до оподаткування прибутків юридичних осіб, зокрема запровадження податку на виведений капітал, у тому числі стосовно впровадження стандартів попередження розмивання податкової бази з прибутку на прибуток. Є всі

підстави стверджувати, що запровадження даного податку та скасування традиційного податку на прибуток підприємств створить умови спрощення ведення господарської діяльності, обліку її операцій та значно зменшить, витрати юридичних осіб в рамках виконання податкового зобов'язання.

Вітчизняним законопроектом пропонується об'єктом оподаткування обрати операції, пов'язані із «виплатою дивідендів на користь неплатника податку, виплатою частини прибутку державними некорпоративними, казенними чи комунальними підприємствами, повернення внесків власнику корпоративних прав – неплатнику податку (у сумі, що перевищує вартість внеску, здійсненого засновником та/або власником до статутного капіталу такої юридичної особи)» [17] та інших прирівняних до них операцій («процентів, сплачених нерезидентам, в межах договорів страхування або перестрахування на користь страховиків-нерезидентів, переказ коштів з рахунків в українських банках на рахунки платника податку, відкриті за кордоном» та інші [34]).

Штучний інтелект швидко зайняв центральне місце в сучасних технологічних досягненнях, оптимізуючи процеси в різних галузях і створюючи інструменти, які адаптуються та розвиваються. Однією зі сфер, що зазнає трансформаційного впливу штучного інтелекту, є сфера оподаткування, зокрема, калькулятори для розрахунку податку на прибуток. У міру того, як ми наближаємося до все більш цифрового майбутнього, вкрай важливо зрозуміти, як штучний інтелект може переосмислити національний підхід до податкових розрахунків.

Важливо розуміти, що сфері адміністрування пропонує штучний інтелект. На відміну від традиційного програмного забезпечення, яке суворо дотримується запрограмованих інструкцій, штучний інтелект імітує процеси людського інтелекту. Він навчається на основі даних, міркує за допомогою своєї логіки і, зрештою, приймає рішення, іноді навіть покращуючи свою ефективність з часом.

Традиційні калькулятори податку на прибуток підприємств надають результати на основі загальних формул. Однак калькулятори на основі штучного інтелекту можуть проаналізувати повний фінансовий профіль юридичної особи

– платника, від звичок у витрачанні коштів до вибору інвестицій, і запропонувати індивідуальні рекомендації щодо економії та податкової оптимізації (якщо штучний інтелект виявляє регулярні інвестиції в акції, він може запропонувати конкретні пайові інвестиційні фонди, які заощаджують податки).

Однією з важливих переваг штучного інтелекту є його здатність до прогнозування. Майбутні калькулятори податку на прибуток на основі штучного інтелекту зможуть прогнозувати податкові зобов'язання на основі фінансових тенденцій, майбутніх змін у політиці або очікуваних коливань доходу. Надаючи платникам податків уявлення про їхні потенційні майбутні податкові зобов'язання, це дозволяє їм здійснювати проактивне планування, гарантуючи, що вони не будуть ні переплачувати, ні недоплачувати.

З появою цифрових банківських і фінансових додатків податковий калькулятор на основі штучного інтелекту може легко інтегруватися з цими платформами. Маючи доступ до даних про доходи, витрати та інвестиції в режимі реального часу, податковий калькулятор може миттєво розраховувати податки без ручного введення даних користувачем, заощаджуючи час і знижуючи ризик людської помилки.

Податкове законодавство відоме своїми частими змінами. Штучний інтелект може безперервно шукати в Інтернеті останні податкові поправки, правила або відрахування та автоматично оновлювати алгоритми калькулятора. Користувачі можуть бути впевнені, що податкова інформація, яку вони отримують, завжди актуальна і відповідає вимогам.

Алгоритми штучного інтелекту можуть виявляти незвичайні закономірності, чи то у вигляді витоків даних, чи то у вигляді потенційного шахрайства в податкових деклараціях. Виявляючи аномалії, система може попередити органи ДПС про потенційні ризики, забезпечуючи цілісність і безпеку даних.

Податкові інструменти зі штучним інтелектом можуть слугувати не лише для розрахунків, а й для навчання. На основі запитів і даних вони можуть запропонувати користувачам інформацію про інструменти податкової економії,



пояснити обґрунтування конкретних податкових відрахувань або навіть розвінчати поширені податкові міфи.

За таких аргументів та в рамках удосконалення адміністрування податку на прибуток, планування його податкових перевірок та фактичного здійснення податкового контролю на основі аналізу даних доцільно як можна швидше впроваджувати та адаптувати штучний інтелект, незважаючи на дорогу вартість таких технологій, які у короткій перспективі продемонструють високі результати.

Таким чином, застосовуючи big data, отримані в результаті функціонування інформаційно-аналітичного забезпечення органів ДПС України, стане можливим поглибити аналітику даних функціонування платників податку на прибуток, задля виявлення податкових ризиків, підозрілих тенденцій і закономірностей ухилення від оподаткування та створить умови здійснення ефективнішого податкового контролю. Використання штучного інтелекту податковими органами як засобу трансформації податкових процедур дозволить підвищити ефективність та прозорості оподаткування, розробити ідей та плани впровадження нових схем контролю діяльності юридичних осіб, керованих даними, автоматизації повторюваних податкових завдань, поліпшення боротьби з ухиленням від сплати податків, отримання податкової інформації для використання органами ДПС України для надання послуг вищої якості.

Усі викладені рекомендації доцільно реалізовувати у поєднанні із заходами, зосередженими на подальшому вдосконаленні механізму обчислення та сплати податку на прибуток підприємств, щодо запобігання економічній кризі, а також заходами, спрямованими на отримання стабільного виробничого зростання, розширення податкової бази з податку на прибуток підприємств.

Таким чином, удосконалення адміністрування податку на прибуток підприємств повинно бути спрямоване на інноваційний розвиток економіки, носити прогресивний характер при вирішеннях стратегічних завдань макроекономіки. Необхідно приділяти увагу не тільки фіскальній податковій політиці, а й стимулюючій.

### Висновки до розділу 3

Дослідження проблемних аспектів адміністрування податку на прибуток в Україні дозволило систематизувати наступні висновки. Відмічено високий рівень чутливості податку до зміни міжнародних та вітчизняних політико-економічних факторів впливу. Складність адміністрування даного платежу зумовлює виникнення значних порушень його нарахування та сплати, провокує окремі посадові зловживання та маніпулювання працівників податкових органів, які здійснюють операції адміністрування даного платежу. Встановлено суперечливі обставини віднесення до витрат підприємств тих, які прямо не стосуються господарської діяльності або в них відсутня господарська мета.

Гостро стоїть проблема приховування податків і збільшення тіньової економіки підприємств, зокрема в умовах цифровізації податкових і економічних відносин (виникнення нових видів доходів та прибутків, цифрових активів, труднощі встановлення місця фактичного утворення прибутків та локації призначення). Ускладнює процеси адміністрування розмивання податкової бази, перетворення потенційних податків у «сірі» з наступним переміщення в офшори. Невирішеними залишаються питання трансферного ціноутворення.

Основні шляхами удосконалення адміністрування податку на прибуток підприємств повинні реалізовуватися комплексно, на основі взаємодії всіх учасників та суб'єктів податкового механізму. Для посилення фіскального значення податку на прибуток підприємства необхідно: стимулювати прогнозно ефективні інвестиційні проекти, оптимізувати пільгове оподаткування, формування реального податкового інвестиційного кредиту, зниження ставки податку на прибуток підприємства, здійснення заходів мінімізації ухилення від оподаткування, оптимізації трансферного ціноутворення на основі міжнародних стандартів, перегляду можливостей запровадження податку на виведений капітал тощо. Особливу увагу доцільно приділити заходам активного впровадження штучного інтелекту в систему адміністрування податків і зборів, зокрема податку на прибуток.

## ВИСНОВКИ

Податок на прибуток підприємств є важливим інструментом, за допомогою якого держава може найбільш активно впливати на розвиток економіки. Завдяки безпосередньому зв'язку цього податку з розміром одержуваного платником податків доходу, через механізм пільг і регулювання ставки держава стимулює або обмежує інвестиційну активність у різних галузях економіки та регіонах. Податок на прибуток як податок, що зменшує прибуток підприємств, є одним із найскладніших інструментів регулювання його діяльності через визначені форми податкового механізму

В рамках дослідження основ адміністрування податку здійснено систематизацію засад його адміністрування згідно умов ПКУ та іншої нормативно-правової бази. Комплексно представлено показники визначення податкового навантаження з податку на прибуток підприємства.

Аналізу стану адміністрування податку на прибуток підприємств виявив приріст податкових надходжень податку на прибуток підприємств у досліджуваному періоді, за винятком 2022 року. Встановлено вагоме його бюджетоутворююче значення (третє місце серед платежів), перевиконання планових показників (за виключенням 2020, 2022 років). Найбільші надходження податку забезпечено приватними підприємствами (близько 65%) оптової та роздрібною торгівлі, ремонту автотранспортних засобів, постачання електроенергії, газу та переробної промисловості.

Оцінка підсумків адміністрування податку показав відносно стабільну чисельність платників податку (близько 1,6 тис. платників або 45% усіх платників), зростання середнього значення суми податку на прибуток підприємства на одного платника (з 70,79 млн. грн. до 81,6 млн. грн.). дослідження результатів пільгового оподаткування податком на прибуток підприємств, стану його заборгованості перед бюджетом та результатів податкового контролю здійснити не вдалося у зв'язку із відсутністю офіційних статистичних даних. Також, відзначено зниження рівня ефективності та

продуктивності ставки податку. Позитивним встановлено зменшення рівня податкового навантаження з 23,8% у 2018 році до 15,4% - у звітному.

Проблематика адміністрування податку на прибуток підприємств в Україні визначена високий рівень чутливості податку на прибуток до факторів впливу. Складним є процеси його адміністрування. Визначено систему порушень нарахування та сплати податку на прибуток підприємства як зі сторони платників, так працівників податкових органів. Суперечливими є обставини встановлення витрат підприємств, які прямо не стосуються господарської діяльності або в них відсутня господарська мета.

Приховування податків і збільшення тіньової економіки підприємств посилюють існуючі проблеми на фоні визначального впливу процесів глобальної цифровізації податкових та економічних відносин. Потребують посиленої уваги та управлінських заходів впливу процеси розмивання податкової бази податку, переміщення прибутків у низькоподаткові юрисдикції, а також питання трансферного ціноутворення.

Пріоритетними заходами в рамках вирішення проблемних питань адміністрування податку на прибуток підприємств повинно стати:

- 1) перегляд законодавчих та процедурних підходів щодо оподаткування прибутку національних підприємств, здійснення податкового контролю над виконанням обов'язку зі сплати даного податку та нормативно-правової бази, що сприятиме та мотивуватиме залученню іноземних інвестицій у пріоритетні галузі національного господарства та упередження і призупиненню відтоку існуючого капіталу за межі країни;

- 2) послаблення та спрощення засад, правил адміністрування податку на прибуток підприємств;

- 3) оптимізація пільгового оподаткування та формування реального податкового інвестиційного кредиту;

- 4) формування широкого внутрішнього інвестиційного потенціалу без залучення дороговартісних зовнішніх кредитних ресурсів;

- 5) детінізація діяльності суб'єктів господарювання та мотивація легального

ведення бізнесу;

б) оптимізації трансферного ціноутворення на основі міжнародних стандартів, перегляду можливостей запровадження податку на виведений капітал;

7) спрощенню засад адміністрування податку на прибуток підприємств задля примноження відповідних доходів бюджету країни на основі функціональних можливостей штучного інтелекту.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Амортизація основних засобів на підприємстві у 2023 році. URL : <https://buhplatforma.com.ua/article/7267-amortizatsya-osnovnih-zasobv-na-pdprimstv-u-2021-rots>» (дата звернення: 14.08.2023).
2. Банки в умовах тривалої війни зберегли довіру клієнтів, високу операційну ефективність та прибутковість – Огляд банківського сектору. URL : <https://bank.gov.ua/ua/news/all/banki-v-umovah-trivaloyi-viyni-zberegli-doviru-kliyentiv-visoku-operatsiynu-efektivnist-ta-pributkovist--oglyad-bankivskogo-sektoru> (дата звернення: 14.09.2023).
3. Барабаш О.О. Принцип фіскальної достатності у податковому законодавстві України. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. Юридичні науки. 2014. № 801. С. 46-50.
4. Бодров В. Податкове регулювання в умовах формування цифрової економіки України. *Економічний вісник*. Серія «Фінанси, облік, оподаткування». 2018. № 2. С. 30-37.
5. Болдовська К., Костенко Ю., Хорошилова І. Теоретичні аспекти податку на прибуток підприємств як облікової категорії. *Економіка та суспільство*. 2021. № 33. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-33-23> (дата звернення: 14.06.2023).
6. Буй Т.Г., Прімерова О.К., Мельник А.І. Вплив податку на прибуток на економічне зростання в Україні. *Інтернаука*. Серія: Економічні науки. URL : <https://ekmair.ukma.edu.ua/server/api/core/bitstreams/adaedc82-610b-4f02-a5ac-a394f4573df4/content> (дата звернення: 05.05.2023).
7. Варналій З.С., Серебрянський Д.М. Вплив оподаткування прибутку на економічний розвиток України. *Економіка України*. 2010. № 5. С. 55-70.
8. Виецкая О. Современные тенденции в налогообложении прибыли корпораций: перспективы налога на выведенный капитал. *Економіка промисловості*. 2018. № 2. С. 24-49.
9. Вишневський В.П., Гаркушенко О.М., Князев С.І., Липницький Д.В.,

Чекіна В.Д. Цифровізація економіки України: трансформаційний потенціал: монографія. В.П. Вишневський, С.І. Князєв (заг. ред.). Київ: ВД «Академперіодика», 2020. 188 с.

10. Величко Л.К., Чорна А.М. Проблемні питання податкової системи України. *Актуальні питання забезпечення фінансової безпеки держави в умовах глобалізації*. 2022. URL:

<https://dspace.univd.edu.ua/server/api/core/bitstreams/11a3dc22-292f-4ce1-8aa2-4fd65d350c2d/content> (дата звернення: 05.09.2023).

11. Гаман Г.О. Суть та елементи податку на прибуток. X Всеукраїнська науково-практична конференція : *Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної трансформації економіки України*. Одеса, 16-20 травня 2016 р. С. 32-34.

12. Гаман Г.О. Суть та елементи податку на прибуток. URL: <https://economics.opu.ua/files/science/oblik/2016/32.pdf> (дата звернення: 05.05.2023).

13. Гаркушенко О.М., Кувалдіна О.О. Проблеми і майбутнє податку на прибуток підприємств та ПДВ в умовах цифровізації. *Економіка промисловості*. 2021. № 3 (95). С. 52-69.

14. Гуренко Т.О., Дерев'янка С.І. Проблеми та перспективи оподаткування прибутку в Україні. *Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України*. 2016. Вип. 247. С. 82-91.

15. Дацюк С.В. Проблемні питання бухгалтерського обліку податку на прибуток. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/11/46.pdf> (дата звернення: 05.10.2023).

16. Державна казначейська служба України : офіційний сайт. URL : [www.treasury.gov.ua](http://www.treasury.gov.ua) (дата звернення: 12.08.2023).

17. Державна податкова служба України : офіційний сайт. URL : <https://tax.gov.ua> (дата звернення: 12.08.2023).

18. Європейський інформаційно-дослідницький центр. Трансформація

податку на прибуток підприємств у податок на виведений капітал. 2016. URL: <http://euinfocenter.rada.gov.ua/uploads/documents/28909.pdf> (дата звернення: 12.06.2023).

19. Клепанчук О.Ю. Удосконалення механізмів адміністрування податкових платежів в умовах фінансової підтримки розвитку малого бізнесу. *Науковий вісник НЛТУ України*. Серія економічна. 2017. № 2. Вип. 27. С. 140-145.

20. Кміть В.М., Бучма І.І. Напрями підвищення ефективності податку на прибуток підприємства як регулятора економічних процесів у державі. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2017. Випуск 16, частина 1. С. 39-42.

21. Коваленко Н.В. Інвестиційний податковий кредит як інструмент фінансування діяльності промислових підприємств. *Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право)*. 2011. № 3 (54). С. 106–111.

22. Куць Т.В., Пікуля В.А. Економіко-правові аспекти податку на прибуток підприємств. *Молодий вчений*. 2017. № 11(51). С. 1211-1213.

23. Латковська Т.А. Напрями гармонізації податку на прибуток до вимог європейського союзу. *Наукові праці НУ ОЮА*. 2021. URL: <http://dspace.onua.edu.ua/handle/11300/15463> (дата звернення: 12.09.2023).

24. Лукянцев С.О. Податок на прибуток підприємств як складова податкової системи. *Актуальні проблеми сучасної юриспруденції*. 2017. № 5. С. 82-86.

25. Луніна І.О. Реформування податку на прибуток підприємств у контексті забезпечення стійкості державних фінансів. *Економіка України*. 2018. № 7. С. 46-58.

26. Малярчук А.К., Шевчук Л.П., Шкапоїд В.В. Сучасні тенденції розвитку податкового аудиту прибутку – інструмент збільшення податкових надходжень. 2018. *Економіка і суспільство*. № 16. С. 927-934.

27. Міжнародний центр перспективних досліджень. Тіньова економіка в



Україні: причини та шляхи подолання. URL : [http://icps.com.ua/assets/uploads/files/t\\_novaekonom\\_kaukra\\_ni.pdf](http://icps.com.ua/assets/uploads/files/t_novaekonom_kaukra_ni.pdf) (дата звернення: 26.07.2023).

28. Огляд 2022 — як впоралося страхування. URL : <https://interfax.com.ua/news/blog/895253.html> (дата звернення: 12.09.2023).

29. Опарін В. М., Паєнтко Т. В. Ідеологія, прагматика та результативність податкового реформування в Україні. *Проблеми економіки*. 2017. № 4. С. 138-147.

30. Пасічний М. Фіскальна результативність податкової системи України. *Вісник КНТЕУ*. 2018. № 3. С. 118-130.

31. План дій BEPS. Або як протидіяти виведенню прибутку до «сприятливих» податкових юрисдикцій. URL: <https://kyiv.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/print-395333.html> (дата звернення: 12.09.2023).

32. Податкове навантаження та його вплив на діяльність підприємства. URL : <http://kaf-fin.wunu.edu.ua/wp-content/uploads/2021/03/Наші-переваги.pdf> (дата звернення: 14.08.2023).

33. Податок на виведений капітал: деталі нового законопроекту. URL: <http://tuipravo.info/publikatsii/novyny/item/2348-podatok-na-vyvedenyi-kapital-detali-novoho-zakonoproiektu.html> (дата звернення: 03.09.2023).

34. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо імплементації міжнародного стандарту автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки : Закон України від 20.03.2023 р. № 2970-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2970-20#Text> (дата звернення: 14.08.2023).

35. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ МФУ від 31 січ. 1999 р. № 318. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 14.06.2023).

36. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : наказ МФУ від 29 лист. 1999 р. № 290. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення: 14.06.2023).

37. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : наказ МФУ від 27 квіт. 2000 р. № 92. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (дата звернення: 14.06.2023).

38. Про затвердження Порядку ведення податковими органами оперативного обліку податків, зборів, платежів та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне [...] : наказ МФУ від 12 січ. 2021 р. № 5. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0321-21#Text> (дата звернення: 24.07.2023).

39. Про затвердження Порядку обліку платників податків і зборів (Форми N№ 1-ОПП, 2-ОПП, 4-ОПП, 4-УРП, 14-ОПП, 12-ОПП, 7-ОПП, 16-ОПП, 11-ОПП, 6-ОПП, 15-ОПП, 8-ОПП, [...]) : наказ МФУ від 09 груд. 2011 р. № 1588. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1562-11#Text> (дата звернення: 17.06.2023).

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

41. Сокирко О.С., Касянчук Д.С. Податок на прибуток підприємств як важливий елемент доходів Державного бюджету України. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. Серія Економічні науки. 2018. Випуск 28. Частина 2. С. 102-104.

42. Соколовська А.М. Проблеми моніторингу ефективності надання податкових пільг в Україні. *Фінанси України*. 2011. № 3. С. 42-53.

43. Спеціалізоване клієнтське програмне забезпечення для формування та подання звітності до «Єдиного вікна подання електронної звітності». URL : <https://tax.gov.ua/elektronna-zvitnist/> (дата звернення: 24.07.2023).

44. Сус Ю.Ю., Бойко Н.С., Назімова К.С., Залюбовська В.В. Роль податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість у формуванні бюджетних доходів. *Агросвіт*. 2021. № 23. С. 62-69.

45. Тарангул Л.Л. Бюджетна підтримка та податкове стимулювання

національної економіки України : монографія / за заг. ред. Л.Л. Тарангул; Нац. ун-т ДПС України. Ірпінь, К : Фенікс, 2012. 532 с.

46. Тульчинська С.О., Бершадська І.І. Напрями вдосконалення механізму оподаткування прибутку підприємств в Україні. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. Випуск 3 (14). С. 129-133.

47. Цифровізація економіки України: трансформаційний потенціал : монографія. В.П. Вишневський та ін.; за ред. В.П. Вишневського та С.І. Князева. Київ : Академперіодика, 2020. С. 188.

48. Хомутенко В.П. Фіскальна ефективність податку на прибуток підприємств в Україні. *Економіка та держава*. 2017. №. 2. С. 61-65.

49. Хомутенко В.П., Хомутенко А.В. Фрагментарний аналіз механізму дії регулюючої функції податку на прибуток підприємств в Україні. *Evropsky časopis ekonomiku a managementu*. 2017. № 1. С. 230.

50. Хорошилова, І. Податок на прибуток в формуванні доходної частини бюджету. 2021. URL : <https://ojs.ukrlogos.in.ua/index.php/interconf/article/view/17457> (дата звернення: 24.07.2023).

51. Чуй І.Р., Власюк Н.І. Система методичного забезпечення оцінювання результативності доходно-прибуткових податків статті. *Підприємництво і торгівля*. 2020. № 25. <http://journals-lute.lviv.ua/index.php/pidpr-torgi/article/view/113> (дата звернення: 03.09.2023).

52. Чуй І.Р., Власюк Н.І., Журбич К.М. Аналіз фіскального потенціалу доходно-прибуткових податків в Україні та зарубіжних країнах. *Підприємництво і торгівля : збірник наукових праць*. 2019. Вип. 24. С. 137-145.

53. Шумський Р.В. Зарубіжний досвід побудови системи прибуткового оподаткування юридичних осіб. *Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ*. URL : <http://nauka.kushnir.mk.ua/?p=33570> (дата звернення: 21.09.2023)

54. Ярема Я.Р., Бей І.М. Адаптація зарубіжного досвіду оподаткування прибутку підприємств до вітчизняної практики. *Приазовський економічний вісник*. 2019. № 2(13). С. 320-325.

55. Bunn D. Summary and Analysis of the OECD's Work Program for BEPS 2.0. URL: <https://taxfoundation.org/oecd-work-programbeps-analysis/> (дата звернення: 16.09.2023).

56. Digital economy report 2019. URL: [https://unctad.org/system/files/official-document/der2019\\_en.pdf](https://unctad.org/system/files/official-document/der2019_en.pdf) (дата звернення: 21.09.2023).

57. Future of the Corporate Income Tax in the world: Is this the end of the CIT as we know it? : *KPMG*. URL: <https://responsibletax.kpmg.com/page/future-of-the-corporate-income-tax-in-the-world-is-this-the-end-of-the-cit-as-we-know-it->(дата звернення: 16.08.2023).

58. General Anti-Avoidance or Abuse Clause (GAAR): its genesis and evolution in Tax Law. *Legal certainty*. URL: <https://www.ciat.org/ciatblog-general-anti-avoidance-or-abuse-clause-gaar-its-genesis-and-evolution-in-tax-law-legal-certainty/?lang=en>.

59. Organization for Economic Cooperation and Development. Programme of Work to Develop a Consensus Solution to the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy, *OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS*. Paris. 2019. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/programme-of-work-to-develop-a-consensus-solution-to-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy.pdf> (дата звернення: 03.08.2023).

60. United States Federal State and Local Government Revenue. URL : <http://www.usgovernmentrevenue.com> (дата звернення: 20.06.2023)