

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**

**Західноукраїнський національний університет  
Вінницький навчально-науковий інститут економіки  
Західноукраїнського національного університету**

Кафедра фінансів, банківської справи та страхування

**ЯКИМЧУК Олександр Петрович**

**Податок на прибуток підприємств у сучасній системі  
оподаткування**

Спеціальність: 072 – фінанси, банківська справа, страхування та фондовий ринок  
Освітньо-професійна програма: Фінанси

Кваліфікаційна робота

Виконав студент групи Фвнм-21  
О. П. Якимчук

ВІННИЦЯ – 2025

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ.....	6
1.1. Сутність податку на прибуток як основного інструменту прямого оподаткування.....	6
1.2. Принципи організації адміністрування податку на прибуток підприємств.....	15
РОЗДІЛ 2 СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ.....	22
2.1 Базові елементи податку на прибуток: правовий та економічний аналіз.....	22
2.2 Формування бюджетних доходів за рахунок податку на прибуток підприємств в умовах воєнного стану .....	34
РОЗДІЛ 3 ПОРІВНЯЛЬНИЙ АНАЛІЗ МІЖНАРОДНИХ ПРАКТИК ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ЇХ АДАПТАЦІЇ В УКРАЇНІ.....	48
ВИСНОВКИ.....	59
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	61

## ВСТУП

Актуальність теми. В умовах трансформаційної економіки України актуалізується проблема ефективного формування дохідної частини бюджету, що набуває особливої гостроти з огляду на зростання фіскального тиску та нестабільність податкового середовища. Податкові надходження традиційно виступають основним джерелом бюджетних ресурсів, серед яких провідну роль відіграють податок на додану вартість, податок на доходи фізичних осіб та податок на прибуток підприємств. Саме останній, як один із основних інструментів впливу на економічну активність, демонструє низьку ефективність функціонування в сучасній податковій системі.

Наявна модель оподаткування прибутку підприємств характеризується фрагментарністю, складністю адміністрування та обмеженою здатністю до стимулювання інвестиційної активності. У поєднанні з політичною нестабільністю, військовими викликами та суперечливістю податкового законодавства, це призводить до зниження фіскальної результативності та зростання тінізації бізнес-середовища. Реформування механізмів оподаткування прибутку підприємств є невідкладним завданням, яке має враховувати як національні особливості економічного розвитку, так і позитивний зарубіжний досвід. У цьому контексті виникає потреба у ґрунтовному дослідженні сучасного стану та проблем функціонування податку на прибуток підприємств в Україні, зокрема у напрямі удосконалення механізму його адміністрування, з метою підвищення його фіскального, регулюючого та стимулюючого потенціалу. Аналіз порівняльних моделей оподаткування, що застосовуються в економічно розвинених країнах, може стати основою для формування оптимальної стратегії адаптації найефективніших практик до вітчизняних реалій.

Питання теоретичних та практичних аспектів оподаткування прибутку підприємств перебували в центрі уваги багатьох класиків економічної думки, зокрема Л. Вальраса, У. Джевонса, А. Лаффера, А. Маршалла, К. Менгера, В. Парето, А. Пігу, Д. Рікардо, А. Сміта, М. Фрідмена. Серед сучасних науковців,

що здійснювали ґрунтовні дослідження у цій сфері, варто відзначити О. Д. Василика, Т. М. Горову, О. В. Грицину, Н. Л. Губернську, О. М. Десятнюк, І. В. Ковальчук, А. І. Крисоватого, Д. М. Серебрянського, А. М. Соколовську та інших.

Метою дослідження є формування науково обґрунтованих підходів і практичних рішень щодо трансформації механізму адміністрування податку на прибуток підприємств в Україні шляхом комплексного аналізу його теоретичних засад, правових аспектів та результатів функціонування в національній податковій практиці.

Для реалізації поставленої мети дослідження передбачається розв'язання таких наукових завдань:

- здійснити теоретико-економічний аналіз прибутку підприємств як об'єкта оподаткування;
- визначити концептуальні засади та організаційно-правові особливості адміністрування податку на прибуток;
- проаналізувати функціонування механізму адміністрування податку на прибуток підприємств у сучасних умовах;
- оцінити рівень фіскальної результативності податку на прибуток у контексті його впливу на бюджетну систему;
- дослідити зарубіжні моделі оподаткування прибутку підприємств та окреслити можливості їх адаптації до українських реалій з урахуванням специфіки національного податкового середовища.

Об'єктом дослідження виступає система адміністрування податку на прибуток у контексті податкової політики держави.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних положень, методичних підходів і практичних механізмів реалізації процесів адміністрування податку на прибуток підприємств в умовах національної економіки України.

Методи дослідження. Для досягнення мети кваліфікаційної роботи та реалізації поставлених завдань застосовано системний підхід, який забезпечив цілісне та комплексне дослідження процесів формування і функціонування

механізму адміністрування податку на прибуток підприємств в Україні. У процесі аналізу теоретико-правових засад оподаткування прибутку підприємств та уточнення категоріально-понятійного апарату були використані загальнонаукові методи пізнання, зокрема: аналіз і синтез, індукція та дедукція, абстрагування й конкретизація, а також метод аналогії. Для дослідження особливостей вітчизняної практики справляння податку на прибуток підприємств застосовувалися методи групування, порівняльного аналізу, статистичної обробки даних, а також вертикального й горизонтального аналізу фінансових показників. З метою візуалізації результатів дослідження використовувалися методи графічного представлення інформації, метод узагальнення, а також табличний метод для структурованого подання емпіричних даних.

Наукова новизна дослідження полягає у поглибленні теоретичних засад та розробці прикладних підходів до вдосконалення механізму адміністрування податку на прибуток підприємств в умовах сучасної економіки України.

Практичне значення одержаних результатів. Результати дослідження можуть бути впроваджені в практику податкового адміністрування як на рівні органів державної фіскальної служби, так і в системі корпоративного податкового менеджменту. Запропоновані підходи до удосконалення процедур адміністрування податку на прибуток спрямовані на підвищення прозорості та ефективності податкових надходжень, що створює потенціал для зростання дохідної частини державного бюджету.

Структура та обсяг роботи. Основний зміст кваліфікаційної роботи викладено на 55 сторінках комп'ютерного тексту. Ілюстративна частина представлена у формі 4 таблиць та 5 графічних зображень. Структура роботи охоплює вступ, три розділи основної частини, висновки та список використаних джерел, який налічує 61 найменування.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

### 1.1. Сутність податку на прибуток як основного інструменту прямого оподаткування

Податок на прибуток підприємств виступає одним із ключових інструментів фіскальної політики, який чинить значний вплив на обсяги виробництва, інвестиційну активність та загальну ефективність функціонування суб'єктів господарювання. Його здатність одночасно виконувати фіскальну й економіко-регулюючу функції зумовлює необхідність переосмислення підходів до його адміністрування та визначення оптимального балансу між наповненням бюджету та стимулюванням економічної динаміки.

У науковому середовищі дедалі активніше розгортається дискусія щодо пріоритетності фіскальної або регуляторної ролі цього податку, що набуває особливого значення в умовах сучасних викликів, пов'язаних із фінансовою нестабільністю та спадом ділової активності. Поглиблення бюджетного дефіциту та необхідність активізації господарської діяльності обумовлюють зростання значущості комплексного аналізу функцій податку на прибуток у структурі податкової системи. У цьому контексті особливу цінність набуває узагальнення попередніх теоретичних напрацювань, що створює підґрунтя для формування дієвих механізмів податкового регулювання на основі науково обґрунтованих підходів до реформування податкової політики.

Питання справедливого оподаткування, особливо в розрізі доходів та прибутків, привертало увагу мислителів ще з часів середньовіччя. У той період фінансова участь громадян у функціонуванні держави розглядалася не лише як необхідність, а й як моральний обов'язок. Пошук оптимального способу забезпечення рівномірного розподілу податкового навантаження був тісно пов'язаний із загальнофілософськими уявленнями про соціальну рівність і

державну справедливість.

Одним із перших економістів, хто ґрунтовно обґрунтував підходи до оподаткування з позицій індивідуального доходу, був Адам Сміт. У своїй праці, оприлюдненій наприкінці XVIII століття, він сформулював фундаментальні принципи оподаткування, які згодом отримали статус "канонів Сміта". Згідно з його баченням, фінансова участь громадянина у покритті державних витрат повинна відповідати його доходу, тобто розподілятися пропорційно до спроможності кожного: «Підданці держави повинні за можливістю, відповідно власній спроможності і силі, брати участь в утриманні уряду, тобто відповідно доходу, яким вони користуються під покровительством і захистом держави»[47].

Водночас у працях того періоду, включно з ідеями А. Сміта, переважала нормативно-філософська орієнтація, яка не передбачала чітко сформульованих практичних механізмів адміністрування податків на прибуток. Основна увага зосереджувалась на формулюванні загальних принципів та захисті інтересів платників, а не на побудові прикладних інструментів податкової політики.

Цю думку підтверджує і В. Л. Андрущенко, який зазначає, що Адам Сміт, формулюючи концепцію справедливого оподаткування, робив акцент насамперед на індивідуальній відповідальності платників, розглядаючи державний інтерес як агрегований результат інтересів окремих суб'єктів: «А. Сміт склав чотиричленну формулу оподаткування... роблячи акцент радше на індивідуальні, персоналізовані, аніж солідарні, національні фінансові інтереси, сприймаючи державний інтерес через суму індивідуальних вигід суспільства податкових платників» [1]. Таким чином, початкові теоретичні концепти прибуткового оподаткування, сформовані у XVIII столітті, заклали філософське підґрунтя для подальшого розвитку податкової думки, однак ще не мали чітко артикульованих інструментів податкового регулювання в сучасному розумінні.

Безсумнівним залишається той факт, що концепція прибуткового оподаткування, незалежно від її конкретного спрямування чи пріоритетності інтересів окремих суб'єктів, виникла як відповідь на суспільну потребу в упорядкуванні перерозподільних процесів у межах фінансових систем держав. Її

формування було зумовлене необхідністю збалансування фіскальної ефективності та соціальної справедливості, що знайшло відображення у класичних теоріях оподаткування.

Уперше ідеї справедливого оподаткування доходів, отриманих від капіталу, були розглянуті з позицій розмежування структури прибутку. Теоретики економічної думки виділяли дохід, що безпосередньо компенсує використання капіталу, та надлишковий прибуток, який виступає як винагорода за підприємницький ризик і організаційні зусилля. Такий підхід передбачав нерівнозначне ставлення до різних частин прибутку як потенційних об'єктів оподаткування.

У відповідності з цими уявленнями, саме надлишковий дохід розглядався як економічно вразливіший до фіскального тиску, адже його оподаткування могло б знизити стимули до ведення підприємницької діяльності, що, у свою чергу, спонукало до пошуку механізмів уникнення подвійного тиску на капітал через прямі податкові інструменти. Таким чином, ще на ранніх етапах розвитку податкової теорії сформувалося бачення прибутку як складного явища з різними економічними функціями, що потребує диференційованого підходу до оподаткування. З огляду на це, ідея прибуткового оподаткування спочатку мала більше концептуально-філософський, ніж прикладний характер, однак вона стала основою для подальшої еволюції сучасних моделей податкового регулювання доходів суб'єктів господарювання.

У першій половині ХХ століття проблема оподаткування починає розглядатися не лише з позиції фіскального наповнення бюджету, а й як важливий інструмент макроекономічного регулювання. Особливу увагу в цьому контексті приділив податкам Дж. М. Кейнс, який одним із перших системно проаналізував їхній вплив на рівень споживання, заощадження та інвестиційної активності. Він підкреслював, що податкова політика здатна безпосередньо впливати на розподіл ресурсів у національній економіці, а податок на прибуток – відігравати суттєву роль у формуванні економічної динаміки поряд із процентною ставкою.

У межах кейнсіанської концепції податок на прибуток перестає сприйматися як виключно джерело бюджетного доходу. Він починає трактуватися як повноцінний інструмент державної політики, здатний змінювати поведінкові моделі економічних агентів, зокрема шляхом регулювання їхньої схильності до споживання чи заощадження. Таким чином, дискусії щодо доцільності застосування цього податку втрачають актуальність: увага фокусується на оптимізації його функцій та визначенні бажаних напрямів його дії в межах загальної економічної стратегії держави.

Особливе значення в кейнсіанській моделі приділяється використанню прогресивного оподаткування та диференціації ставок залежно від типу доходів, що дозволяє досягати ефекту перерозподілу та стимулювання платоспроможного попиту. Таким чином, оподаткування прибутку розглядається як засіб активного втручання держави у соціально-економічні процеси з метою стабілізації економіки та вирівнювання диспропорцій у розподілі національного доходу.

Варто зауважити, що у підходах, які передували ідеям Дж. М. Кейнса, податок на прибуток здебільшого розглядався з вузькофіскальних позицій – як інструмент формування бюджету з мінімальним урахуванням його впливу на економічну поведінку. Тому й аналіз його функціонування обмежувався переважно оцінкою доходної частини державного бюджету. Кейнсіанський підхід відкрив нову парадигму: податки, зокрема на прибуток підприємств, отримують статус чинників економічної політики, здатних не лише акумулювати фінансові ресурси, а й формувати стимули для економічного зростання через вплив на структуру споживання та інвестицій.

У напрацюваннях низки вітчизняних і зарубіжних економістів кінця ХХ - початку ХХІ століття простежується тенденція трактування податку на прибуток крізь призму певних економічних інтересів. Такий підхід нерідко відображає спроби адаптувати оподаткування до ідеології економічного вибору, де основою аналітичної конструкції виступає класичне уявлення про відкладене споживання, яке отримало поширення ще у працях Дж. С. Міля.

Згідно з економічною концепцією міжчасового вибору, індивідуум обирає між поточним споживанням і заощадженням, яке розглядається як добровільне відтермінування споживання. Заощаджені кошти згодом повертаються у споживання, але у більшому обсязі завдяки доходу у формі процентів. Це підвищує майбутній добробут. Відповідно, податок на прибуток, який накладається на дохід від заощаджень або інвестицій, трактується як втручання у цей вибір, що може знижувати мотивацію до накопичення. У цьому контексті сучасні дослідження часто обґрунтовують необхідність зниження ставок оподаткування інвестиційного доходу задля стимулювання довгострокового економічного зростання.

Після аргументованого підтвердження значущості податку на прибуток підприємств у системі оподаткування доцільно перейти до розгляду його природи як форми прямого податку. Такий підхід дозволяє глибше зрозуміти механізми його функціонування, специфіку впливу на економічні процеси та потенціал щодо реалізації фіскальних і регулюючих завдань держави.

Традиційний поділ податків на прямі та непрямі тривалий час залишається предметом наукових дискусій серед дослідників у сфері фінансів. Значна увага приділялася аналізу переваг і недоліків прямих платежів, оцінці їх ефективності порівняно з непрямими формами оподаткування, а також доцільності інтеграції таких інструментів у податковій системі різних країн. Відомий фінансист Ф.Х. Найт характеризував прямі податки як ті, що накладаються безпосередньо на особу або на об'єкти нерухомого капіталу, без участі посередників у податковому процесі [36]. Такий механізм забезпечує прозорість оподаткування та тісний зв'язок між податковими зобов'язаннями й платоспроможністю суб'єкта.

У вітчизняній науковій думці також простежується послідовна увага до цього питання. Н.С. Прокопенко розглядав пряме оподаткування як процес, у якому зобов'язання сплатити податок покладається саме на того платника, котрий і є безпосереднім об'єктом оподаткування [45]. На його думку, така форма оподаткування краще враховує реальні фінансові можливості платників,

оскільки забезпечує пропорційність податкового навантаження до рівня їх доходів або майнового стану.

Особливу увагу структурній ролі прямих податків у податковій системі приділила А.М. Соколовська. Вона підкреслила, що саме пряме оподаткування формує «кістяк» податкової системи, в межах якого оподаткування здійснюється за єдиною логікою на основі середньої податкоспроможності суб'єктів [48]. Такий підхід дозволяє забезпечити певну рівновагу між податковим навантаженням і соціальною справедливістю, що є ключовим у контексті сучасної фіскальної політики.

Узагальнюючи, можна стверджувати, що податок на прибуток як форма прямого оподаткування не лише виконує фіскальну функцію, але й виступає важливим інструментом економічного регулювання, адаптованим до рівня платоспроможності платника, що підтверджується як зарубіжними, так і вітчизняними науковими підходами.

У контексті історичної еволюції податкових форм пряме оподаткування посідає важливе місце як завершальний етап становлення джерел державних доходів. На цьому акцентував увагу Н. П. Кучерявенко, підкреслюючи, що саме пряме оподаткування стало фінальною сходинкою в історичному розвитку фіскальної системи [30]. Такий підхід обумовлений не лише економічною сутністю прямих податків, а й особливостями їх правового закріплення, що визначає характер їх застосування в податковій практиці.

Юридична природа прямих податків передбачає наявність особливих ознак, які відрізняють їх від непрямих податкових платежів. Ці характеристики формуються на перетині економічного змісту та правового механізму справляння податків, що дозволяє виділити такі специфічні риси:

1. Збіг формального та фактичного платника податку.
2. Персоніфікація податкового обов'язку.
3. Участь у формуванні ціни.
4. Орієнтація на реальну податкоспроможність.
5. Відносна простота адміністрування.

Теоретичне осмислення ролі прямих податків широко представлено в науковій літературі. Їх визнано важливим джерелом формування державного бюджету, що зумовлює їхнє домінування в податкових системах багатьох країн. Особливе значення надається податку на прибуток підприємств типовому представнику прямого оподаткування, який, згідно з узагальненими науковими підходами, заслуговує на поглиблений аналіз.

Важливою ознакою цього податку є збіг формального та фактичного платника: юридична особа, яка підлягає оподаткуванню, одночасно несе реальний податковий тягар. Такий механізм відрізняє податок на прибуток від, наприклад, податку на додану вартість, де фактичне навантаження переноситься на споживача.

Податок на прибуток також персоніфікує податкове зобов'язання його розмір прямо залежить від обсягів діяльності платника. Статті 134 та 136 Податкового кодексу України передбачають окремі об'єкти оподаткування та ставки для різних категорій платників, що свідчить про цілеспрямовану фіскальну політику. До внесення змін 28 грудня 2014 року окремі підрозділи юридичних осіб самостійно сплачували податок до місцевих бюджетів, що забезпечувало прозорість у контролі за надходженнями [41].

Ще однією рисою є вплив цього податку на ціноутворення. Оскільки він включається до складу витрат підприємства, його сума частково перекладається на кінцевого споживача через механізм формування собівартості продукції. Водночас статті 137–139 ПКУ передбачають можливість зменшення зобов'язань за рахунок фактично сплачених податків для окремих категорій платників [41]. Таким чином, податок на прибуток поєднує фіскальну функцію з регуляторним впливом на економічну діяльність і цінову політику підприємств.

Узагальнюючи викладене, податок на прибуток підприємств, будучи формою прямого оподаткування, поєднує в собі ознаки юридичної визначеності, персоніфікації фіскального зобов'язання та економічної участі у формуванні ринкових цін. Такий комплекс властивостей дозволяє розглядати цей податок як багатофункціональний інструмент податкової політики, здатний не лише

забезпечувати стабільні надходження до бюджету, але й впливати на економічну поведінку платників.

Суттєвою ознакою прямих податків є їхня орієнтація на фактичну платоспроможність суб'єкта оподаткування. Такий підхід передбачає чітке встановлення зв'язку між податковим обов'язком і фінансовим станом платника, зокрема його доходом або майновим становищем. Податкове навантаження формується пропорційно до обсягів отриманого прибутку або вартості активів, що забезпечує більш справедливий розподіл фіскального тягаря. У контексті податку на прибуток підприємств дана ознака реалізується через диференціацію податкового підходу залежно від статусу та прибутковості конкретного платника.

Нормативна база, зокрема стаття 142 Податкового кодексу України, визначає перелік суб'єктів, які, незважаючи на наявність статусу платника податку на прибуток, звільняються від його сплати. Це стосується, наприклад, окремих неприбуткових організацій. У свою чергу, стаття 136 ПКУ встановлює диференційовані ставки оподаткування, які варіюються в межах від 0% до 20%, залежно від характеру діяльності, правового статусу або спеціального режиму, в якому перебуває підприємство. Така законодавча конструкція демонструє спрямованість податку на прибуток на врахування фінансових можливостей кожного конкретного платника та забезпечення відповідності між податковим зобов'язанням і реальним обсягом прибутку.

Ще однією важливою рисою прямих податків виступає відносна простота їх адміністрування порівняно з непрямими податками. Процеси адміністрування податку на прибуток підприємств пов'язані переважно з функціонуванням контролюючих органів, реалізацією норм податкового законодавства та впровадженням відповідних технологічних рішень. Безперечно, ці заходи супроводжуються певними витратами для держави – утримання персоналу, оновлення технічного забезпечення, розробка програмного забезпечення тощо. Проте, якщо порівнювати з адмініструванням непрямих податків, які вимагають контролю на кожному етапі товарного обігу, а також постійного моніторингу

кінцевого споживання, прямі податки мають більш стабільну й менш ресурсоємну модель управління.

Отже, податок на прибуток підприємств, як представник прямих податків, поєднує у собі ознаки, що свідчать про його здатність забезпечувати фіскальну ефективність без надмірного адміністративного навантаження, водночас залишаючись чутливим до платоспроможності платника та економічного контексту його діяльності.

Узагальнюючи результати проведеного аналізу, можна стверджувати, що податку на прибуток підприємств притаманні ключові характеристики, властиві прямим податкам. Ці риси поглиблюють розуміння його природи, а також підтверджують його важливу роль у сучасній податковій системі України.

Розгляд податку на прибуток підприємств у контексті класифікації прямих податків дав змогу сформулювати низку важливих висновків. Насамперед, податок на прибуток підприємств слід розглядати як класичну форму прямого оподаткування, оскільки він об'єднує низку принципів ознак:

- 1) відсутність розриву між юридичним та фактичним платником, що означає сплату податку саме тією особою, на яку він покладається;
- 2) наявність об'єкта оподаткування у вигляді доходу або прибутку;
- 3) пряма залежність між податковим навантаженням і рівнем платоспроможності платника;
- 4) відносна простота адміністрування, що потребує менших витрат з боку фіскальних органів;
- 5) персоніфікація податкового обов'язку, яка виявляється у чіткому зв'язку між конкретним платником і його участю у формуванні бюджетних надходжень.

Податок на прибуток неодноразово трансформувався, що дозволяє говорити про його гнучкість і здатність до вдосконалення відповідно до нових викликів. З огляду на викладене, податок на прибуток підприємств повинен розглядатися як невід'ємний елемент податкового механізму України. Його подальше функціонування та вдосконалення є важливими для забезпечення стабільності та ефективності бюджетної системи держави.

## **1.2. Принципи організації адміністрування податку на прибуток підприємств**

Податок на прибуток підприємств є одним із важливих прямих загальнодержавних податків, що формує суттєву частину доходів бюджету. Його об'єкт – прибуток юридичних осіб, отриманий у результаті господарської діяльності. Сума зобов'язання визначається пропорційно до розміру оподаткованого прибутку, що вказує на пряму залежність між прибутковістю бізнесу та податковим навантаженням. Ефективне функціонування цього податку забезпечується системою адміністрування, яка охоплює комплекс дій, процедур і управлінських рішень. Вона включає як суб'єкти адміністрування (органи податкової служби), так і об'єкти – платників податку, тобто суб'єктів господарювання.

В Україні адміністрування податку на прибуток здійснює Державна податкова служба (ДПС), підпорядкована Кабінету Міністрів. До її функцій належать: реєстрація платників, облік, нарахування податку, контроль за сплатою, аналіз надходжень і участь у розробці податкової політики. Згідно з п. 14.1.1.1 Податкового кодексу України, адміністрування податків охоплює всю систему управління податковими зобов'язаннями – від ідентифікації платників і об'єктів оподаткування до забезпечення належного виконання законодавчих вимог, включаючи інформаційно-сервісну підтримку та контроль [41].

Офіційне визначення податкового адміністрування в Податковому кодексі України містить суперечності. Зокрема, формулювання «сукупність рішень і процедур контролюючих органів і дій їх посадових осіб» виглядає надмірно складним і нелогічним. Адже дії посадових осіб є частиною процедур, а рішення – їхнім результатом, що створює юридичну неоднозначність. Крім того, у визначенні надто вузько трактується поняття податкового контролю, який зводиться лише до перевірки своєчасності сплати податків. Насправді ж він охоплює ширший спектр питань: правильність обчислення об'єкта оподаткування, достовірність звітності, реєстрацію, облік тощо.

Альтернативні підходи, зокрема від Т.В. Донченко, розглядають адміністрування як систему постійних відносин між фіскальними органами та платниками, що функціонує у взаємодії з зовнішнім середовищем і спрямована на забезпечення повноти надходжень [8]. Д. Степанова також акцентує на ширшій ролі адміністрування, пов'язуючи його з досягненням економічних, соціальних та управлінських цілей відповідно до міжнародних стандартів [8]. Найбільш збалансованим виглядає визначення В.Я. Князькової та Л.К. Сергієнко, які трактують податкове адміністрування як безперервний управлінський процес, що поєднує функції, методи і процедури, спрямовані на підвищення відповідальності платників і ефективності контролю [24]. З огляду на це, саме якість адміністрування, зокрема щодо податку на прибуток підприємств, є критичною для фіскальної стійкості держави.

З часу запровадження податку на прибуток у податковій системі України, починаючи з 1991 року, його правове регулювання неодноразово змінювалося. Упродовж 1990-х років механізм визначення об'єкта оподаткування переглядався під впливом численних нормативно-правових актів, що свідчить про пошук оптимальної моделі обліку та нарахування податкових зобов'язань.

Суттєвий етап трансформації системи оподаткування припав на період ухвалення Податкового кодексу України. Законодавець задекларував намір гармонізувати податковий облік із бухгалтерським, що мало на меті спростити адміністрування та зменшити навантаження на платників. Однак реалізація цих намірів на практиці не принесла очікуваних результатів, оскільки податкові процедури залишилися громіздкими та складними для застосування.

Новий етап податкової реформи в Україні розпочався із набуттям чинності Закону № 71 від 28 грудня 2014 року. З 1 січня 2015 року було переглянуто принципи обліку податку на прибуток підприємств. Розділ III Податкового кодексу було адаптовано до європейської моделі, яка передбачає уніфікацію податкового та бухгалтерського обліку на основі фінансової звітності. Було також запроваджено механізм коригування фінансового результату на податкові різниці, кількість яких зменшили з 43 до 3, що мало спростити облік і підвищити

прозорість системи.

Система оподаткування прибутку функціонує в межах цілісного нормативно-інституційного середовища, до якого входять стандарти бухгалтерського обліку, положення податкового та бюджетного законодавства, а також правила виконання податкових зобов'язань. Адміністрування податку – це сукупність процедур і заходів, що регламентують взаємодію між платниками і податковими органами з метою забезпечення своєчасного та повного виконання податкових обов'язків (рис. 1.1).

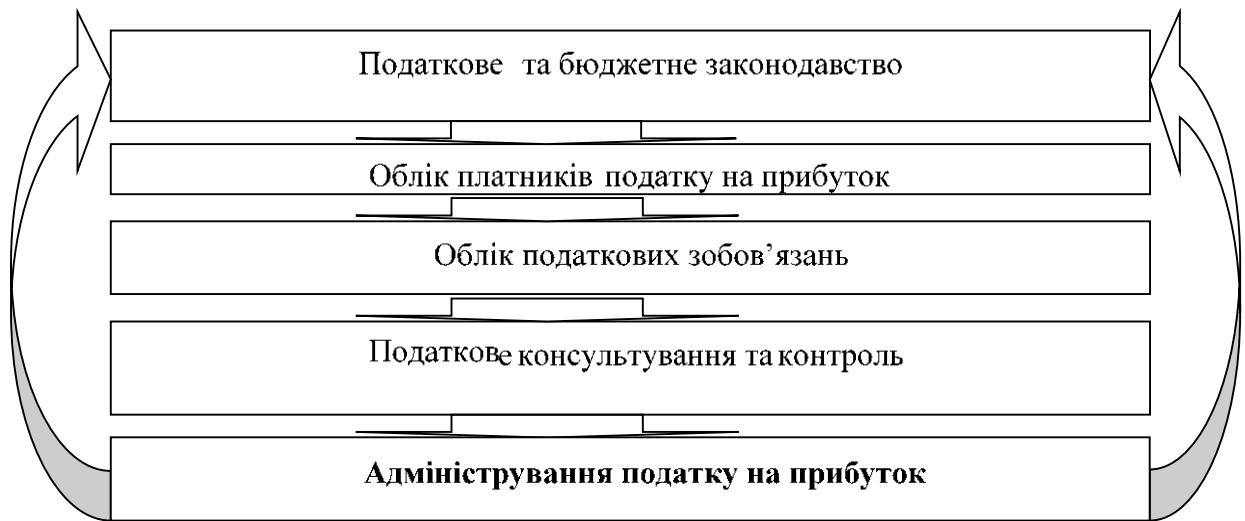


Рис 1.1. Механізм адміністрування податку на прибуток

Джерело: сформовано за [29].

Вагомою передумовою ефективного функціонування механізму адміністрування податку на прибуток є чітке нормативне врегулювання відповідних положень Податкового кодексу України в їх взаємозв'язку з нормами бухгалтерського законодавства. Така взаємна узгодженість є критично важливою, оскільки базою для обчислення податку слугує фінансовий результат до оподаткування, визначений за даними фінансової звітності платника. Відтак, саме бухгалтерський прибуток, сформований відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку (або МСФЗ для окремих категорій суб'єктів), виступає об'єктом податкового регулювання, з подальшими коригуваннями на податкові різниці.

Формування якісної системи обліку платників податку на прибуток, у тому числі юридичних осіб з ознаками неприбутковості, належить до пріоритетних завдань фіскальних органів. Відповідальність за ведення реєстрів платників, облік їхніх податкових зобов'язань та перевірку відповідності їхньої звітності чинному законодавству покладена на Державну податкову службу. У цьому контексті особливої уваги потребує малий та середній бізнес, який перебуває на загальній системі оподаткування, але часто не має достатнього адміністративного ресурсу для професійного податкового супроводу. Саме тому консультування таких платників набуває форми невід'ємного елементу адміністрування податку на прибуток, забезпечуючи практичну реалізацію податкових норм [23].

Теоретичні засади прямого оподаткування висувають вимогу до побудови ефективних взаємовідносин між фіскальними органами та платниками в межах податкового адміністрування. Ці взаємини мають ґрунтуватися на чітко структурованому правовому регулюванні, високій якості податкового обліку, оперативному податковому консультуванні та системному податковому контролі. В сукупності ці елементи формують комплексну модель адміністрування податку на прибуток, що забезпечує не лише виконання зобов'язань платників, а й прозорість і передбачуваність фіскальної системи [23].

Водночас спостерігається негативна практика беззастережного запозичення іноземного досвіду в нормотворчості, зокрема у сфері податкового регулювання. Впровадження моделей, характерних для країн Європейського Союзу, без належної адаптації до національних економічних реалій України призводить до нормативно-правових колізій і зниження ефективності запроваджених рішень. Суттєві розбіжності в інституційній структурі економіки, рівні розвитку фіскальних інструментів, податковій культурі та ресурсному забезпеченні потребують осмисленого, гнучкого підходу до імплементації зарубіжних практик у вітчизняну податкову систему.

На думку Л.Д. Тулуш, на момент запозичення Україною європейської моделі оподаткування прибутку підприємств, ця система вже зазнавала

серйозної критики всередині самого Європейського Союзу [52]. Основні застереження стосувалися зростання ризиків агресивного податкового планування, що створювало сприятливі умови для ухилення від оподаткування. Також наголошувалося на можливості штучного накопичення збитків, зокрема через курсові різниці аспект, що набув особливої гостроти в умовах валютної нестабільності української економіки. Не менш проблемним виявилось і ведення окремого обліку податкової амортизації, який ускладнив загальну систему податкових розрахунків та звітності.

Усі вищезазначені фактори мали комплексний негативний вплив на функціонування вітчизняної податкової системи. До вже наявних недоліків додалися сучасні проблеми, пов'язані з механізмом визначення об'єкта оподаткування. Оскільки прибуток розраховується за правилами бухгалтерського обліку з подальшими коригуваннями на податкові різниці, це призводить до численних тлумачень, правових колізій і постійного втручання з боку контролюючих органів. У результаті – зростає кількість перевірок, що створює додаткове навантаження на бізнес та підриває довіру до податкових інституцій.

Науковці Л.Д. Тулуш та І.М. Скітецька обґрунтовано зазначають, що прямий зв'язок між величиною прибутку та сумою податку демотивує платників щодо об'єктивного відображення фінансових результатів [52]. У прагненні мінімізувати податкове навантаження, підприємства вдаються до викривлення податкової бази, маніпуляцій з фінансовими показниками та використання легальних лазівок у законодавстві. У таких умовах держава фактично позбавлена ефективних інструментів контролю за достовірністю декларованих сум. Більше того, у реаліях поширеної корупції будь-які спроби посилення податкового контролю призводять лише до збільшення витрат на адміністрування, не забезпечуючи при цьому належного фіскального ефекту.

Як зауважує І.Л. Таптунова, в українській податковій практиці досі зберігаються елементи централізованого підходу до планування надходжень з податку на прибуток, який реалізується у вигляді розподілу очікуваних обсягів

збору на місцеві органи через встановлення галузевих коефіцієнтів податкового навантаження [50]. Хоча формально така система не задекларована, вона продовжує функціонувати на неофіційному рівні. Наслідком цього стає спотворення основної мети податкового контролю: замість перевірки достовірності розрахунку податкових зобов'язань акцент робиться на виявленні порушень і донарахуванні визначених сум.

У процесі перевірок, зауважує дослідниця, висновки контролюючих органів часто не базуються на положеннях чинного законодавства. Замість правової аргументації мають місце викривлення фактичних обставин або ж формальне застосування норм, що не відповідають суті податкових правовідносин. Інколи такі дії узагалі позбавлені логічної послідовності, що породжує численні конфлікти між платниками податків та органами фіскального контролю [50].

Ще одним болючим аспектом залишається складність оскарження дій податкових органів в адміністративному порядку. Практика свідчить про низький рівень ефективності перегляду оскаржених рішень у вищих інстанціях, що значно знижує довіру платників до системи податкового правосуддя. За відсутності ефективних механізмів захисту своїх інтересів, платники часто змушені або змиритися з донарахуваннями, або вступати у тривалі судові спори.

У контексті міжнародних ініціатив щодо протидії ухиленню від оподаткування особливої актуальності набуває імплементація глобального плану Base Erosion and Profit Shifting, запропонованого країнами-членами ОЕСР та G20. Україна приєдналася до цього процесу та взяла на себе зобов'язання реалізувати чотири з п'ятнадцяти обов'язкових кроків, спрямованих на протидію розмиванню податкової бази та виведенню прибутків у юрисдикції з пільговим режимом оподаткування. Відповідно до затвердженої дорожньої карти, Міністерством фінансів було ініційовано заходи щодо вдосконалення механізмів трансфертного ціноутворення, а також ліквідації шкідливих податкових режимів, що не відповідають міжнародним стандартам прозорості та добросовісної конкуренції. Ці кроки мають на меті не лише гармонізацію

українського податкового законодавства з глобальними практиками, але й підвищення рівня довіри інвесторів до податкової системи країни.

Попри реалізацію низки законодавчих та адміністративних ініціатив, очевидно, що запропоновані заходи можуть усунути лише окремі аспекти проблем, пов'язаних із функціонуванням податку на прибуток підприємств. Системна криза цього інструмента оподаткування вимагає глибших змін, ніж формальна гармонізація з міжнародними стандартами.

У науковій літературі дедалі частіше фіксується тенденція до зниження фіскальної ефективності податку на прибуток, що має глобальний характер і охоплює не лише Україну, а й значну частину країн Європейського Союзу. Спостерігається зменшення частки надходжень від цього податку в загальній структурі бюджетних ресурсів, що свідчить про втрату ним бюджетоутворюючої функції. Як зазначають В.П. Хомутенко та А.В. Хомутенко, причини такого падіння в Україні криються у комплексі макроекономічних і політичних факторів: зниженні ділової активності, девальвації національної валюти, інфляційних процесах, а також хронічній нестабільності в економіці та політиці [53].

Погіршення фінансових результатів підприємств призвело до скорочення податкової бази, зменшення надходжень податку на прибуток та зростання податкової заборгованості. Водночас податок втрачає еластичність – його надходження більше не відповідають динаміці ВВП, що обмежує можливість його використання як інструменту фіскальної стабілізації [53]. Суттєвою проблемою є недостовірність фінансової звітності, на основі якої розраховується прибуток. У відповідь на податковий тиск підприємства часто занижують показники, що не лише зменшує податкові надходження, а й погіршує фінансову репутацію компаній, знижуючи їх кредитоспроможність. Найбільший ризик становить виведення капіталу за кордон без належного оподаткування. Через слабкий контроль за трансфертним ціноутворенням і фінансовими операціями за межами країни, значні суми прибутку залишаються поза податковим полем, створюючи загрозу для стабільності бюджету.

## РОЗДІЛ 2

# СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

### 2.1 Базові елементи податку на прибуток: правовий та економічний аналіз

Податки визначаються як обов'язкові внески, які сплачуються платниками до відповідного бюджету чи до позабюджетного фонду за умовами і в порядку, встановлених законодавством. У свою чергу, це служить легітимним механізмом передачі власності юридичних та фізичних осіб державі у вигляді податкових платежів за принципами обов'язковості, безповоротності та безоплатності.

Через систему податків держава здійснює перерозподіл частини прибутку підприємств, доходів громадян і підприємницьких доходів. Ці ресурси спрямовуються на розвиток виробничих потужностей, спеціалізованої інфраструктури, а також інвестуються у капіталомісткі і фондомісткі галузі з тривалими строками окупності, зокрема в залізничну мережу, автомагістралі, електростанції та видобувну промисловість.

Податок на прибуток позиціонується як пряма форма оподаткування, що має значний фіскальний потенціал та широкі можливості для регулювання підприємницької діяльності. За допомогою цього податку держава може впливати на вибір правової форми бізнес-організації, на рішення підприємств щодо розподілу прибутку між споживанням і накопиченням, на вибір методів фінансування інвестицій, на розподіл трудових і матеріальних ресурсів між різними секторами економіки, на розподіл і перерозподіл валового внутрішнього продукту, а також на темпи економічного зростання на макрорівні.

У контексті України податок на прибуток підприємств займає надзвичайно

вагоме місце в структурі державних доходів, що вирізняє його серед аналогічних податків у економічно розвинутих країнах. Така ситуація обумовлена історичними пропорціями: у централізовано-плановій економіці основну частину бюджетних доходів формували державні підприємства, тоді як податки з населення були відносно незначними. При цьому фонд споживання штучно стримувався, а фонд накопичення – нарощувався. У сучасних умовах поступово відбувається вирівнювання співвідношення між фондам споживання та накопичення, що призводить до зменшення ролі податку на прибуток як бюджетоутворюючого чинника та водночас до зростання значущості податку з доходів фізичних осіб.

Податок на прибуток підприємств, окрім вагомості фіскальної ролі, виконує важливу функцію інструмента економічного впливу, що дозволяє державі здійснювати цілеспрямоване регулювання підприємницької діяльності. Завдяки механізмам цього податку з'являється можливість впливати на розвиток пріоритетних галузей економіки, стимулювати виробництво стратегічно важливої продукції, активізувати інвестиційну та інноваційну діяльність, підтримувати розвиток окремих територій і формувати сприятливе конкурентне середовище.

Регулюючий потенціал податку реалізується шляхом застосування інструментів податкового стимулювання: диференційованих ставок, податкових пільг і знижок, спеціальних умов амортизації, а також через можливість надання податкових кредитів. Такі елементи дозволяють адаптувати фіскальну політику до економічної кон'юнктури та особливостей функціонування окремих секторів національного господарства. Серед переваг податку на прибуток слід виокремити його здатність до гнучкого регулювання економічних процесів у реальному секторі. Крім того, залежність податкових зобов'язань від фактично отриманого фінансового результату свідчить про високий рівень соціально-економічної справедливості цієї форми оподаткування: сплачують більше ті, хто заробляє більше.

Разом з тим, цей податок має низку об'єктивних недоліків. Зокрема, складна процедура розрахунку, що передбачає врахування численних

податкових різниць, створює суттєві труднощі як для платників, так і для контролюючих органів. Додатковою проблемою є висока ймовірність маніпуляцій з фінансовими показниками з метою заниження податкового зобов'язання. У ринковій економіці прибуток є динамічною і нестабільною величиною, що змінюється відповідно до фази економічного циклу. Тому, з одного боку, оподаткування прибутку виконує функцію автоматичного стабілізатора економіки, зменшуючи податкове навантаження під час спаду, а з іншого – створює загрозу нестабільності бюджетних надходжень у періоди кризових явищ.

Аналіз структури податку на прибуток підприємств передбачає глибоке вивчення його базових елементів, кожен з яких виконує важливу роль у забезпеченні ефективного функціонування механізму оподаткування. До основних компонентів цього податку належать: суб'єкт оподаткування (платник), об'єкт оподаткування, ставка, пільги, податковий період та форми звітності.

Платники податку визначаються відповідно до положень статей 15 та 133 Податкового кодексу України. Згідно з чинними нормами, до них належать як юридичні, так і фізичні особи – незалежно від резидентного статусу, а також відокремлені підрозділи юридичних осіб, які здійснюють господарську діяльність, пов'язану з формуванням об'єкта оподаткування, або отримують доходи, що підлягають оподаткуванню. При цьому важливо зауважити, що податкове зобов'язання виникає у випадках, коли суб'єкт господарювання здійснює операції, що підпадають під податкову юрисдикцію держави, визначену податковим законодавством.

Платник може виступати суб'єктом оподаткування за кількома податками одночасно. Така ситуація виникає, зокрема, у разі паралельного провадження діяльності, яка підпадає під різні об'єкти оподаткування (наприклад, прибуток, додана вартість, майно). З точки зору адміністрування, чітка ідентифікація кожного платника та його податкових зобов'язань є фундаментальною передумовою ефективного податкового контролю й забезпечення фіскальної прозорості.

Характерні риси суб'єкта, на якого покладено зобов'язання зі сплати податку на прибуток підприємств, дозволяють чітко окреслити його юридичний статус у податкових правовідносинах. До ключових ознак платника цього податку слід віднести наступні:

1. Наявність статусу юридичної особи: суб'єктом податку на прибуток визнається юридична особа, у тому числі її відокремлені підрозділи, які здійснюють господарську діяльність на території України або за її межами, якщо така діяльність формує оподатковуваний прибуток відповідно до податкового законодавства.

2. Виконання визначеного обсягу податкових зобов'язань: платник податку на прибуток – це особа, яка наділена законодавством чітко окресленим комплексом прав і обов'язків, зокрема: ведення податкового обліку, своєчасне нарахування та перерахування податкових платежів до бюджету, а також складання та подання звітності у визначені терміни.

Згідно з п. 14.1.213 Податкового кодексу України, резидентами вважаються суб'єкти, які відповідають визначеним критеріям юридичного статусу та місця реєстрації:

– юридичні особи та їх структурні підрозділи, створені згідно з українським законодавством, незалежно від того, чи розташовані вони безпосередньо на території України, чи функціонують за її межами;

– установи зовнішнього представництва України, такі як дипломатичні та консульські місії, а також інші офіційні представництва за кордоном, за умови наявності дипломатичних привілеїв і імунітету.

Водночас нерезидентами (відповідно до п. 14.1.122 ПКУ) вважаються:

– іноземні юридичні особи, компанії або організації, що створені за законодавством інших країн, а також їх представництва, філії чи інші відокремлені підрозділи, легалізовані відповідно до вимог українського законодавства і зареєстровані на території України;

– дипломатичні та консульські представництва інших держав і міжнародних організацій, акредитовані в Україні.

До кола платників податку на прибуток серед резидентів належать:

а) Господарські суб'єкти, зареєстровані у формі юридичних осіб, що здійснюють економічну діяльність як на території України, так і за її межами.

Водночас із цього переліку виключаються:

- ✓ бюджетні установи;
- ✓ громадські організації, політичні партії, релігійні та благодійні фонди, пенсійні установи, установчими документами яких заборонено розподіл прибутку між засновниками;
- ✓ суб'єкти господарювання, які перебувають на спрощеній системі оподаткування.

б) Національний банк України, як окрема фінансова установа, також підпадає під дію норм оподаткування прибутку.

в) Підприємства залізничного транспорту – до платників податку належать як управління залізниці, що отримують дохід від основної діяльності, так і окремі підприємства та структурні підрозділи, які генерують прибуток у межах неосновних видів діяльності.

Функцію з визначення переліку робіт та послуг, що кваліфікуються як основна діяльність залізничного транспорту, а також процедуру розподілу відповідних доходів між окремими залізницями, покладено на Кабінет Міністрів України. Діяльність залізничного сектора здійснюється на базі державної форми власності, що передбачає централізоване регулювання з боку державних органів управління.

До кола платників податку на прибуток серед нерезидентів належать:

1. Іноземні юридичні особи, незалежно від форми організаційно-правової структури, які отримують доходи з джерел, розташованих на території України. Виключення становлять дипломатичні установи та організації, що користуються імунітетом та привілеями згідно з міжнародними договорами, ратифікованими Україною.

2. Постійні представництва іноземних суб'єктів господарювання, які ведуть діяльність в Україні та отримують прибутки з українських джерел.

Щодо бази оподаткування податком на прибуток підприємств, то нею виступає фінансовий результат до оподаткування, який підлягає обов'язковому коригуванню відповідно до вимог чинного податкового законодавства. Згідно з підпунктом 134.1.1 пункту 134.1 статті 134 Податкового кодексу України, об'єктом оподаткування визнається прибуток, отриманий як на території України, так і за її межами. Цей прибуток визначається шляхом коригування фінансового результату до оподаткування, сформованого за даними фінансової звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). Коригування здійснюється на податкові різниці, передбачені положеннями Податкового кодексу, що забезпечує приведення податкової бази у відповідність до вимог фіскальної політики держави.

Для визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств суб'єкти господарювання керуються даними бухгалтерського обліку та фінансової звітності, зокрема щодо доходів, витрат і фінансового результату до оподаткування, що узгоджується з положеннями п. 44.2 ст. 44 Податкового кодексу України.

Поняття "доходи" охоплює повну суму надходжень платника податку, отриманих або нарахованих у межах звітного періоду від усіх видів діяльності – як на території України (включаючи континентальний шельф і виключну морську економічну зону), так і за її межами. Змістовно це поняття фактично тотожне визначенню валового доходу, що містилося у попередній редакції Закону про оподаткування прибутку.

Витрати визначаються як сукупність витрат у грошовій, натуральній або нематеріальній формах, пов'язаних з господарською діяльністю, внаслідок яких зменшуються економічні вигоди. Це зумовлює або вибуття активів, або зростання зобов'язань підприємства, що, у свою чергу, призводить до скорочення власного капіталу, крім випадків, коли зміни пов'язані з його вилученням чи розподілом. Такий підхід ґрунтується на критеріях бухгалтерського обліку та відрізняється від колишнього поняття "валові витрати", замінюючи податкову логіку економічною.

Собівартість реалізованої продукції, наданих послуг або виконаних робіт охоплює витрати, що безпосередньо пов'язані з виробництвом чи придбанням активів, які були реалізовані в межах відповідного податкового періоду. Обчислення здійснюється згідно з положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в частині, що не суперечить нормам розділу III ПКУ [41].

Для платників податку на прибуток, у яких річний дохід не перевищує 20 мільйонів гривень, передбачено спрощений підхід до визначення бази оподаткування: фінансовий результат до оподаткування, обчислений за правилами бухгалтерського обліку, може використовуватись без обов'язкового коригування на податкові різниці (окрім збитків попередніх періодів). У такому випадку суб'єкти господарювання мають право добровільно відмовитися від розрахунку податкових різниць.

Водночас, якщо за результатами останнього звітного року обсяг доходу перевищує 20 мільйонів гривень, підприємство зобов'язане проводити коригування фінансового результату на всі визначені податковим законодавством різниці, починаючи з відповідного періоду. Таким чином, чинна редакція ПКУ відмовилась від ведення окремого податкового обліку доходів і витрат, замінивши його системою коригування бухгалтерських показників на регламентовані податкові різниці.

Ставка оподаткування є ключовим конструктивним елементом податку, оскільки саме вона визначає розмір податкового зобов'язання платника у відсотковому співвідношенні до бази оподаткування. У контексті податку на прибуток підприємств, який займає одне з провідних місць у формуванні доходної частини державного бюджету, величина ставки набуває особливого значення та вимагає окремого розгляду.

Відповідно до п. 136.1 ст. 136 Податкового кодексу України, загальновстановлений (базовий) розмір ставки податку на прибуток становить 18% [41]. Цей показник застосовується до більшості суб'єктів господарювання, які здійснюють свою діяльність на загальних умовах оподаткування.

Водночас система ставок не є абсолютно уніфікованою. Залежно від

специфіки діяльності підприємства, його правового статусу або належності до окремих галузей, законодавством передбачено диференційовані підходи до оподаткування, що дозволяє реалізовувати як фіскальну, так і стимулюючу функцію податку на прибуток. Ці особливості детальніше відображено у таблиці 2.1, де наведено диференціацію ставок відповідно до чинного податкового регулювання.

Таблиця 2.1

## Ставки податку на прибуток в Україні у 2024 році

Ставка податк	Вид доходу
18%	Базова (основна) ставка податку на прибуток
3%	Від об'єкта оподаткування - за договорами страхування
0%	За договорами з довгострокового страхування життя, договорами добровільного медстрахування та договорами страхування у межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема договорів страхування додаткової пенсії
0%	Від суми страхових виплат (відшкодувань) фізособам-нерезидентам за договорами з обов'язкових видів страхування, а також за договорами страхування «Зелена карта» та страхування пасажирських перевезень цивільної
4%	Від страхових виплат (відшкодувань) за договорами страхування ризиків за межами України
5%	від суми доходів нерезидентів у вигляді процентів за позиками або фінансовими кредитами, наданими резидентам
6%	Від суми фрахту, що сплачується резидентом нерезиденту за договорами фрахту
12%	Від страхових платежів, виплат на користь нерезидентів у разі якщо не застосовуються ставки 0% і 4%
15%	Від суми виплат нерезидентам у вигляді процентів, дивідендів, роялті, фрахту, доходів від інжинірингу, орендної плати, від продажу нерухомості тощо
10%	Від доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів
18%	Від доходу, отриманого від букмекерської діяльності, азартних ігор (у т. ч. казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів, зменшеного на суму виплачених виплат гравцю
25%	Від прибутку банку, скоригованого прибутку контрольованої іноземної компанії, визначеного відповідно до ст. 39-2 ПКУ
30%	Від суми доходів, визначених пп. 134.1.4 ПКУ - під час провадження діяльності з випуску та проведення лотерей
9%	Від бази оподаткування, визначеної відповідно до п. п. 135.2, 137.10 та п. 141.9-1 (крім пп. 141.9-1.3 і 141.9-1.4) ПКУ - під час провадження діяльності резидентами Дія Сіті - платниками податку на особливих умовах відповідно до Закону України від 15.07.2021 року № 1667-IX «Про стимулювання розвитку

Джерело: Складено автором за даними джерела [9; 10].

Починаючи з 2024 року, поряд із загальноприйнятою базовою ставкою податку на прибуток у розмірі 18%, для окремих категорій платників

передбачено застосування підвищених ставок. Зокрема, на фінансові установи (за винятком страхових компаній) поширюється ставка у розмірі 25%, що є частиною заходів фіскального посилення для найбільш прибуткових сегментів економіки. Особливої уваги заслуговує встановлення 50% ставки податку для банківських установ, що свідчить про прагнення держави до збільшення надходжень з сектору, який продемонстрував стабільне зростання прибутковості попри складні макроекономічні умови. Для страхової діяльності, яку здійснюють резиденти, визначено спеціальні умови оподаткування доходів за окремими видами страхових договорів. Так, доходи, отримані за договорами довгострокового страхування життя, а також медичного страхування і недержавного пенсійного забезпечення, оподатковуються за пільговими ставками 0% або 3%, залежно від характеру угоди та відповідності вимогам Податкового кодексу [10]. Таке диференційоване податкове навантаження покликане не лише забезпечити додаткові бюджетні надходження, а й підтримати стратегічно важливі сфери фінансового сектора, водночас створюючи стимули для розвитку соціально орієнтованого страхування.

## **2.2 Формування бюджетних доходів за рахунок податку на прибуток підприємств в умовах воєного стану**

Податки виступають однією з ключових складових доходів бюджетів усіх рівнів, забезпечуючи мобілізацію приблизно 60 % надходжень до бюджетної системи України. Податок на прибуток підприємств належить до провідних джерел формування доходної бази держави: саме ефективність механізму його стягнення визначає силу фіскального впливу держави на економічну активність. Завдяки своїй бюджетоутворювальній ролі цей податок виступає невід'ємним елементом фінансового забезпечення державної діяльності. На місцевому рівні він також виконує важливу роль у зміцненні бюджетного потенціалу громад.

Податок на прибуток підприємств зберігає свою високу значущість для

економіки країни, адже він спрямований на вирішення критичних економічних задач. Водночас його функціонування потребує регулярної модернізації та впровадження інноваційних підходів, що сприятимуть стимулюванню економічного зростання. Один із провідних його призначень — регулювання діяльності підприємств, стимулювання інвестиційної та капіталоутворювальної активності.

У міжнародному контексті оподаткування прибутку підприємств реалізується за двома основними моделями: європейською та англо-американською. Європейська модель передбачає інтеграцію бухгалтерського та податкового обліку, коли базою оподаткування виступає фінансовий результат до оподаткування з коригуваннями відповідно до податкового законодавства. Цей підхід застосовується в країнах, таких як Німеччина, Франція, Швеція, Бельгія, Іспанія, Італія, Швейцарія [14].

Англо-американський підхід до оподаткування прибутку передбачає паралельне ведення бухгалтерського обліку та податкового обліку з чітким інституційним зв'язком між ними. Розрахунок податкової бази здійснюється незалежно від бухгалтерського прибутку, однак із врахуванням спеціальних коригувань, які детально відображаються у відповідних додатках до податкової звітності. Така система є типовою для Сполучених Штатів Америки, Великої Британії, Канади та Австралії [14].

З 2015 року в Україні імплементовано європейську модель визначення податку на прибуток підприємств. Відповідно до цієї моделі, базою оподаткування виступає фінансовий результат до оподаткування, визначений за правилами бухгалтерського обліку, з подальшим його коригуванням відповідно до вимог податкового законодавства. Зазначена сума відображається у звіті про фінансові результати. Обраний підхід є обґрунтованим для умов України з огляду на поточний рівень розвитку інституційної та економічної інфраструктури. Водночас практика його застосування виявила низку суттєвих недоліків, зокрема, пов'язаних з ризиками маніпуляцій обліковими даними та складністю у адмініструванні.

У контексті збройної агресії та посилення бюджетного тиску на тлі війни, перед державою постає складне завдання балансування між забезпеченням фіскальної стабільності та збереженням економічної життєздатності бізнесу. Пошук такого компромісу між фіскальними інтересами держави та регуляторними завданнями податкової системи є пріоритетним завданням податкової політики на сучасному етапі.

Податкові надходження в Україні традиційно відіграють провідну роль у структурі доходів бюджету. Їх динаміка суттєво залежить від макроекономічної ситуації, обсягів валового внутрішнього продукту, інвестиційної активності підприємств, валютної стабільності, а також від ефективності податкового адміністрування та рівня податкової дисципліни.

Однак із початком повномасштабного вторгнення російської федерації у 2022 році податкова спроможність економіки істотно знизилася, що спричинило стрімке скорочення фіскальних надходжень. Податок на прибуток підприємств, який раніше був одним із ключових джерел наповнення бюджету, в умовах воєнного стану втратив частину своєї стабільності та фіскальної ефективності (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Динаміка податкових надходжень у формуванні Зведеного бюджету України у 2020-2024 роках

Показник	2020 рік		2021 рік		2022 рік		2023 рік		2024 рік	
	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %
Доходи Зведеного бюджету України, у т.ч.:	1289,7	100,0	1376,7	100,0	1662,2	100,0	2196,3	100,0	3104,3	100,0
- податкові надходження	1070,3	83,0	1136,7	82,6	1453,8	87,5	1343,2	61,2	1638,1	52,8
- податок на прибуток	117,3	9,1	118,5	8,6	163,9	9,9	130,6	5,9	159,3	5,1

Джерело: Складено автором за даними джерела [8].

Аналіз динаміки доходів зведеного бюджету України за останні роки

засвідчує тенденцію до їх зростання до початку повномасштабної війни. До 2022 року податкові надходження відігравали ключову роль у формуванні доходної частини бюджету, забезпечуючи понад 80% усіх надходжень. Це підтверджує їхнє стратегічне значення як джерела фіскальної стабільності держави. Попри надзвичайно складні економічні умови, спричинені війною, у 2022 році вдалося забезпечити мобілізацію податкових надходжень до зведеного бюджету на рівні 1343,2 млрд грн. Це лише на 110,6 млрд грн (або 7,6%) менше порівняно з 2021 роком. Такий показник варто розглядати як позитивний результат з огляду на одночасне зростання бюджетних видатків та запровадження низки фіскальних пільг, спрямованих на підтримку бізнесу.

Водночас у структурі доходів зведеного бюджету частка податку на прибуток підприємств зазнала суттєвого скорочення. Зокрема, у 2022 році вона знизилась до 5,1%, що на 4 відсоткові пункти менше порівняно з 2019 роком. Варто також звернути увагу на загальне падіння питомої ваги податкових надходжень у структурі бюджету – з 83,0% у 2019 році до 58,2% у 2022-му. Це свідчить про зростання ролі альтернативних джерел фінансування державних витрат (зокрема, міжнародної допомоги та внутрішніх запозичень) і демонструє певне послаблення фіскальної функції податку на прибуток у кризовий період.

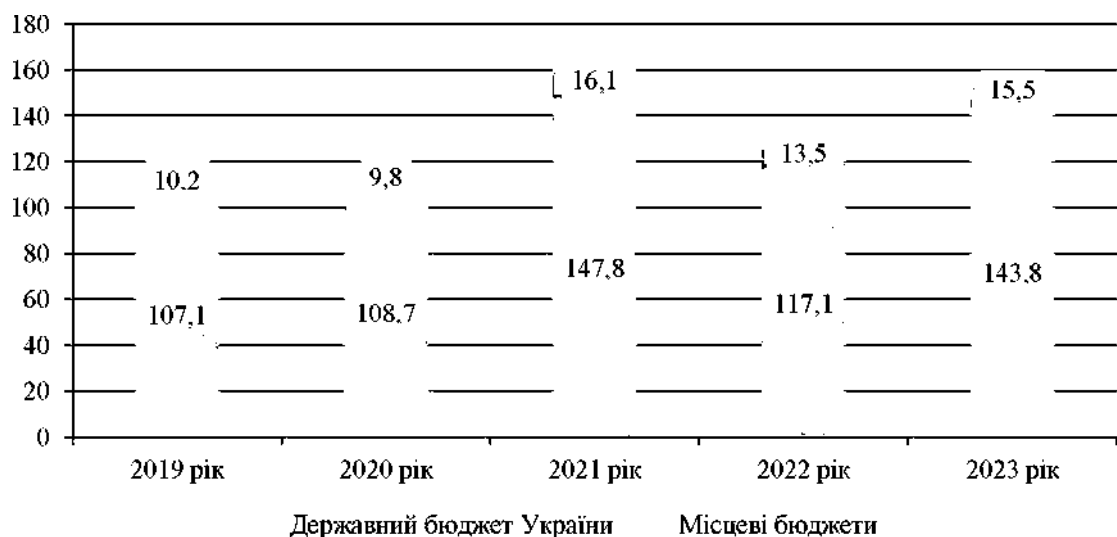


Рис. 2.1. Динаміка надходжень податку на прибуток підприємств до Державного та місцевих бюджетів України у 2019-2023 роках, млрд. грн.

Джерело: складено автором за даними джерела [8].

У 2021 році податок на прибуток підприємств забезпечив найвищі

надходження за аналізований період, що відображало порівняно стабільний стан економіки до початку воєнної агресії. У 2022 році ситуація кардинально змінилася – через повномасштабну війну, втрату частини територій, знищення промислових, енергетичних та транспортних об'єктів, обсяги надходжень значно скоротилися. Вже у 2023 році спостерігалось поживлення економічної активності, яке сприяло частковому відновленню податкових платежів. Сприятливим чинником виступило й зростання номінальних доходів, зумовлене високим рівнем інфляції. Оскільки основна частка сплаченого податку на прибуток акумулюється в Державному бюджеті, доцільним є подальший аналіз його ролі у формуванні державних доходів.

Таблиця 2.3

Структура податкових надходжень Державного бюджету України у 2020-2024 роках

Показники	2020 рік		2021 рік		2022 рік		2023 рік		2024 рік	
	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %
Податок та збір на доходи фізичних осіб	110,0	13,8	117,3	13,8	137,6	12,4	148,4	15,6	206,9	17,2
Податок на прибуток підприємств	107,1	13,4	108,7	12,8	147,8	13,4	117,1	12,3	143,8	11,9
Рентна плата	46,7	5,8	52,5	6,2	80,7	7,3	85,4	9,0	60,3	5,0
Акцизний податок	123,4	15,4	138,3	16,2	162,5	14,7	102,4	10,8	167,4	13,9
Податок на додану вартість	378,7	47,3	400,6	47,1	536,5	48,5	467,0	49,2	580,8	48,3
Мито	30,1	3,8	30,5	3,6	38,2	3,5	26,2	2,8	40,6	3,3
Екологічний податок	3,9	0,5	3,3	0,4	3,9	0,4	3,3	0,3	3,7	0,3
Всього	799,8	100,0	851,1	100,0	1107,1	100,0	949,8	100,0	1203,5	100,0

Джерело: сформовано автором за [60]

Аналізуючи структуру податкових надходжень до Державного бюджету України за 2020-2024 роки, можна відзначити поступове зростання загального

обсягу податкових надходжень. У 2020 році їх сума становила 799,8 млрд грн, тоді як у 2024 році вона досягла 1203,5 млрд грн. Це свідчить про зростання фіскального потенціалу бюджету попри військові виклики та економічну нестабільність. Провідне місце в податкових надходженнях традиційно займає податок на додану вартість (ПДВ). Його частка у загальному обсязі доходів щорічно коливається в межах 41-48%, досягаючи піку в 2022 році – 536,5 млрд грн або 48,5% усіх надходжень. Така динаміка свідчить про стабільно високий фіскальний потенціал цього податку навіть у кризових умовах.

Податок на прибуток підприємств демонструє нестабільну тенденцію. У 2022 році його надходження зросли до 147,8 млрд грн (13,4% загальної суми), однак вже у 2023 році відбулося суттєве зниження – до 117,1 млрд грн (12,3%). У 2024 році спостерігається часткове відновлення – 143,8 млрд грн, хоча питома вага податку зменшилась до 11,9%. Така динаміка пояснюється війною, скороченням виробничої активності та втратами бізнесу.

Податок та збір на доходи фізичних осіб поступово зростають, як у абсолютному, так і у відносному вимірі. У 2020 році він становив 110,0 млрд грн (13,8%), а у 2024 році вже 206,9 млрд грн (17,2%). Це свідчить про розширення податкової бази фізичних осіб, підвищення рівня зарплат або збільшення зайнятості в легальному секторі.

Рентна плата та акцизний податок упродовж досліджуваного періоду також демонструють коливання. Наприклад, рентна плата досягла максимуму в 2022 році – 80,7 млрд грн, а далі її обсяг знизився. Акцизний податок у 2024 році відновився до 167,4 млрд грн, що становить 13,9% загальних надходжень, хоча в 2023 році його обсяг суттєво скоротився.

Мито та екологічний податок займають незначну частку в доходах бюджету. Протягом п'яти років їхня частка коливалась у межах 0,2–3,8%, не справляючи істотного впливу на загальний обсяг надходжень.

Загалом, аналіз свідчить про високий ступінь залежності бюджету від непрямих податків, зокрема ПДВ. Водночас прямі податки, зокрема на прибуток підприємств, хоч і залишаються важливим джерелом надходжень, поступово

втрачають свою частку через загострення економічної ситуації, втрату платоспроможності бізнесу та зміну структури економіки.

У таблиці 2.4 подано деталізований аналіз надходжень податку на прибуток до Державного бюджету України впродовж 2020-2024 років із урахуванням розподілу за категоріями платників.

Таблиця 2.4

Структура надходжень податку на прибуток до Державного бюджету України у розрізі платників у 2020-2024 роках

Показники	2019 рік		2020 рік		2021 рік		2022 рік		2023 рік	
	млрд. грн.	питом а вага, %	млрд. грн.	питом а вага, %	млрд. грн.	питом а вага, %	млрд. грн.	питом а вага, %	млрд. грн.	питом а вага, %
Податок на прибуток підприємств і організацій, що перебувають у державній власності	18,5	17,3	20,0	18,4	6,0	4,1	7,1	6,1	8,6	6,0
Податок на прибуток підприємств, створених за участю іноземних інвесторів	14,0	13,1	13,3	12,2	18,8	12,7	15,9	13,6	19,4	13,5
Податок на прибуток іноземних юридичних осіб	4,7	4,4	7,4	6,8	10,3	7,0	4,5	3,9	4,0	2,8
Податок на прибуток банківських організацій	5,6	5,2	7,1	6,5	7,5	5,1	11,2	9,5	12,8	8,9
Податок на прибуток страхових організацій	1,2	1,1	1,5	1,4	1,5	1,0	1,8	1,6	1,7	1,2
Податок на прибуток фінансових установ	0,4	0,4	0,5	0,5	0,7	0,5	0,6	0,5	1,0	0,7
Податок на прибуток приватних підприємств	62,6	58,5	58,8	54,1	103,0	69,7	75,8	64,8	91,5	63,6
Податок на дохід, отриманий від букмекерської діяльності та азартних ігор	-	-	-	-	-	-	0,1	0,1	4,3	3,0
Податок на прибуток підприємств, який сплачують інші	0,1	0,1	0,1	0,1	0,0	0,0	0,1	0,1	0,5	0,3
Всього	107,1	100,0	108,7	100,0	147,8	100,0	117,1	100,0	143,8	100,0

Упродовж досліджуваного періоду частка надходжень податку на

прибуток підприємств державної форми власності демонструє стійку тенденцію до зниження. Якщо у 2019 році вона становила 17,3% (18,5 млрд грн), то вже у 2023 році – лише 6,0% (8,6 млрд грн). Це свідчить про зменшення фіскальної ролі державного сектору, що може бути зумовлено як зниженням прибутковості державних підприємств, так і процесами приватизації чи зменшенням їх частки в економіці.

Податок на прибуток підприємств з іноземними інвесторами зазнав коливань: від 14,0 млрд грн у 2019 році до 19,4 млрд грн у 2023 році. Їхня питома вага варіювалася в межах 12,2%–15,9%, а у 2023 році становила 13,5%. Це вказує на стабільну, хоч і не домінуючу роль міжнародного бізнесу у податкових надходженнях, з потенціалом до зростання.

Ситуація з податком на прибуток, сплаченим іноземними юридичними особами, характеризується відносною стабільністю, проте з незначним зниженням у 2023 році (до 2,8%). Найвищий рівень надходжень спостерігався у 2021 році – 10,3 млрд грн (7,0%). Надалі обсяги зменшились, що може бути пов'язано зі змінами в оподаткуванні транснаціональних корпорацій або змінами у структурі господарської діяльності.

Особливою уваги заслуговує динаміка податкових надходжень від банківських організацій. Починаючи з 2020 року спостерігається суттєве зростання – з 6,1 млрд грн (5,6%) у 2020 році до 12,8 млрд грн (8,9%) у 2023 році. Це може свідчити як про підвищення прибутковості банківського сектору, так і про посилення податкової дисципліни в цій сфері.

У структурі надходжень незначну частку займають страхові компанії (1,2–1,6%) та інші фінансові установи (до 0,7%). Їхній внесок залишається стабільним, але несуттєвим у загальному обсязі податку на прибуток, що вказує на обмежені масштаби їх прибутковості або на наявність пільгових режимів.

Основним джерелом податкових надходжень залишаються приватні підприємства. Їхня частка протягом усього періоду перевищує 58%, а у 2023 році досягає 63,6% (91,5 млрд грн). Це свідчить про провідну роль приватного сектору в економіці та його високу податкову ефективність, що також є свідченням

певного структурного зрушення у бік ринкових механізмів господарювання.

З 2022 року з'являється нова категорія – податок на дохід від букмекерської діяльності та азартних ігор. У 2023 році надходження склали вже 4,3 млрд грн (3,0%), що свідчить про легалізацію цього сектору та початок його помітної фіскальної участі. Загальні обсяги податкових надходжень зросли з 107,1 млрд грн у 2019 році до 143,8 млрд грн у 2023 році, при цьому структура джерел зазнала істотних змін. Посилюється роль приватного сектору, зменшується внесок державних підприємств, а також з'являються нові джерела податкових надходжень, зокрема від грального бізнесу.

Наприкінці 2023 року в Україні була затверджена Національна стратегія доходів на 2024–2030 роки, яка визначає засадничі принципи трансформації податкової політики у середньостроковій перспективі. Центральним елементом цієї стратегії є модернізація підходів до оподаткування прибутку підприємств, що має забезпечити не лише стабільність бюджетних надходжень, а й формування сприятливого інституційного середовища для розвитку бізнесу. Зокрема, передбачається поступове зниження податкового тиску на підприємницьку діяльність, активізація процесів реінвестування прибутку, стимулювання технологічного оновлення виробництв та залучення транснаціонального капіталу через сприятливі умови для іноземних інвесторів.

У центрі уваги майбутніх змін – зміщення акценту з виключно фіскальної функції податку на прибуток на стимулюючу, здатну активізувати економічну динаміку, підвищити конкурентоспроможність вітчизняних товарів і сприяти імпортозаміщенню в стратегічних секторах. Одним із ключових векторів реформ є підтримка відновлення матеріально-технічної бази промислових підприємств, а також створення умов для розвитку виробництва кінцевої продукції з високою доданою вартістю.

Утім, реалізація таких перетворень відбувається в умовах глибокої економічної нестабільності, спричиненої війною, руйнуванням логістичних ланцюгів та дефіцитом бюджетних ресурсів. Це суттєво ускладнює впровадження повномасштабної податкової реформи. Локальні зміни окремих

параметрів податку на прибуток, таких як ставки чи об'єкти оподаткування не здатні забезпечити системний ефект. Тому актуальною стає необхідність глибокої модернізації самого механізму оподаткування, включно з переглядом базових принципів обліку, звітності та взаємодії платника з фіскальними органами.

Ефективність державної податкової політики, у контексті забезпечення виконання основних функцій держави, насамперед оцінюється за здатністю формувати стійку дохідну базу бюджету. У класичному розумінні фіскальна ефективність податкової системи відображає рівень надходжень до бюджету за умови оптимального співвідношення між обсягом акумульованих ресурсів і адміністративними витратами, пов'язаними з їх мобілізацією. Тобто ефективна система оподаткування забезпечує максимальний фіскальний результат за мінімальних витрат на адміністрування податкових процедур.

Утім, сучасний етап розвитку податкової політики в Україні характеризується поступовим зрушенням акцентів у бік посилення її регуляторного та стимулюючого потенціалу. Податки дедалі частіше розглядаються не лише як інструмент вилучення фінансових ресурсів, а як дієвий засіб впливу на економічну поведінку суб'єктів господарювання, зокрема шляхом сприяння інвестиційній активності, технологічному оновленню підприємств та регіональному розвитку.

Водночас важливо зберігати баланс між функціями оподаткування. Попри зростання ролі стимулюючої та розподільчої функцій, саме фіскальна функція залишається домінантною та системоутворювальною. Її ігнорування або недооцінка в умовах економічної нестабільності та обмежених державних ресурсів може призвести до дисбалансу бюджету, нарощування державного боргу і втрати здатності держави виконувати свої соціальні й безпекові зобов'язання. Через фіскальну функцію реалізується основне призначення податків – формування фінансової основи державного суверенітету, забезпечення фінансування загальнодержавних та цільових програм, а також підтримка суспільно важливих сфер.

Поняття «ефективність» у податковій сфері охоплює складну систему взаємозв'язків між результатами оподаткування та витратами на їх досягнення. Відповідно до економічної логіки, ефективність – це не лише кінцевий результат (ефект), а й ресурсна вартість його досягнення. Такий підхід дозволяє об'єктивно оцінити податкову політику на різних рівнях макроекономічному (національному), мезоекономічному (галузевому) та мікроекономічному (рівень підприємства).

Змістовно ефективність податкової політики розкривається через категорії фіскальної результативності, витратності адміністрування, податкового навантаження, податкового комплаєнсу та стимулюючого ефекту. У практиці оцінювання важливою є систематизація відповідних показників: від загальних (частка податкових надходжень у ВВП, рівень податкової еластичності доходів) до часткових (витрати на адміністрування, коефіцієнт податкового навантаження, ефективність окремих податків).

Фіскальна ефективність податкової системи, особливо у частині прямих податків, визначається впливом низки взаємопов'язаних макро- та мікроекономічних чинників. Серед них варто виділити:

- ✓ рівень доходів фізичних і юридичних осіб;
- ✓ інвестиційну активність та здатність підприємств до капіталізації прибутку;
- ✓ рівень інфляції та макроекономічної стабільності;
- ✓ прозорість і стабільність податкового законодавства;
- ✓ якість адміністрування з боку податкових органів.

Крім того, особливе значення має інституційний контекст, у якому формується податкова політика – наявність ефективних судових і правоохоронних механізмів, культура сплати податків, довіра платників до держави.

Комплексна оцінка фіскальної ефективності податків повинна базуватись на багатовимірному підході, який поєднує як макроекономічні індикатори, так і якісні характеристики податкової системи. На наш погляд, доцільно виділити

такі ключові напрями аналізу:

1. Оцінка впливу податкового навантаження на економічну динаміку. Визначення оптимального рівня податкового тиску є критично важливим для збереження інвестиційної активності, фінансової стабільності підприємств і загального зростання ВВП. Аналіз передбачає дослідження еластичності податкових надходжень, а також вивчення потенційних точок перенавантаження, що можуть стримувати економічну ініціативу.

2. Дослідження ефективності мобілізації податкових доходів. Цей напрям охоплює як аналіз результативності окремих податкових інструментів (наприклад, податку на прибуток, ПДВ, акцизів), так і оцінювання організаційної спроможності фіскальних органів, зокрема Державної податкової служби України. Тут важливими є показники рівня податкових втрат, обсягу недоїмки, а також витрат на адміністрування кожного з податків.

3. Оцінка стабільності та рівномірності надходжень. Систематичне надходження податкових платежів протягом бюджетного періоду є ознакою фіскальної зрілості податкової системи. Аналіз структури і темпів щоквартальних або щомісячних надходжень дозволяє виявити сезонні дисбаланси, ризики надмірної концентрації доходів від окремих платників чи секторів.

Практична значущість оцінювання фіскальної ефективності полягає у здатності виявляти критичні диспропорції між витратами на адміністрування податкових надходжень та їх фактичним обсягом. Визначення частки конкретного податку в структурі доходів бюджету та у ВВП дозволяє зіставити реальний податковий потенціал з його фактичним використанням. Не менш важливою є оцінка економічної доцільності витрат на адміністрування: скільки коштів витрачається державою для забезпечення кожної умовної одиниці податкових надходжень.

З точки зору платника податків, ефективність може також трактуватися через призму відповідності сплачених сум обсягу отриманих публічних благ і послуг. У цьому контексті формується уявлення про «податкову

справедливість», що безпосередньо впливає на рівень податкової дисципліни та комплаєнсу. Таким чином, систематичне та методологічно обґрунтоване оцінювання фіскальної ефективності виступає важливим елементом удосконалення бюджетного процесу. Його результати дозволяють обґрунтовано коригувати як податкову політику, так і структуру бюджетних витрат відповідно до критеріїв економічної доцільності, ефективності та справедливості.

Аналіз впливу податкового навантаження на національну економіку передбачає обчислення та інтерпретацію низки ключових індикаторів. Зокрема:

1. Фіскальна значущість окремого податку в структурі бюджетних доходів виступає одним із визначальних показників ефективності податкового адміністрування за умов чинної податкової політики. Цей коефіцієнт дозволяє оцінити, яку частку в загальному обсязі надходжень до бюджету становить конкретний податок, і тим самим відображає його роль у формуванні фінансових ресурсів держави. Розрахунок здійснюється за такою формулою:

$$Z_{\phi} = \frac{\text{ПН}_{ni}}{\text{ДБ}} \quad (2.1)$$

де  $Z_{\phi}$  – фіскальна значимість податку у бюджеті держави;

$\text{ПН}_{ni}$  – податкові надходження  $i$ -го виду податку до Державного бюджету за рік;

$\text{ДБ}$  – доходи Державного бюджету за рік.

2) фіскальна вага окремого податку у валовому внутрішньому продукті – це кількісний індикатор, який демонструє масштаб перерозподілу ВВП через державний бюджет за рахунок надходжень від певного податку. Він відображає ступінь участі податку в економічному обороті країни (формула 2.2):

$$Z_{\phi} = \frac{\text{ПН}_{ni}}{\text{ВВП}} \quad (2.2)$$

де  $Z_{\phi}$  – фіскальна значимість податку у ВВП держави

$ПН_{ni}$  – податкові надходження  $i$ -го виду податку до Державного бюджету за рік;

ВВП – валовий внутрішній продукт за рік.

Упродовж останніх років спостерігається відносна стабільність частки податку на прибуток підприємств у структурі доходів зведеного бюджету та у валовому внутрішньому продукті, хоча динаміка цього показника супроводжується помірними коливаннями. Водночас актуальною є тенденція до поступового скорочення його фіскального значення, що проявляється у зменшенні частки податку в загальному обсязі податкових надходжень та у ВВП.

Податок на прибуток традиційно відіграє важливу роль у доходній частині бюджету України, виступаючи одним із ключових джерел формування фінансових ресурсів держави. Його значущість визначається не лише абсолютним обсягом надходжень, а й здатністю до формування стабільного потоку доходів за рахунок діяльності корпоративного сектору. Однак у контексті останніх макроекономічних трансформацій, включно зі змінами у структурі економіки, податковому плануванні суб'єктів господарювання та актуалізацією стимулюючої функції оподаткування, частка цього податку демонструє стійке зниження.

Фіскальна вага податку на прибуток підприємств у структурі валового внутрішнього продукту відображає масштаб бюджетного перерозподілу економічних ресурсів за рахунок оподаткування корпоративного прибутку. З позиції макроекономічного аналізу можна констатувати, що частка цього податку у ВВП залишається невисокою і демонструє тенденцію до поступового зменшення, що свідчить про його обмежений фіскальний потенціал у сучасній структурі державних доходів.

У межах оцінювання ефективності мобілізації податкових надходжень доцільно застосовувати систему кількісних індикаторів. Один із базових показників:

1. Коефіцієнт збирання податків – це інтегральний індикатор, який відображає рівень ефективності податкового адміністрування та

дисциплінованості платників. Він визначає співвідношення фактично мобілізованих надходжень до нарахованих (очікуваних) сум податкових зобов'язань. Ідеальне значення цього показника наближається до 1, що означає повну реалізацію фіскального потенціалу без втрат у процесі адміністрування.

$$K_{збр} = \frac{\text{Кількість податків, фактично отриманих ДПС України}}{\text{Кількість планових податкових надходжень}} \quad (2.3)$$

Де  $K_{збі}$  – коефіцієнт збирання податків за 1-й податковий період. Цей коефіцієнт дозволяє оцінити реальну суму податкових надходжень до бюджету від запланованих надходжень.

4) Витрати на адміністрування податків у розрахунку на одну особу — це показник, який відображає середній обсяг бюджетних витрат на забезпечення функціонування органів Державної податкової служби в перерахунку на одного жителя країни. Його розрахунок здійснюється за формулою 2.4.

$$V_{сп} = \frac{\text{Витрати на утримання апарату ДПС України}}{\text{Кількість постійного населення}} \quad (2.4)$$

За даними Державної податкової служби України, середнє значення коефіцієнта збирання податку на прибуток підприємств за останні п'ять років становить 0,95, що свідчить про відносно високий рівень податкового адміністрування. Водночас характерною рисою є нестабільність обсягів надходжень від цього податку, що вказує на вплив як зовнішніх макроекономічних чинників, так і внутрішніх особливостей ведення бізнесу. Тим не менш, наближене до одиниці значення коефіцієнта підтверджує достатню ефективність функціонування механізму адміністрування податку на прибуток у поточних умовах.

Практичне застосування системи індикаторів фіскальної ефективності на рівні державної податкової політики має стратегічне значення. Воно передбачає переорієнтацію на інтенсивну модель розвитку, що ґрунтується на підвищенні ефективності управлінських рішень, модернізації технологічної бази

підприємств, а також на оптимізації податкового регулювання. Удосконалення податкового адміністрування повинно базуватись на впровадженні сучасних цифрових технологій, аналітичних інструментів та алгоритмів виявлення ухилення від оподаткування.

Проведений аналіз фіскальної ефективності податку на прибуток підприємств дає підстави стверджувати, що, попри відносно високий рівень адміністрування, фіскальна роль цього податку поступово знижується. Зменшення його частки у доходах бюджету та у ВВП свідчить про втрату ним статусу одного з базових джерел формування державних фінансів. Це може бути наслідком зниження прибутковості підприємницького сектору, використання схем оптимізації оподаткування або впливу преференційного режиму для окремих категорій платників.

Водночас показник ефективності податкового адміністрування має позитивну динаміку, що створює підґрунтя для посилення фіскального ефекту за умови реалізації заходів зі зниження адміністративних витрат і посилення контролю за дотриманням податкового законодавства. Мінімізація втрат у процесі адміністрування, а також запровадження дієвих механізмів протидії ухиленню від оподаткування, сприятимуть зростанню загальної результативності податку.

Системне оцінювання ефективності податку на прибуток підприємств із застосуванням комплексних показників дозволяє обґрунтовано формувати напрями реформування податкової політики. Це включає вдосконалення механізму дії податку, посилення його регулюючого впливу на економіку, усунення наявних дисбалансів у структурі податкових надходжень та формування стабільного, прогнозованого і економічно обґрунтованого податкового середовища.

### РОЗДІЛ 3

## ПОРІВНЯЛЬНИЙ АНАЛІЗ МІЖНАРОДНИХ ПРАКТИК ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ ПІДПРИЄМСТВ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ЇХ АДАПТАЦІЇ В УКРАЇНІ

Серед прямих податків, що формують податкову систему України, податок на прибуток підприємств посідає провідне місце за фіскальним значенням. Його роль виходить за межі простого інструменту наповнення бюджету – він виступає важелем впливу на інвестиційну активність, конкурентоспроможність бізнесу та загальний економічний розвиток держави. Водночас, на відміну від більшості розвинених країн, вітчизняна система оподаткування прибутку значною мірою зосереджена на фіскальному аспекті, тоді як у західній практиці переважає баланс між стимулюванням підприємництва та бюджетними надходженнями. Це зумовлює потребу у поглибленому аналізі міжнародного досвіду, зокрема систем оподаткування корпоративного прибутку.

У країнах Західної Європи та Північної Америки використовується інша термінологія – «корпоративний податок», «податок на прибуток корпорацій» або «корпоративний прибутковий податок». Вибір терміну відображає відмінності у структурі платників податку та підходах до його адміністрування. Зокрема, у Великій Британії застосовується *corporation tax* – податок, який сплачують компанії із прибутку, отриманого від комерційної діяльності та інших джерел доходу. Основою оподаткування є чистий прибуток, розрахований як різниця між валовим доходом підприємства та дозволеними до вирахування витратами, податковими пільгами і амортизаційними нарахуваннями [7]. У загальному вигляді, оподатковуваний прибуток включає:

- 1) торговий прибуток (від реалізації продукції, товарів, послуг);
- 2) інвестиційний прибуток (крім дивідендів);
- 3) доходи від приросту капіталу.

Відповідно до британського законодавства, платниками податку є компанії, асоціації, кооперативи, організації, благодійні товариства, клуби та

інші нефінансові утворення. Водночас, одноосібні підприємства (sole proprietorship) не підпадають під дію цього податку, що свідчить про націленість системи на корпоративний сектор.

Податковим періодом вважається 12-місячний інтервал, проте механізм справляння передбачає авансову сплату податку, яка проводиться за 9 місяців до кінцевої дати подання податкової декларації [55]. Така практика дозволяє забезпечити стабільне надходження коштів до бюджету та зменшує навантаження на платників під час звітного періоду.



Рис. 3.1. Порядок визначення податкового зобов'язання з корпоративного податку у Великій Британії

Джерело: сформовано на основі [29]

Податкова політика Великої Британії відзначається гнучкістю у встановленні ставок корпоративного податку. Залежно від обсягу

оподатковуваного прибутку, передбачено диференційований підхід: для малих підприємств, чий річний прибуток не перевищує 300 тис. фунтів стерлінгів, діє знижена ставка – 20%, тоді як для більших корпорацій встановлюється основна ставка у розмірі 27%. Зазначені ставки не є фіксованими, вони щорічно переглядаються у процесі формування державного бюджету, що дозволяє уряду адаптувати фіскальну політику до макроекономічних змін та потреб національної економіки.

На відміну від британської моделі, система корпоративного оподаткування у Франції характеризується більш широким охопленням категорій платників. Відповідно до французького законодавства, платниками податку на прибуток корпорацій визнаються всі юридичні особи, що здійснюють комерційну діяльність на території Франції, за винятком деяких товариств з обмеженою відповідальністю, які мають пільговий або альтернативний режим оподаткування.

Окрему категорію платників становлять постійні представництва французьких компаній за кордоном зокрема, ті, що мають фізичну інфраструктуру у вигляді офісів, складів, виробничих приміщень або найманих працівників. Це дозволяє французькому уряду оподатковувати прибутки, отримані внаслідок економічної діяльності за межами країни, якщо вона має чітко виражений зв'язок із резидентними структурами. Крім того, важливою особливістю французької системи є залучення до оподаткування так званих «кваліфікованих агентів». Це фізичні або юридичні особи, які формально не є платниками корпоративного податку, проте діють від імені або в інтересах французьких компаній. Таке трактування дозволяє податковим органам Франції ефективно контролювати транснаціональні потоки капіталу та уникати ухилення від сплати податків через агентські схеми [19].

Структура розрахунку податкових зобов'язань з корпоративного податку у Франції наведена на рисунку 3.2.

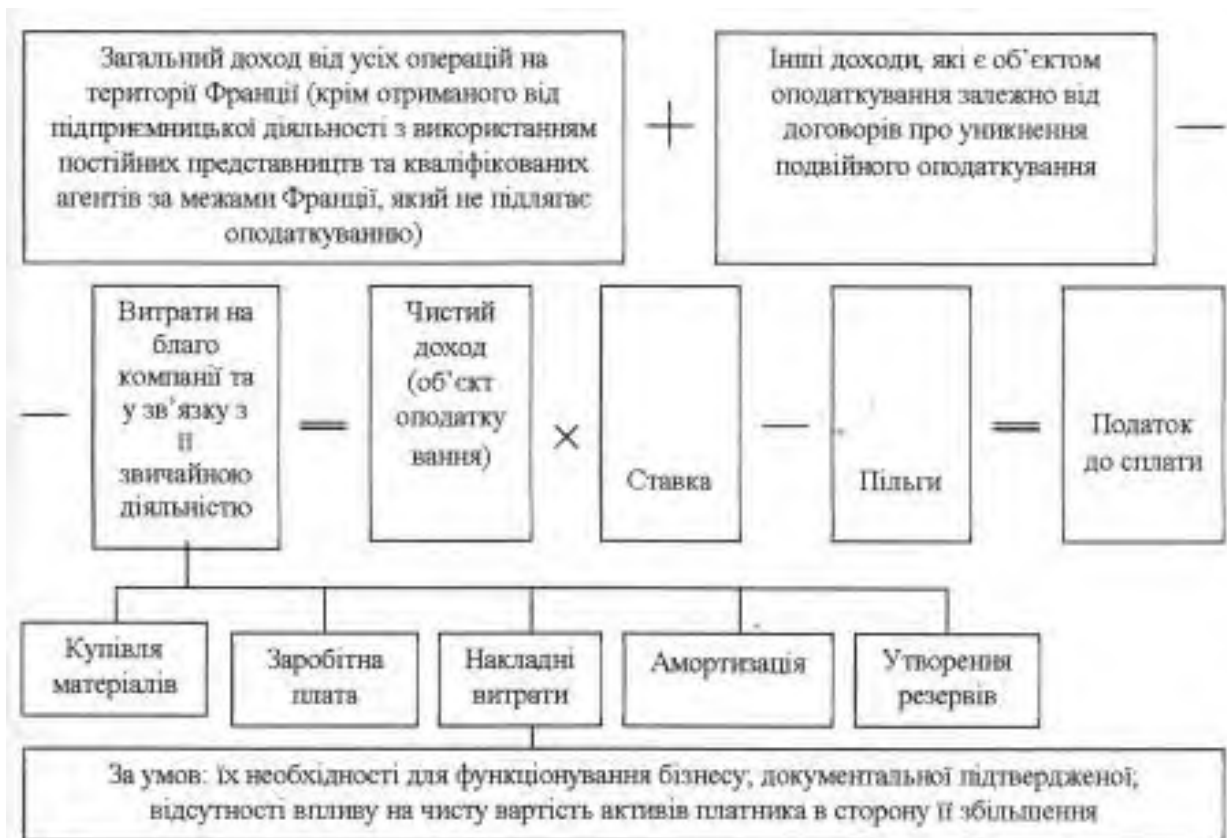


Рис. 3.2. Порядок визначення зобов'язань платників з корпоративного податку в Франції.

Джерело: сформовано на основі [18]

У Франції облік доходів і витрат для цілей корпоративного оподаткування базується на касовому методі, означає, що податкові зобов'язання формуються не на підставі дати укладення договору чи виставлення рахунку, а виключно за фактом реального надходження або витрачання коштів. Такий підхід забезпечує більшу прозорість у податковому обліку, а також дає змогу уникати спотворення податкової бази шляхом формальних операцій.

Платники мають право самостійно обирати звітний період. Він може відповідати як календарному року, так і фінансовому, тобто будь-якому 12-місячному періоду, визначеному підприємством. Вибір звітного періоду безпосередньо впливає на строки подання податкової декларації. Для підприємств, що використовують фінансовий рік, звітність має бути подана протягом трьох місяців після його завершення. Якщо ж обрано календарний рік,

декларація повинна бути подана не пізніше 30 квітня року, наступного за звітним.

Французьке законодавство передбачає обмеження в частині перевірок податковими органами. Контрольні дії можуть охоплювати лише три попередні звітні періоди, стосується як перевірок безпосередньо платника, так і можливості запиту інформації у його контрагентів. Такий підхід балансує інтереси фіскальної служби з правами платників, знижуючи адміністративне навантаження на бізнес.

Ставки корпоративного податку у Франції мають прогресивну структуру, залежно від розміру оподатковуваного прибутку. Для підприємств із річним доходом до 38 120 євро застосовується знижена ставка – 15%. У проміжку від 38 120 до 2 298 228 євро прибуток оподатковується за ставкою 33,33%. Якщо ж дохід перевищує зазначену межу, податкове навантаження зростає до 34,4%. Така модель дозволяє зменшити податковий тиск на малі підприємства, зберігаючи при цьому стабільні надходження від великих корпорацій.

Окремий порядок оподаткування передбачено для некомерційних організацій. Якщо вони отримують дохід від капіталу зокрема, від здачі в оренду майна, інвестицій у фінансові інструменти (за винятком дивідендів, відсотків за облігаціями чи деякими борговими зобов'язаннями), такий дохід підлягає оподаткуванню за пільговою ставкою 24%. У разі здійснення комерційної діяльності, некомерційна організація підпадає під загальний режим оподаткування. Водночас, якщо прибуток від цієї діяльності не перевищує 38 120 євро на рік, вона має право на звільнення від податку в межах встановленого порогу.

У французькій системі оподаткування юридичних осіб передбачено обов'язкову сплату річного мінімального корпоративного прибуткового податку (IFA), що діє як базове фіскальне зобов'язання для більшості корпорацій. Його мета полягає у забезпеченні гарантованих надходжень до бюджету навіть у випадку, коли компанія не демонструє значного прибутку. Водночас законодавство Франції передбачає широку систему винятків, що охоплює низку

категорій платників, яким надано право на повне або часткове звільнення від сплати цього податку. По-перше, від обов'язку сплати ІФА звільняються новостворені акціонерні компанії, за умови, що не менше 50% їх статутного капіталу сформовано у грошовій формі. Для таких суб'єктів передбачено повне звільнення протягом перших трьох податкових періодів, що стимулює їх капіталізацію на ранніх етапах діяльності.

Другою групою є молоді інноваційні підприємства, діяльність яких пов'язана з науковими дослідженнями та розробками. Ці компанії користуються звільненням від ІФА до моменту набуття ними статусу повноцінного суб'єкта господарювання, тобто завершення етапу початкової розробки і комерціалізації інновацій.

Третю категорію становлять підприємства, які ведуть діяльність у секторі з високим рівнем зайнятості. Для них встановлено пільговий період тривалістю сім років, що відображає стратегічну мету держави — підтримку бізнесу, здатного створювати значну кількість робочих місць.

Четвертою групою є новостворені підприємства, зареєстровані в міських агломераціях, які потрапляють під дію спеціальних програм стимулювання розвитку. Протягом перших п'яти років такі суб'єкти повністю звільняються від сплати ІФА. У наступні три роки податок справляється за зниженою шкалою: 20% – у шостому році, 40% – у сьомому, 60% – у восьмому, після чого компанія переходить на загальний режим оподаткування.

Також до пільгових категорій належать підприємства, що розміщуються в зонах наукових досліджень і беруть участь у реалізації затверджених дослідницьких проєктів. Вони повністю звільняються від ІФА на строк до п'яти років, що стимулює розвиток технологічних кластерів. Крім того, податкове послаблення поширюється на новостворені промислові, торговельні або ремісничі фірми, які зареєстровані у спеціально визначених зонах. Такі території зазвичай мають статус економічних пріоритетів або зон регіонального розвитку.

Окремою категорією є промислові підприємства зі складним фінансово-економічним становищем. Вони можуть претендувати на звільнення від ІФА, що

дозволяє зменшити податковий тиск у кризовий період. Нарешті, компанії, щодо яких розпочато процедури банкрутства або ліквідації, зумовленої неплатоспроможністю, також виключаються з кола платників цього податку [34].

У Німеччині обов'язок сплати корпоративного прибуткового податку покладається на юридичних осіб корпоративного типу, зокрема на акціонерні товариства (AG), товариства з обмеженою відповідальністю (GmbH), кооперативи, фонди, об'єднання осіб, асоціації, а також інші організаційно-правові форми, які мають ознаки корпорації. Визначальним критерієм для набуття статусу платника є місце реєстрації або фактичне ведення господарської діяльності на території Німеччини. При цьому індивідуальні підприємці та партнерства не підлягають оподаткуванню цим податком, оскільки законодавчо не включені до кола суб'єктів оподаткування [42].

Існує низка організацій, звільнених від сплати корпоративного податку. До них належать релігійні організації, благодійні фонди та спортивні клуби, які здійснюють діяльність, що не має комерційного характеру. Таке звільнення відповідає загальній фіскальній політиці підтримки неприбуткових структур, які відіграють суспільно значущу роль.

Згідно з німецьким законодавством, податковим періодом вважається календарний рік, а термін подання звітності для платників корпоративного податку становить до 31 травня року, наступного за звітним. Прибуток, що підлягає оподаткуванню, обчислюється на основі фінансової звітності підприємства, зокрема бухгалтерського балансу та звіту про прибутки і збитки. Обидва документи формуються відповідно до положень Торгового (Комерційного) кодексу, однак у разі розбіжностей з податковими нормами перевага надається податковому законодавству.

Процедура сплати корпоративного податку у Німеччині передбачає авансові платежі, що здійснюються щокварталу. Їх розмір розраховується на основі попередніх доходів підприємства або прогнозів, здійснених податковими органами. Платежі мають бути внесені до 10 березня, 10 червня, 10 вересня та 10

грудня. Остаточний розрахунок з бюджетом відбувається протягом 30 днів після отримання оцінки податкового зобов'язання, сформованого на підставі поданої декларації.

У Сполучених Штатах Америки платниками корпоративного прибуткового податку визнаються американські корпорації, а також іноземні компанії корпоративного типу, які здійснюють виробничу або господарську діяльність на території США, або отримують доходи з джерел, що знаходяться у межах юрисдикції держави. У той же час окремі типи бізнес-структур звільнені від цього податку. До них належать взаємні фонди, корпорації типу S (із кількістю акціонерів менше 100), а також суб'єкти малого і середнього бізнесу, які мають спеціальний податковий статус [34].

Об'єктом оподаткування в США є чистий оподатковуваний дохід корпорації, що розраховується як різниця між валовими доходами та дозволеними до вирахування витратами. Валовий дохід включає надходження від основної та побічної діяльності, а також разові (надзвичайні) прибутки. Враховуючи федеральну систему, у США діє двоїстий механізм регулювання: крім загальнофедеральних правил розрахунку, кожен штат може встановлювати власні нормативи оподаткування, що призводить до істотних регіональних відмінностей у податковому навантаженні.

Податковий період у США зазвичай становить 12 календарних місяців або 52-53 тижні, з можливістю погодження альтернативного періоду з Службою внутрішніх доходів (IRS). Визначення терміну податкового року здійснюється індивідуально, відповідно до облікової політики компанії.

Особливістю американської моделі є змішана система ставок, яка поєднує елементи прогресивного та регресивного оподаткування. Зокрема:

- 1) ставка 15% застосовується до доходів, що не перевищують 50 тис. доларів США;
- 2) ставка 38% — до прибутку в межах від 15 до 18,3 млн доларів;
- 3) для доходів, що перевищують 18,3 млн доларів, встановлено ставку 35%.

Такий підхід спрямований не лише на диференціацію податкового навантаження залежно від розміру бізнесу, а й на легалізацію надвисоких прибутків, стимулюючи великі корпорації до прозорої звітності та співпраці з податковими органами.

У контексті стратегічного курсу України на інтеграцію до Європейського Союзу передбачено поетапне наближення вітчизняної системи оподаткування до стандартів ЄС. Одним із важливих напрямів такої адаптації є гармонізація підходів до формування податкових надходжень, зокрема в частині оподаткування прибутку підприємств. У країнах Європейського Союзу корпоративний податок розраховується, виходячи з сукупного доходу компанії, що включає як внутрішні, так і зовнішні джерела прибутку. Попри те, що всі держави-члени ЄС застосовують податок на прибуток корпорацій, існує помітна варіативність у рівнях граничних ставок, що зумовлено особливостями національної податкової політики та економічної стратегії окремих країн (рис. 3.3).

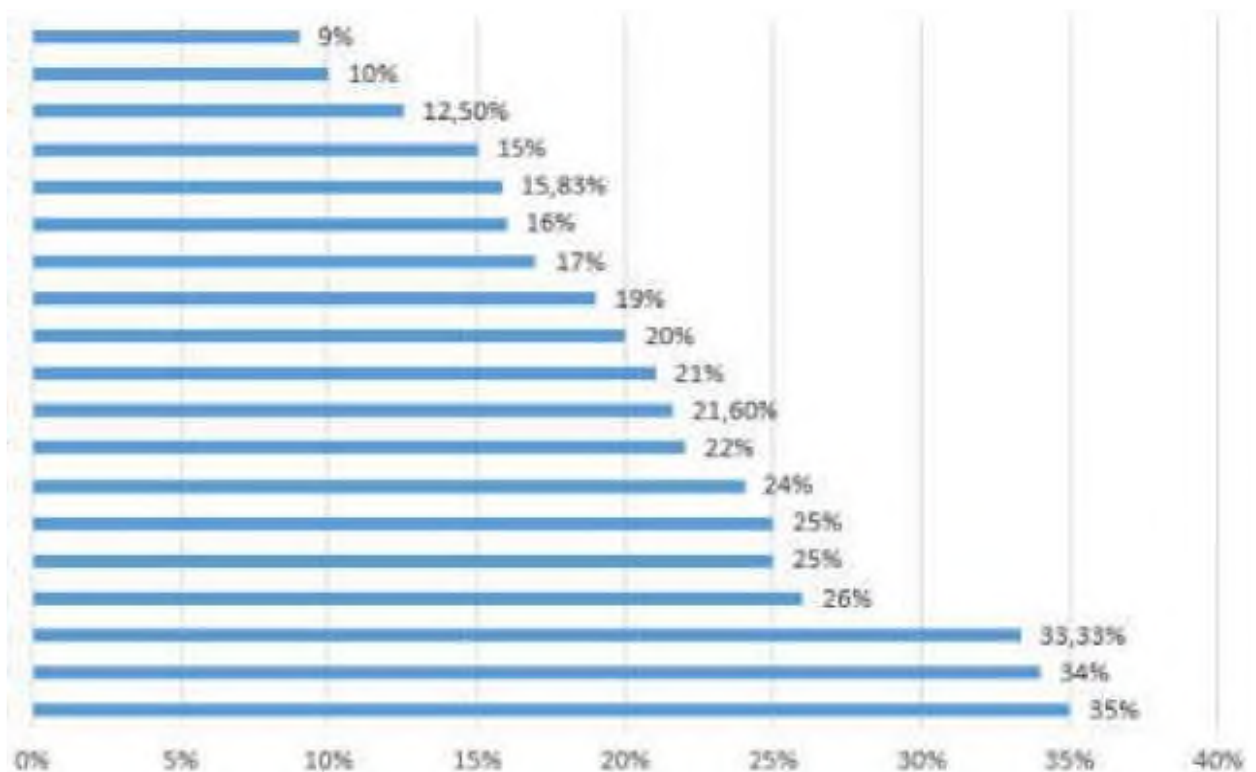


Рис. 3.3 Максимальні ставки податку на прибуток в країнах ЄС [57]

Податкова політика держав-членів Європейського Союзу значно варіюється, зокрема щодо ставок корпоративного прибуткового податку. У таких країнах, як Мальта, Бельгія та Франція, застосовуються одні з найвищих ставок – 35%, 34% і 33,3% відповідно. Ці податкові режими є характерними для країн із розвинутою системою соціального забезпечення та високими бюджетними зобов'язаннями.

Водночас Угорщина та Болгарія демонструють найбільш лояльні підходи до оподаткування корпоративного прибутку, встановивши мінімальні ставки на рівні 9% та 10% відповідно. Така податкова політика має на меті приваблення іноземних інвестицій, посилення конкурентоспроможності національного бізнесу та стимулювання підприємницької активності.

У ряді держав ЄС для малих і середніх підприємств (МСП) діють пільгові режими, які дозволяють знизити податкове навантаження. Наприклад, у Франції базова ставка податку на прибуток становить 25%, проте для МСП із річним прибутком до 38 120 євро застосовується знижена ставка – 15%. Окрім того, передбачено податкові стимули для компаній, які інвестують у науково-дослідні розробки та інновації, що відображає стратегічну орієнтацію на підтримку високотехнологічного сектору.

У Німеччині діє фіксована федеральна ставка корпоративного податку у розмірі 15%, однак додатково нараховується торговий податок на прибуток, розмір якого встановлюється органами місцевого самоврядування і варіюється від 7% до 17%. Відтак, загальне ефективне податкове навантаження може сягати близько 30%.

У Польщі основна ставка корпоративного податку становить 19%, проте для малих підприємств із річним оборотом до 2 млн євро передбачено знижений тариф – 9%. Також активно впроваджуються спеціальні податкові режими для інноваційних підприємств, що поєднують пільги, податкові кредити та інвестиційні відрахування.

При цьому номінальні ставки податку не є єдиним чинником ефективності податкової системи. У країнах Північної Європи, зокрема у Швеції, Норвегії та

Данії, високі податкові ставки відіграють ключову роль у реалізації принципів соціальної рівності та добробуту населення. Такі держави, відомі як скандинавські моделі соціального забезпечення, спрямовують значну частину бюджетних надходжень на фінансування розгалужених соціальних програм, що є невід'ємною складовою їх національної політики [9].

Досвід країн ЄС свідчить про ефективність прогресивного підходу до оподаткування корпоративного прибутку, який базується на принципі диференціації ставок залежно від масштабів діяльності суб'єкта господарювання, надання пільг інноваційно активним підприємствам, а також стимулювання МСП через спрощені режими оподаткування.

У цьому контексті Україна може значно посилити власну податкову систему, інтегрувавши такі елементи, як:

- 1) запровадження обґрунтованих податкових пільг для суб'єктів інноваційної діяльності;
- 2) диференціація ставок корпоративного податку відповідно до фінансового результату підприємства;
- 3) тимчасове звільнення певних категорій новостворених компаній від сплати податку;
- 4) використання податкових кредитів для відстрочення зобов'язань з корпоративного податку.

Комплексне впровадження зазначених заходів дозволить оптимізувати податкове навантаження, стимулювати розвиток продуктивного підприємництва та зміцнити фіскальну стабільність в умовах євроінтеграції.

## ВИСНОВКИ

На підставі проведеного дослідження можна сформулювати низку концептуальних висновків.

1. Податки відіграють важливу роль у системі економічного регулювання, не лише забезпечуючи стабільне наповнення державного бюджету, а й виконуючи роль інструмента впливу на розподіл доходів, інвестиційну активність, темпи нагромадження капіталу, рівень ділової активності, структуру споживання та загальний макроекономічний баланс. Серед усіх податкових інструментів особливої уваги заслуговує податок на прибуток підприємств, який є суттєвим джерелом формування фінансових ресурсів держави.

2. Сутність податку на прибуток підприємств полягає у зобов'язанні платника внести відповідну суму до бюджету в межах, визначених податковим законодавством. Формування податкових зобов'язань здійснюється через коригування об'єкта оподаткування за допомогою податкових різниць, які можуть або збільшувати, або зменшувати базу оподаткування, залежно від характеру витрат і доходів.

3. Організаційна модель адміністрування податку включає комплекс взаємопов'язаних процедур від фіксації результатів фінансово-господарської діяльності у бухгалтерському обліку до подання декларації та фактичної сплати податкового зобов'язання. Наявність чіткої, прозорої та доступної системи адміністрування не лише спрощує виконання зобов'язань платниками, а й сприяє зростанню їх податкової культури, що позитивно позначається на обсягах доходів державного бюджету.

4. Платниками податку є юридичні особи-резиденти, що здійснюють господарську діяльність як в Україні, так і за її межами. Окрім того, до платників належать нерезиденти, які отримують доходи з джерелом походження в Україні. Об'єктом оподаткування є прибуток, скоригований згідно з податковими нормами, а податковою базою його грошове вираження. Ставка податку

встановлена на рівні 18%.

5. Регулююча функція податку на прибуток реалізується шляхом встановлення пільгових умов оподаткування для окремих видів діяльності, впровадження спеціальних режимів для інноваційних секторів, а також впливу на розподіл прибутку між споживанням і накопиченням. Через механізм податку держава може також впливати на вибір організаційно-правової форми бізнесу, спосіб фінансування інвестицій та міжгалузевий розподіл ресурсів, а отже на темпи зростання ВВП.

6. Фіскальна ефективність адміністрування податку на прибуток визначається не лише вартісним співвідношенням між витратами на адміністрування та сумами фактично залучених податків. Визначальним чинником є відповідність обсягу надходжень плановим орієнтирам, що відображає здатність податкової системи забезпечувати фінансову стійкість бюджету без зайвого адміністративного навантаження на бізнес.

7. Напрями вдосконалення податку на прибуток підприємств повинні враховувати потребу в реформуванні чинної системи оподаткування з орієнтацією на інституційний розвиток. Зокрема: сучасна модель оподаткування прибутку в Україні характеризується відсутністю стійкого зв'язку між податковою системою та реальними економічними процесами. Унаслідок цього значна частина суб'єктів господарювання намагається мінімізувати податкові зобов'язання, зокрема через заниження прибутків або перехід у тіньовий сектор, що створює загрозу для фіскальної стабільності держави. Тому податок на прибуток слід розглядати не лише як інструмент наповнення бюджету, а й як засіб стимулювання інвестиційної та господарської активності. Незважаючи на те, що Україна використовує загальновізанані міжнародні підходи до формування податкової політики, проблеми адміністрування податку на прибуток залишаються актуальними. Серед них – наявність накопичених збитків минулих періодів, які зменшують податкову базу, та обмежена спроможність

фіскальних органів ефективно контролювати нарахування й сплату податку.

Усунути ці проблеми можна не шляхом кардинального перегляду системи, а через послідовну податкову реформу, зокрема в частині вдосконалення процедур обліку, нарахування та контролю. Поряд із цим необхідною умовою є модернізація фіскальної інфраструктури, орієнтована на підвищення прозорості, цифровізацію процесів і вдосконалення взаємодії між податковими органами та платниками. Реформування має здійснюватися на основі економічних прогнозів та ґрунтового науково-методичного аналізу.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрущенко В.Л. Фінансова думка Заходу в ХХ столітті: (Теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів). Львів: Каменяр, 2014. 303 с.
2. Азізова М. Податки в країнах Європи: як формуються і від чого залежать? URL: <https://finance.ua/ua/goodtoknow/podatku-u-krainakh-uevropy-yak-formuietsia-ta-vid-choho-zalezhyt>.
3. Бачинський В. І., Помулева В. М. Актуальні аспекти податкової звітності з податку на прибуток з урахуванням дії воєнного стану в Україні. *Ефективна економіка*. 2024. № 6. С.18-27.
4. Баширова Г. Податок на прибуток: генезис трактування поняття та об'єкт бухгалтерського обліку. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2020. № 3. С. 38-46.
5. Бондаренко О. М., Козлова В. О., Козоріз А. С. Облік та відображення у звітності нарахування та сплати податку на прибуток підприємств. *Економіка. Фінанси. Право*. 2023. № 10. С. 58-60.
6. Буй Т. Г., Прімерова О. К., Мельник А. І. Вплив податку на прибуток на економічне зростання в Україні. *Міжнародний науковий журнал "Інтернаука"*. Серія : Економічні науки. 2020. № 5(2). С. 113-121.
7. Борзенкова О.Д. Розвиток прибуткового оподаткування юридичних осіб: зарубіжний та вітчизняний досвід. *Наукові праці НДФІ*. 2015. Вип. 3. С. 151-162.
8. Буряк П.Ю. Податковий контроль в Україні: монографія в 2 т. / П.Ю. Буряк, Б.А. Карпінський, Н.С. Залуцька та ін. Львів: Простір-М, 2017. 820 с.
9. Бюджетний Кодекс України № 2456-VI від 08.07.2010 р.
10. Вовк О. М., Ковальчук А. М., Комісаренко Я. І., Джулай А. В. Прибуток та рентабельність як детермінанти розвитку підприємства. *Modern economics*. 2020. № 21. С. 37-44.
11. Гаркушенко О. М., Кувалдіна О. О. Проблеми і майбутнє податку на

прибуток підприємств та ПДВ в умовах цифровізації. *Економіка промисловості*. 2021. № 3. С. 52-69.

12. Гордійчук Д. Усе в державу. Україна збільшує кількість власних підприємств, але це не добре. *Економічна правда*. 15 листопада 2022. URL: <https://www.epravda.com.ua/publications/2022/11/15/693846/>

13. Довідники пільг. Державна податкова служба України. URL: <https://tax.gov.ua/dovidniki--reestri-perelik/dovidniki-/54005.html>

14. Далевська Т. А. Податок на прибуток підприємств як інструмент наповнення бюджету. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. № 5. С. 363–366.

15. Державний вебпортал бюджету для громадян. URL: <https://openbudget.gov.ua/>.

16. Єфименко Т. І. Мобілізація внутрішніх доходів держави в надзвичайних ситуаціях: протидія розмиванню податкової бази та виведенню прибутку з-під оподаткування. *Фінанси України*. 2023. № 8. С. 7-37.

17. Жам О. Ю., Сухопер Я. І. Порівняльний аналіз податку на прибуток та податку на виведений капітал: сучасний стан та перспективи. *Економіка. Фінанси. Право*. 2020. № 5(3). С. 12-16.

18. Загорський В.С., Мельник В.М., Кощук Т.В. Новітні податкові реформи у країнах Європейського Союзу та орієнтири для податкової політики в Україні. *Наукові праці НДФІ*. 2015. Випуск 3. С. 3-17.

19. Засадний Б. А., Кононогова І. Ю. Сучасний стан системи оподаткування прибутку підприємств України. *Інфраструктура ринку*. 2021. № 52.

20. Іваницька О. М., Кощук Т. В. Методологічні проблеми аналізу розмивання податкової бази та виведення прибутку з-під оподаткування (BEPS). *Фінанси України*. 2021. № 6. С. 55-71.

21. Князькова В.Я., Сергієнко Л.К. Особливості податкового адміністрування в умовах розбудови ринкових відносин в Україні. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. Серія: Економічні науки*. 2015. № 1 (78).

С. 58-65.

22. Ковценюк Г. Реформування об'єкта оподаткування податком на прибуток: ретроспективний аналіз нормативно-правової бази. *Облік і фінанси*. 2024. № 2. С. 46-57.

23. Ковценюк Г. Аналіз міри впливу податку на прибуток підприємств у різних регіонах України на формування Зведеного бюджету держави. *Вісник економіки*. 2023. Вип. 4. С. 134-149.

24. Кравзюк А. В. Порівняльна характеристика правового регулювання податку на прибуток підприємств та спрощеної системи оподаткування юридичних осіб. *Ірпінський юридичний часопис*. 2021. Вип. 1. С. 97-105.

25. Кувалдіна О. О. Проблеми оподаткування податком на прибуток в умовах цифрової економіки та ВЕР. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2020. Вип. 34. С. 128-132.

26. Кувалдіна О. О. Податковий розрив з податку на прибуток підприємств: чинники та оцінка. *Економічний простір*. 2022. № 181. С. 60-63.

27. Луніна І.О. Ефективність оподаткування споживання в Україні. *Фінанси України*. 2017. №1. С. 17-27.

28. Латковська Т. А. Напрями гармонізації податку на прибуток до вимог Європейського Союзу. *Наукові праці Національного університету "Одеська юридична академія"*. 2021. Т. 28. С. 69-79.

29. Меліхова Т. О., Птіцина Л. А., Бруй А. Є. Удосконалення оподаткування, фінансового і податкового обліку та контролю податку на прибуток для правильності відображення у фінансовій і податковій звітності з метою аналізу оптимального податкового навантаження у системі податкової політики. *Агросвіт*. 2023. № 23. С. 34-43.

30. Миргородська Л. О. Фінансові системи зарубіжних країн / Л. О. Миргородська. Київ: ЦНЛ, 2013. 240 с.

31. Насібова О. В., Бовкун Я. О. Прибуток підприємства як об'єкт управління. *Ефективна економіка*. 2018. № 11.

32. Негода Ю. В., Березовська Л. О. Оцінка регулятивного потенціалу податку на прибуток підприємств в Україні. *Економічний форум*. 2021. № 2. С. 110-117.
33. Новосьолова О. С. Фіскальні та регулюючі аспекти справляння податку на прибуток в умовах воєнного часу. *Актуальні проблеми розвитку економіки регіону*. 2024. Вип. 20(1). С. 306-318.
34. Онищенко В. Податок на прибуток підприємств у 2024 році. Головбух. URL: <https://buhplatforma.com.ua/>
35. Основні зміни з 01.01.2025 року з податку на прибуток. URL: <https://medoc.ua/blog/osnovni-zmini-z-01012025-roku-z-podatku-na-pributok>
36. Податковий кодекс України від 2.12.2010р. №2755-IV *П* URL: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)
37. Подолянчук О. А. Прибуток підприємства в сучасних умовах ведення бізнесу: обліковий аспект. *Інвестиції: практика та досвід*. 2023. № 15. С. 54-61.
38. Проданчук М., Ковценюк Г. Податок на прибуток: економічна сутність як об'єкта бухгалтерського обліку та його роль в економіці. *Облік і фінанси*. 2023. № 2. С. 92-100.
39. Податки в Україні та ЄС: де платять більше? URL: <https://cost.ua/714-podatku-v-ukrayini-vs-krayiny-eu-de-platyat-bilshe/>.
40. Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія і практика становлення. Київ: Знання-Прес, 2011. 454 с.
41. Сокирко О. С., Касянчук Д. С. Податок на прибуток підприємств як важливий елемент доходів Державного бюджету України. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2018. Вип. 28. Ч. 2. С. 102-104.
42. Таптунова І. Трансформація податку на прибуток підприємств у податок на виведений капітал: Європейський інформаційно-дослідницький центр, 2016.
43. Ткачик Л. П., Печончик І. Ю. Регулюючий та фіскальний потенціал податку на прибуток підприємств в економіці України. *Міжнародний науковий*

журнал «Інтернаука». Серія : Економічні науки. 2020. № 9(1). С. 120-132.

44. Тулуш Л.Д. Оподаткування прибутку підприємств: практика застосування в Україні. *Молодий вчений*. 2017. № 3. С. 860-863.

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

46. Хорошилова І. О. Роль податку на прибуток підприємств в формуванні бюджету країни. *Проблеми і перспективи розвитку підприємництва*. 2021. № 2. С. 196-204.

47. Ярошевич Н. Б. Бюджетна система. Практикум : навч. посіб. Львів : «Новий Світ-2000», 2019. 400 с.

48. Офіційний сайт Інституту бюджету та соціально-економічних досліджень. URL: <https://www.ibser.org.ua>

49. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua)

50. Офіційний сайт Державної казначейської служби України. URL <http://www.treasury.gov.ua>

51. Офіційний сайт Державної податкової служби України. URL: [www.sps.gov.ua](http://www.sps.gov.ua)

52. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: [www.ukrstat.gov.ua](http://www.ukrstat.gov.ua)