

Вступ

Оподаткування прибутку підприємств є одним із ключових інструментів формування доходної частини державного бюджету, а обсяг надходжень від цього податку виступає важливим індикатором стану національної економіки. Рівень надходжень від податку на прибуток безпосередньо залежить від фінансових результатів діяльності суб'єктів господарювання, що зумовлює вплив таких факторів, як галузева структура економіки, структура доходів та рівень рентабельності окремих секторів, на обсяг і якість податкових надходжень.

Сучасна податкова система України характеризується низкою проблем, що стосуються нарахування, контролю та сплати податку на прибуток підприємств, серед яких:

- існування двох паралельних систем обліку – бухгалтерського та податкового, взаємозв'язок яких залишається однією з найактуальніших проблем, що тривалий час обговорюється фахівцями;
- безсистемне надання економічно необґрунтованих пільг;
- надмірне податкове навантаження на платників;
- складність порядку визначення податку, що створює труднощі як для платників, так і для контролюючих органів, а також відкриває можливості для ухилення;
- прагнення суб'єктів господарювання мінімізувати податкові зобов'язання;
- складність адміністрування та контролю за сплатою цього виду податку.

Проблематика оподаткування прибутку підприємств знайшла відображення у працях багатьох вітчизняних науковців, серед яких Ф. Ф. Бутинець, М. Ф. Огійчук, П. Т. Саблук, М. Я. Дем'янчук та інші. Значний внесок у розвиток теоретичних засад побудови оптимальної системи оподаткування зробили зарубіжні економісти – П. Самуельсон, Дж. Б'юкенен, А. Сміт, Дж. Кейнс, Д. Рікардо.

Водночас у науковій літературі недостатньо дослідженими залишаються механізми впливу податку на прибуток на процеси стимулювання та державної підтримки виробничої активності, особливо у високотехнологічних галузях. Недостатньо розроблені концептуальні засади адаптації механізму справляння податку на прибуток до сучасних європейських стандартів.

Мета дослідження полягає в удосконаленні процесу адміністрування податку на прибуток підприємств у системі прямого оподаткування.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити такі завдання:

- дослідити теоретичні основи адміністрування податку на прибуток підприємств у системі прямого оподаткування;
- проаналізувати сучасні тенденції адміністрування цього податку;
- розробити напрями вдосконалення механізму адміністрування податку на прибуток підприємств.

Об'єкт дослідження – діяльність Правобережної ДПІ Головного управління ДПС у м. Києві. **Предмет дослідження** – податок на прибуток підприємств.

У процесі дослідження застосовано загальнонаукові методи аналізу, синтезу, індукції, дедукції, узагальнення, систематизації, групування та інші.

Інформаційна база дослідження включає нормативно-правові акти, статистичні дані, а також наукові праці вітчизняних учених і практиків у сфері адміністрування податку на прибуток.

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ МЕХАНІЗМУ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ

1.1. Роль податку на прибуток підприємств в оцінюванні ефективності функціонування промислових підприємств

Ефективність діяльності кожної держави обумовлює рівень виробництва, якість продукції, робіт, послуг, їх відповідність міжнародним еталоном, що забезпечують підприємства – виробники цієї продукції. Тому є важливим дослідження оподаткування прибутку підприємств з точки зору його регулятивних функцій. Прибутковий податок виступає в двох формах: прибутковий податок з громадян та податок на прибуток підприємств.

Вирішальним фактором виділення об'єкту оподаткування в оподаткуванні прибутків є відносини власності. З позиції прав власності всіх платників податків можна розподілити на дві групи. Першу – складають платники, які одночасно є суб'єктами власності та трудової діяльності. Прикладом цього можна визначити колективні підприємства. Специфіка цих суб'єктів господарювання полягає в тому, що отриманий валовий дохід можна лише умовно розділити на заробітну плату та прибуток. Об'єктом оподаткування в цьому випадку краще обрати сукупний дохід. Другу групу складають платники, в яких можна чітко розмежувати дохід на заробітну плату та прибуток. Розподілення таким чином пов'язане з тим, що суб'єкт власності та суб'єкт праці не співпадають. Саме такий підхід використовується при побудованні системи оподаткування в розвинутих країнах. Другим фактором виділення двох напрямків прибуткового оподаткування є різні умови стягнення податків. Це розмежування можна з'ясувати також тим, що доходи юридичних та фізичних осіб, маючи однакову економічну природу - додану вартість, відрізняються за характером використання, оскільки виконують різні функції. Так, доходи підприємств спрямовуються на розвиток виробництва, а ос-

новна частина доходів громадян – на особисте споживання. Тому використовувати один режим оподаткування для обох видів доходів було б економічно нецільно. [24, с.16-22]

В розвинутих країнах надходження від корпоративного прибуткового податку становлять незначну частину надходжень до бюджету, однак цей вид податків грає важливу регулюючу роль. З розвитком акціонерної форми власності прибуток став важливим об'єктом оподаткування, причому зараз враховується її подальший розподіл на дивіденди та прибуток, що спрямовується на розвиток корпорації або в резервні фонди. Діючий зараз в Україні податок на прибуток підприємств має велику зовнішню схожість з податком на прибуток корпорацій, який діє в західних країнах. [24, с. 16-22]

В основному, заходи, що проводяться в нашій країні і в більшості розвинутих країн, спрямовані на реформування податкової системи та зосередженні на прибутковім оподаткуванні, бо воно виконує роль важливого фіскального та регулюючого інституту держави.

Використання податку на прибуток, як регулятора економічних процесів здійснюється шляхом дотримання чи порушення критерію його нейтральності відносно прийняття конкретних фінансово-господарських рішень на мікро- та макрорівні. За допомогою податку на прибуток підприємств можна регулювати (рис.1.1) [38, с.103]: вибір правової форми організації діяльності (акціонерне товариство); напрямки розподілу прибутку (накопичення чи споживання); вибір джерел фінансування інвестицій (самофінансування, залучені та позичкові кошти); розподіл матеріальних та трудових ресурсів між окремими сферами; розподіл та перерозподіл валового внутрішнього продукту; темпи економічного зростання на макрорівні.

Значний інтерес представляє оцінка нейтральності корпоративного податку відносно використання прибутку підприємств, тобто впливу на прийняття рішення про спрямування процесу розподілу прибутку на накопичення чи на виплату дивідендів. Так, якщо рівень оподаткування нерозподіленого прибутку є більш низьким, ніж рівень оподаткування розподіленого прибутку та сплаченого у вигляді

дивідендів, то с точки зору акціонерів підприємства доцільно спрямовувати більшу частину прибутку на інвестиції, в активи, резервні фонди, тобто проводити політику капіталізації прибутків.

Податок на прибуток підприємств має тісний взаємозв'язок із стабілізацією фінансово-кредитних відносин та забезпеченням надходжень до доходної частини бюджетів різних рівнів. Водночас державне регулювання за допомогою прямих податків, зокрема податку на прибуток, повинно формувати стимули, що сприятимуть зростанню економічної активності підприємств, а не її зниженню.

Регулювання прибуткового оподаткування здійснюється через усі елементи цього податку: об'єкт, суб'єкт, ставку та порядок обчислення. Такий підхід забезпечує реалізацію цілеспрямованих стимулів для розвитку господарської діяльності підприємств, що в комплексі налаштовує механізм економічного регулювання на досягнення позитивних результатів діяльності суб'єктів господарювання. Загалом податок на прибуток виступає реальним економічним інструментом державного впливу, проте існує значна кількість напрямів його вдосконалення з метою формування механізму, більш адаптованого до сучасних умов та тенденцій розвитку економіки.

1.2. Механізм адміністрування прибутку підприємств та його роль в оцінюванні ефективності діяльності підприємств

У Податковому кодексі України податок на прибуток підприємств зазнав суттєвих, концептуальних змін, що можна охарактеризувати як революційні. Основною причиною таких трансформацій стала необхідність усунення економічно необґрунтованих розбіжностей між нормами Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» та положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку щодо визнання і оцінки доходів та витрат (рис. 1.3).

Відповідно до нових правил, доходи та витрати враховуються при визначенні об'єкта оподаткування в момент їх виникнення, незалежно від фактичної дати надходження або сплати грошових коштів [44, с.29–33].

Доходи, що включаються до об'єкта оподаткування, класифікуються за такими групами [44, с.30]:

- **Дохід від операційної діяльності**, який охоплює надходження від реалізації товарів, виконаних робіт, наданих послуг, а також доходи банківських установ;
- **Інші доходи**, до яких належать дивіденди, отримані від нерезидентів, проценти, роялті, доходи від володіння борговими вимогами, операцій оренди/лізингу, операцій в іноземній валюті, торгівлі цінними паперами та деривативами, а також суми штрафів, пені, неустойки, безповоротної фінансової допомоги, безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг).

Дохід від реалізації товарів визнається за датою переходу права власності покупцеві, а дохід від надання послуг та виконання робіт – за датою складання акта або іншого документа, оформленого відповідно до вимог чинного законодавства, що підтверджує факт виконання робіт чи надання послуг.

Для достовірного визначення витрат та дати їх виникнення платники податку формують собівартість товарів (робіт, послуг), до складу якої включається вартість запасів. Таким чином, витрати на придбання запасів зменшують об'єкт оподаткування лише в момент визнання відповідних доходів, разом з іншими витратами, що входять до собівартості. Витрати, що формують собівартість, визнаються у тому звітному періоді, коли визнаються доходи від реалізації відповідних товарів (робіт, послуг) [63, с.42–53]. Інші витрати відображаються у періоді їх здійснення з урахуванням специфічних правил. Наприклад, нараховані податки і збори включаються до витрат того періоду, за який проводиться нарахування. Перехід на метод «нарахувань» та принцип співставлення доходів і витрат у податковому обліку дозволяє суттєво скоротити тимчасові різниці між податковим та бухгалтерським обліком [63, с.42–53].

Крім того, передбачено перегляд низки постійних різниць між податковим та бухгалтерським обліком. Зокрема, скасовано обмеження щодо врахування витрат на придбання пально-мастильних матеріалів для легкових автомобілів, оперативну оренду легкових автомобілів, витрат на гарантійний ремонт та заміну бракованого товару, умови якого оприлюднені продавцем, а також витрат на навчання. Знято обмеження щодо витрат на страхування, які враховуються при визначенні об'єкта оподаткування [6, с.42–53].

Щодо добових на відрядження, їх розмір збільшено до 0,2 мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного року, а для закордонних відряджень – до 0,75 мінімальної заробітної плати. При цьому скасовано вимогу щодо наявності відміток приймаючої та відряджуючої сторони на посвідченні про відрядження як обов'язкового елементу для врахування витрат.

Водночас Кодексом встановлено обмеження на включення до складу витрат виплат роялті на користь нерезидентів або юридичних осіб, звільнених від сплати податку чи таких, що сплачують його за іншою ставкою, а також фізичних осіб, які перебувають на спрощеній системі оподаткування [63, с.42–53]. Не визнаються витратами суми фактичних втрат товарів (комерційних втрат, браку), що перевищують норми природного убутку або технічних втрат, визначені Кабінетом Міністрів України чи уповноваженим органом. Крім того, розширено класифікацію основних засобів у податковому обліку: замість чотирьох груп передбачено 16 груп основних фондів.

На відміну від попереднього законодавства, Податковий кодекс передбачає ведення обліку балансової вартості основних засобів кожної групи за кожним окремим об'єктом, що входить до її складу. При цьому враховується вартість поліпшення основних засобів, а також активів, отриманих безоплатно або в оперативний лізинг (оренду). Загальна балансова вартість групи визначається як сума балансових вартостей усіх об'єктів, що входять до цієї групи [77, с.80].

Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів може нараховуватися двома способами:

– у першому місяці використання об’єкта – 50% його амортизованої вартості, а решта 50% – у місяці вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом;
 – або 100% амортизованої вартості у першому місяці використання.

Нарахування амортизації для цілей оподаткування здійснюється підприємством за методом, визначеним наказом про облікову політику для складання фінансової звітності. Таким чином, у бухгалтерському та податковому обліку застосовуються однакові методи амортизації. Метод амортизації може переглядатися у разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від використання об’єкта і має відповідати змінам, внесеним до облікової політики. Нарахування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про його зміну [77, с.80].

Кодекс також запроваджує можливість переоцінки основних засобів, що відрізняється від попередньої практики індексації їх балансової вартості. Переоцінка або визнання відновлення корисності об’єкта, що призводить до збільшення його балансової вартості, може здійснюватися за умови, що на звітну дату вона становить не менше 10% від первісної вартості об’єкта на момент його зарахування на баланс. При цьому сума дооцінки не може перевищувати суму попередніх уцінок, здійснених з моменту введення об’єкта в експлуатацію. Якщо підприємство не проводило уцінку, воно не має права на дооцінку такого об’єкта [77, с.82].

Після проведення переоцінки або відновлення корисності об’єкта, що призводить до збільшення його балансової вартості, підприємство не може застосовувати прискорені методи амортизації. Гармонізація бухгалтерського та податкового обліку закріплена у розділі III Податкового кодексу, відповідно до якого платник податку веде облік тимчасових і постійних податкових різниць за методикою, затвердженою Міністерством фінансів України, а також облік доходів і витрат. Банки здійснюють облік таких різниць з 2023 року за методикою, затвердженою Національним банком України [77, с.83].

Платники податків зобов'язані забезпечувати накопичення в регістрах бухгалтерського обліку інформації про доходи, витрати, тимчасові та постійні податкові різниці. У період з 1 квітня 2022 року до 1 січня 2021 року діяла ставка 0% для платників податку на прибуток, у яких сукупний дохід за кожний звітний період не перевищував 3 млн грн, а нарахована заробітна плата працівників становила не менше двох мінімальних заробітних плат. Такі платники повинні відповідати одному з критеріїв [77, с.84]:

- а) утворені після 1 квітня 2022 року;
- б) діючі підприємства, у яких протягом трьох попередніх років (або з моменту створення) річний обсяг доходів не перевищував 3 млн грн, а середньооблікова чисельність працівників – 20 осіб;
- в) суб'єкти, зареєстровані платниками єдиного податку до набрання чинності Кодексом, з річним обсягом виручки до 1 млн грн та чисельністю працівників до 50 осіб.

У зв'язку з цим для реалізації пріоритетів державної політики, спрямованих на покращення бізнес-середовища, Президент України визначив завдання щодо подальшого реформування регуляторної сфери з метою забезпечення ефективного правозастосування прийнятих нормативно-правових актів, скорочення кількості та тривалості адміністративних процедур. Це має стати основою для активізації підприємницької діяльності, підвищення конкурентоспроможності бізнесу на внутрішньому та зовнішньому ринках, стимулювання інвестиційно-інноваційної діяльності та створення нових робочих місць.

1.3. Зарубіжний досвід оподаткування податку на прибуток

Кожна держава формує власну податкову систему, яка має специфічні особливості щодо методики обчислення, порядку стягнення та надання податкових пільг. Кількість податків також варіюється залежно від країни. В умовах сучасної фінансово-економічної кризи в Україні спостерігається суттєве скорочення податкових надходжень, зокрема податку на прибуток підприємств. Така тенденція

зумовлена не лише загальним зниженням обсягів виробництва, але й недосконалістю чинної системи оподаткування.

В Україні функціонує податкова система, яка за структурою та складом наближена до систем розвинутих європейських держав. Законодавчі акти у сфері оподаткування розроблені з урахуванням норм європейського податкового права. Податкова політика незалежної України, незважаючи на відносно короткий період становлення, продовжує формуватися, що супроводжується як позитивними, так і негативними аспектами. На сьогодні найбільш критично оцінюються вразливі та недоопрацьовані елементи податкової політики [82, с.237].

На відміну від країн Європейського Союзу, українська податкова система не виконує функції стимулювання конкурентоспроможності держави та не сприяє активізації економічної діяльності суб'єктів господарювання. Система формування державних доходів відображає недосконалість перехідної економіки та має переважно фіскальний характер. Реформування економіки на ринкових засадах супроводжувалося численними спробами вдосконалити податкову систему шляхом прийняття окремих законодавчих актів, які часто не відповідали реаліям економічного розвитку, що характеризується структурними диспропорціями, значними обсягами тіньових операцій та платіжною кризою. У країнах із розвинутою ринковою економікою удосконалення податкової системи здійснюється на основі науково обґрунтованих концепцій та практичного застосування механізмів податкового менеджменту. В Україні податкова система залишається непрозорою, із низьким рівнем ефективності адміністрування, що фактично стримує конкурентоспроможний розвиток держави. За оцінками міжнародних експертів, серед 183 досліджених країн податкова система України займає 181 місце в антирейтингу. Одним із шляхів виходу з такої ситуації стало прийняття Податкового кодексу – базового законодавчого акта, що регулює всі податкові відносини та застосовується до всіх видів податків і зборів. Кодекс має забезпечувати оптимальне поєднання фіскальної функції, від якої залежить життєдіяльність держави, та стимулюючої функції, спрямованої на зниження рівня тіньової економіки.

Рівень податкового навантаження в Україні оцінюється неоднозначно, проте більшість експертів, що аналізують інвестиційний клімат, вважають його несприятливим. Оподаткування реального сектору економіки є надмірно обтяжливим, що пригнічує процеси економічного відтворення. У таких умовах підприємства здатні працювати рентабельно переважно за умови приховування доходів від оподаткування [82, с.237].

Більшість підприємців також зазначають, що сучасна економічна ситуація не сприяє розвитку підприємництва, а надмірний податковий тягар (табл. 1.1) призводить до негативних наслідків, таких як зниження ділової активності суб'єктів господарювання, «тінізація» економіки, відтік національного капіталу за кордон. У результаті зменшуються бюджетні надходження та зростає соціальна напруженість у суспільстві.

У більшості країн Західної Європи та Північної Америки податкові системи характеризуються більш жорсткими умовами та вищими ставками оподаткування порівняно з Україною. Для оцінки податкового навантаження проведемо порівняльний аналіз показників України та інших держав. Згідно з даними таблиці 1.1, у 2024 році рівень податкового навантаження в Україні становив 35,88%. Порівняння цього показника з аналогічними даними країн із розвинутою ринковою економікою наведено в таблиці 1.2.

Як свідчать дані таблиці 1.2, найвища частка податкових надходжень у ВВП спостерігається у скандинавських країнах – Норвегії, Данії, Швеції. Це пояснюється раціональною та ефективною системою розподілу і використання зібраних коштів на соціальні потреби. Найнижчий рівень податкового навантаження характерний для США, де податкова політика використовується як інструмент створення сприятливих умов для діяльності промислових корпорацій. Цікавим є досвід США, де податок на прибуток корпорацій стягується за прогресивною шкалою [82, с.155]:

–	перші	50	тис.	дол.	–	15%;
–	наступні	25	тис.	дол.	–	25%;
– сума, що перевищує 75 тис. дол., – 35%.						

Податковим періодом є рік, але сплата здійснюється чотири рази на рік різними частинами – до 12 квітня, 12 червня та 12 грудня поточного року. Після завершення року проводиться остаточний розрахунок з бюджетом на підставі поданої декларації. Якщо фактична сума податку перевищує попередні платежі, платник здійснює доплату; у разі переплати – кошти повертаються або зараховуються в рахунок майбутніх періодів.

Порівняння показника податкового навантаження України з країнами з розвиненою ринковою економікою свідчить, що він є середнім. Однак гострою проблемою залишається нерівномірність розподілу податкових зобов'язань. Важливим чинником є вплив податкових пільг на структуру податкового навантаження в Україні [82, с.155]. Для платників, які не користуються пільгами та виконують свої зобов'язання, податковий тиск фактично удвічі більший. Це призводить до нерівномірного розподілу податкового навантаження між галузями економіки та окремими підприємствами. Таким чином, проблема нерівномірності розподілу податкового тягара є більш актуальною, ніж питання його загального рівня.

Для комплексної оцінки податкового навантаження необхідно враховувати ставки податків. Згідно з даними таблиці 1.3, ставки податку на прибуток у країнах із розвиненою ринковою економікою суттєво відрізняються, що зумовлено специфікою та пріоритетами податкової політики кожної держави. В Україні основним прямим податком залишається податок на прибуток підприємств, і основне податкове навантаження припадає саме на бізнес. Податкова конкуренція є одним із ключових напрямів реформування оподаткування доходів у постсоціалістичних країнах – нових членах ЄС [82, с.158]. Її метою є створення сприятливих умов для залучення прямих іноземних інвестицій. Наслідком такої конкуренції стало суттєве зниження ставок податку на прибуток: у Польщі – з 34% до 19%, у Латвії – з 25% до 15%, у Литві – з 29% до 15%.

У Великій Британії ставка податку на прибуток становить 33%, проте для малих підприємств застосовується знижена ставка – 25%. Критерієм віднесення підприємства до категорії малих є розмір отриманого прибутку. При визначенні

оподатковуваного прибутку з валових доходів виключаються всі витрати, пов'язані з проведенням науково-дослідних робіт. Для нафтодобувних компаній, навпаки, крім основної ставки податку, передбачено додатковий платіж у розмірі 50% доходу, що залишається після сплати основного податку.

У Німеччині діє система диференційованих ставок: на нерозподілений прибуток – 50%, на розподілений – 36%. Такий підхід пояснюється тим, що дивіденди акціонерів додатково оподатковуються прибутковим податком. Широко застосовується механізм прискореної амортизації, який дозволяє списати до 50% вартості обладнання в перший рік його придбання та до 80% протягом перших трьох років [82].

У Франції податок стягується з чистого прибутку, який визначається як різниця між доходами підприємства та витратами, пов'язаними з виробничою діяльністю. Основна ставка оподаткування становить 34%. Знижені ставки (до 24%) застосовуються до прибутку від землекористування та інвестицій у цінні папери. У разі збитків у звітному році їх дозволено переносити на наступні періоди, а в окремих випадках – на попередні роки. Розрахунок прибутку здійснюється на основі річного показника, а декларація подається до податкових органів до 1 квітня року, що настає за звітним. Протягом року підприємства сплачують авансові квартальні платежі.

У Японії податок на прибуток юридичних осіб має три складові: державний податок – 30% від прибутку; префектурний – 5% від державного (1,67% від загального прибутку); муніципальний – 12,8% від державного (4,12% від прибутку).

У Норвегії максимальна ставка оподаткування становить 28%. Прибуток до оподаткування визначається як різниця між балансовим прибутком, зменшеним на витрати виробництва, реалізації та сплачені податки. Базу оподаткування також зменшують амортизаційні відрахування.

У Швеції національний податок на прибуток сплачують резиденти з усіх доходів, а нерезиденти – лише з прибутку, отриманого на території країни. Ставка становить 28%. Місцеві податки для корпорацій не передбачені, а різниці між

розподіленим і нерозподіленим прибутком немає. База оподаткування зменшується на витрати, пов'язані з бізнесом, включаючи відсотки за кредитами, інвестиції у філії, придбання обладнання, а також збитки від реалізації активів.

Як показує аналіз, у кожній країні податок на прибуток має свої особливості, що відображають економічну політику держави та її стратегічні цілі. Водночас в Україні існує проблема ухилення від сплати податків, як законними, так і незаконними способами [82, с.15–18]. На відміну від багатьох країн ЄС та США, де сплата податків є соціально престижною, в Україні необхідно створити умови, за яких податкові зобов'язання виконуються неминуче та загальнообов'язково. Це передбачає зниження податкового тягара до економічно обґрунтованого рівня, що дозволить суб'єктам господарювання сплачувати до бюджету оптимальну частину доходів.

Сьогодні, в умовах глобальної економічної кризи, уряди багатьох країн знижують рівень податкового навантаження. Так, на початку 2024 року ставки податку на прибуток були зменшені у Великій Британії, Франції, Німеччині. Зниження ставок або запровадження мораторію на сплату податків розглядається як засіб підтримки економіки, що зазнала значних втрат. Україна, на жаль, не використовує цей досвід, а натомість шукає нові способи наповнення бюджету [82, с.15–18].

Для покращення ситуації Україні необхідно поступово знижувати податкове навантаження, адаптуючи міжнародний досвід до національних умов, а також створювати механізми, що унеможливлюють ухилення від сплати податків. Це сприятиме збільшенню бюджетних надходжень та забезпечить їх раціональний розподіл. За умови ефективного реформування податкової системи в напрямі зниження реального податкового тягара Україна зможе стати конкурентоспроможним учасником податкової конкуренції на світовому ринку.

Висновки до першого розділу

Податок на прибуток є одним із ключових джерел фінансування загальнодержавних потреб, тому аналіз його надходжень є основою для визначення оптимальних моделей формування доходної частини бюджету та забезпечення виконання державних функцій. Запровадження податкових пільг, зокрема щодо податку на прибуток, має стимулювати інвестиційну активність, створення робочих місць, розвиток інфраструктури та підтримку підприємництва.

Реалізація стимулюючого потенціалу податкової системи повинна здійснюватися через комплекс заходів: зниження ставки податку на прибуток, надання галузевих пільг, запровадження інвестиційного податкового кредиту або звільнення окремих категорій платників, а також використання механізму прискореної амортизації.

Практика доводить, що ефективна податкова система неможлива без формування платника податків як елемента податкової структури та суспільного інституту. Для цього необхідно проводити організаційно-просвітницьку роботу, удосконалювати інформаційні потоки між платниками та контролюючими органами, враховувати соціально-культурні та психологічні особливості населення. Сплата податків має бути обов'язковою та економічно доцільною. Система штрафів, санкцій і громадська думка повинні формувати умови, за яких несплата податків є менш вигідною, ніж своєчасне виконання зобов'язань перед бюджетом.

РОЗДІЛ 2 МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

2.1. Методика здійснення контролю податку на прибуток

Найважливішою новацією Податкового кодексу стала реформа оподаткування прибутку підприємств. Зміни охопили не лише розмір ставки, а й порядок адміністрування податку. Відповідний розділ Кодексу є досить збалансованим: з одного боку, він спрямований на зниження фіскального тиску на бізнес та скорочення витрат, пов'язаних із веденням податкового обліку; з іншого – передбачає механізми, що дозволяють державі перекрити найбільш поширені схеми мінімізації податкових зобов'язань. Ефективність нововведень значною мірою залежатиме від здатності контролюючих органів вивести з тіні прибутки великих підприємств, власники яких нерідко мають наближеність до владних структур. У разі збереження практики приховування доходів у податкових гаванях, середній та малий бізнес також активізує процеси мінімізації оподаткування, що фактично зведе реформу нанівець.

Останніми роками ефективність механізму адміністрування податку на прибуток суттєво знизилася. Для платників ключовою проблемою стали надмірні витрати на ведення обліку та підготовку звітності. За даними Світового банку та Міжнародної фінансової корпорації, ці витрати становлять близько 280 людино-годин, що у кілька разів перевищує аналогічні показники країн Європейського Союзу. У грошовому вимірі витрати корпоративного сектору на адміністрування цього податку перевищують 1 млрд грн. Основною причиною є значні розбіжності між системами бухгалтерського та податкового обліку в Україні.

Додатковим ускладненням є постійні зміни у податковому законодавстві, що стосуються порядку включення окремих витрат до складу валових, а також методів визначення окремих статей доходів і витрат. Часті коригування правил здійснюються як на рівні законодавця, так і уряду.

Згідно з оцінками уряду [15, с.71], податок на прибуток залишається недостатньо ефективним у фіскальному аспекті. Більшість підприємств, використовуючи прогалини у законодавстві, навчилися легально мінімізувати нарахування податку майже до нуля. Існує низка схем, що дозволяють штучно звужувати базу оподаткування. Наразі сплата податку значною мірою забезпечується завдяки неформальним домовленостям між бізнесом та місцевими податковими органами на нижчому рівні, а також між власниками великих фінансово-промислових груп і центральними органами влади – на вищому.

Одним із ключових елементів реформи є поступове зниження номінальної ставки податку. Водночас, враховуючи значний дефіцит бюджету, остаточна редакція Кодексу передбачає менш стрімку динаміку зниження ставки, ніж було задекларовано на початковому етапі [15, с.72].

Початковий варіант реформи передбачав суттєве зниження ставки податку на прибуток у 2022 році – одразу на 5 відсоткових пунктів. За оцінками Національного інституту стратегічних досліджень, за умови збереження фінансових показників господарської діяльності на рівні 2021 року, державний бюджет міг би втратити близько 8 млрд грн. Тому більш помірне зниження ставки є прагматичним та економічно обґрунтованим рішенням. У 2021 році ставка була знижена лише на 2 відсоткові пункти.

У результаті поступового зниження ставки до 18% Україна отримає одну з найнижчих номінальних ставок серед країн Європи. Найменші ставки у ЄС переважно застосовуються в країнах Центрально-Східної Європи, що є наслідком податкової конкуренції – боротьби держав за залучення капіталу шляхом створення максимально сприятливого податкового режиму.

Водночас низька номінальна ставка не гарантує автоматичного формування конкурентоспроможного фіскального середовища. Конкурентоспроможність податкової системи значною мірою залежить від реальної ефективної ставки та простоти й прозорості адміністрування податку.

Другим важливим аспектом реформи стало зближення бухгалтерського та податкового обліку. Визначення прибутку для оподаткування здійснюватиметься на основі даних бухгалтерського обліку з урахуванням тимчасових і постійних податкових різниць, методика обліку яких була затверджена 1 квітня 2020 року. У Податковому кодексі замість термінів «скоригований валовий дохід» та «валові витрати» запроваджено бухгалтерські поняття «дохід» і «витрати», що спрощує ведення податкового обліку та заповнення декларації.

Доходи формуються з двох основних складових: «дохід від операційної діяльності» та «інші доходи». Аналогічно класифікуються витрати підприємств: «витрати операційної діяльності» та «інші витрати». До операційних витрат належать витрати, що формують собівартість товарів і послуг. Собівартість придбаних та реалізованих товарів визначається за ціною придбання з урахуванням ввізного мита та витрат на доставку і доведення до стану, придатного для продажу. Витрати, що формують собівартість реалізованих товарів, робіт і послуг, визнаються у тому звітному періоді, коли визнаються відповідні доходи.

У новій системі податкового обліку виокремлюються статті витрат, що складають собівартість: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, амортизація виробничих основних засобів та нематеріальних активів, вартість придбаних послуг, пов'язаних із виробництвом. До складу операційних витрат включаються також інші виробничі витрати, які можна віднести до собівартості товару.

Економісти висловлювали побоювання [17, с.38], що витрати формуватимуться за принципом «включається лише те, що зазначено у кодексі». Проте уряд зайняв більш гнучку позицію: теоретично до витрат можуть включатися всі незаборонені витрати. «Інші витрати» детально класифіковані за кількома підгрупами [17, с.38]:

1. Загальновиробничі витрати – оплата праці менеджменту середнього рівня, комунальні послуги (опалення, водопостачання, електроенергія).
2. Адміністративні витрати – утримання апарату управління, оплата праці керівників, організаційні витрати, витрати на проведення зборів, представницькі витрати, службові відрядження.
3. Витрати на збут – витрати на пакувальні матеріали, ремонт тари, оплата праці продавців, комісійні винагороди, витрати на рекламу.
4. Інші операційні витрати – операції в іноземній валюті, втрати від курсових різниць, нараховані податки та збори, єдиний соціальний внесок.
5. Фінансові витрати – відсотки за користування кредитами, позиками, облігаціями.
6. Інші витрати, не пов'язані з виробництвом – добровільні внески до бюджету та фондів.

Диференційована класифікація витрат у новій системі обліку дозволить податковим органам ефективніше виявляти схеми мінімізації під час камеральних перевірок, що зменшить кількість виїзних перевірок для добросовісних платників. Очевидно, що значне перевищення «інших витрат» над «операційними» у підприємств певних галузей, наприклад гірничо-металургійного комплексу, стане сигналом для поглибленого контролю. Запровадження нової моделі обліку дає змогу відстежувати напрями використання доходів і залежно від специфіки діяльності підприємства приймати рішення щодо доцільності комплексної перевірки.

У новій системі обліку передбачено окремий розрахунок чотирьох видів амортизації [17, с.38]:

1. Амортизація виробничих основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних із виробництвом товарів, виконанням робіт і наданням послуг, у межах визначення «витрат операційної діяльності».
2. Амортизація основних засобів та нематеріальних активів загально-виробничого призначення, що враховується при формуванні загальновиробничих витрат у складі статті «інші витрати».

3. Амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання, яка включається до адміністративних витрат у межах статті «інші витрати».

4. Амортизація за іншими підгрупами статті «інші витрати», що охоплює активи, не пов'язані безпосередньо з виробничим процесом.

Оскільки впровадження нової моделі податкового обліку та звітності потребує прийняття значної кількості підзаконних нормативно-правових актів, обов'язкове застосування нових правил для платників податку на прибуток передбачено лише з 2023 року.

Третій аспект реформи стосується зміни методу визнання доходів і витрат. Раніше система податкового обліку базувалася на методі першої події для визначення доходів та касовому методі для витрат, що максимально розширювало базу оподаткування. Натомість Податковий кодекс встановлює [3, ст.24], що при визначенні дати отримання доходів або здійснення витрат застосовується метод нарахувань – за датою переходу права власності на товар або підписання акта наданих послуг, незалежно від фактичного надходження коштів.

Перехід до методу нарахувань в умовах зростання дебіторської заборгованості та зменшення практики авансування поставок може негативно вплинути на ліквідність підприємств, адже база оподаткування включатиме кошти, які фактично ще не отримані. Вирішальне значення матиме методика обліку тимчасових і постійних податкових різниць.

Касовий метод у новій редакції застосовується обмежено – для цільових трансфертів із бюджету та соціальних фондів, штрафів і компенсацій збитків від контрагентів чи державних органів. За методом першої події визначається дохід від безоплатно отриманих товарів і послуг.

Четвертий аспект – розширення бази оподаткування шляхом заборони віднесення окремих витрат до складу витрат, що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування. Найбільш дискусійною стала норма, яка забороняє враховувати витрати на придбання товарів, робіт і послуг у фізичних осіб-підприємців, що перебувають на спрощеній системі оподаткування (крім платників у

сфері інформатизації). Хоча мета цієї норми зрозуміла, вона порушує принцип нейтральності податкової системи. Якщо уряд прагне ліквідувати спрощену систему, це слід робити відкрито, а не шляхом запровадження прихованих обмежень, що фактично роблять її неконкурентоспроможною.

Від застосування цієї норми постраждає реальний бізнес, який втратить частину ринку. Платники єдиного податку, що використовуються для мінімізації оподаткування, продовжать співпрацю з підприємствами на загальній системі, оскільки економія на податках компенсує додаткові витрати. Інші обмеження, хоча й викликають невдоволення підприємців, стали актуальними через активне використання схем мінімізації. Наприклад, Кодекс забороняє відносити до витрат оплату послуг нерезидентів (консалтинг, маркетинг, реклама) у частині, що перевищує 4% доходу платника від реалізації за попередній рік (без ПДВ та акцизу) [3, ст.161]. Крім того, витрати на такі послуги не враховуються, якщо їх надає нерезидент із офшорним статусом або особа, яка не є фактичним власником платежу. Аналогічні обмеження стосуються послуг інжинірингу.

Ці норми спрямовані на перекриття наймасовіших схем мінімізації оподаткування і є обґрунтованими з позиції держави, хоча окремим компаніям, навіть добросовісним, доведеться переглянути співпрацю з іноземними партнерами.

П'ятий аспект – зміна правил амортизації. Кодекс передбачає розподіл основних засобів та інших необоротних активів на 16 груп і запроваджує п'ять методів нарахування амортизації. Позитивним є збільшення норм амортизації та можливість застосування прискореного методу зменшення залишкової вартості для груп «машини та обладнання» і «транспортні засоби». Ще одне досягнення – закріплення права платника переносити річний збиток на витрати наступного звітного періоду, що раніше заборонялося.

Водночас третій розділ Кодексу має низку недоліків. Попри наближення податкового обліку до бухгалтерського, його ведення залишається громіздким і витратним. Уряд намагається перекрити схеми мінімізації, детально регламентуючи допустимі витрати, але доки не створено умов для добровільного деклару-

вання прибутку, підприємства шукатимуть нові прогалини. Це призведе до подальшого ускладнення адміністрування податку через додаткові обмеження. Така ситуація може тривати безкінечно. На відміну від українських реалій, менеджери європейських компаній прагнуть збільшити прибуток, адже це підвищує вартість акцій і забезпечує можливість залучення капіталу через емісію. Відтак розділ Кодексу міг би бути значно компактнішим, що зменшило б витрати як держави, так і бізнесу [34, с.55].

Другим суттєвим недоліком реформи є скасування можливості подання консолідованої звітності. У розвинених країнах, навпаки, спостерігається тенденція до максимальної агрегації звітності, навіть на рівні великих корпорацій із розгалуженою структурою. Якщо наближені до влади фінансово-промислові групи продовжать мінімізувати оподаткування навіть за зниженої ставки 16%, а контролюючі органи, попри розширені повноваження, залишатимуться пасивними спостерігачами, наслідком стане масове ухилення від сплати податку. У такому випадку ефективність позитивних новацій зведеться до нуля, а механізм нарахування податку на прибуток фактично повернеться до договірної основи.

Загалом положення Податкового кодексу щодо оподаткування прибутку можна охарактеризувати як компромісні. Вирішальним залишається питання практичного застосування нових норм контролюючими органами. Крім того, значну роль відіграє психологічний аспект – готовність платників податків дотримуватися правил та сприймати сплату податків як обов’язковий і невідворотний елемент економічної діяльності.

2.2. Інформаційне забезпечення податкового контролю в умовах Правобережної ДПІ Головного управління ДПС у м. Києві

Після аналізу теоретичних засад податкового контролю доцільно розглянути його практичну реалізацію, починаючи з визначення законодавчої бази. За-

безпечення надходжень податкових платежів до бюджетів усіх рівнів має здійснюватися таким чином, щоб не порушувалися права та законні інтереси як платників податків, так і органів державної податкової служби.

Відповідно до статті 3 Податкового кодексу України, податкове законодавство включає:

- Конституцію України;
- Податковий кодекс України;
- Митний кодекс України та інші закони з питань митної справи, що регулюють правовідносини, пов'язані з оподаткуванням ввільним або вивільним митом операцій з переміщення товарів через митний кордон України;
- чинні міжнародні договори, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, що регулюють питання оподаткування;
- нормативно-правові акти, прийняті на підставі та на виконання Податкового кодексу та законів з питань митної справи;
- рішення Верховної Ради Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування щодо місцевих податків і зборів, прийняті відповідно до правил, встановлених Податковим кодексом.

У випадку, якщо міжнародним договором, ратифікованим Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені Податковим кодексом, застосовуються положення міжнародного договору.

Структуру податкового законодавства можна графічно представити у вигляді схеми (рис. 2.3). Для аналізу чинної нормативної бази розглянемо основні законодавчі акти, що регулюють справляння податків. Сьогодні податкове законодавство України налічує близько 135 нормативних актів, серед яких ключовими є:

1. Податок на додану вартість – Розділ V Податкового кодексу України від 2 грудня 2021 р. №2755-VI;
2. Податок на прибуток підприємств – Розділ III Податкового кодексу України від 2 грудня 2021 р. №2755-VI;

3. Податок на доходи фізичних осіб – Розділ IV Податкового кодексу України від 2 грудня 2021 р. №2755-VI;
4. Акцизний податок – Розділ VI Податкового кодексу України від 2 грудня 2021 р. №2755-VI;
5. Збір за першу реєстрацію транспортного засобу – Розділ VII Податкового кодексу України від 2 грудня 2021 р. №2755-VI;
6. Екологічний податок – Розділ VIII Податкового кодексу України від 2 грудня 2021 р. №2755-VI;
7. Фіксований сільськогосподарський податок – Глава 2 розділу XIV Податкового кодексу України від 2 грудня 2021 р. №2755-VI;
8. Рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними трубопроводами та транзитне транспортування природного газу й аміаку територією України – Розділ IX Податкового кодексу України від 2 грудня 2021 р. №2755-VI;
9. Рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні – Розділ X Податкового кодексу України від 2 грудня 2021 р. №2755-VI;
10. Плата за користування надрами – Розділ XI Податкового кодексу України від 2 грудня 2021 р. №2755-VI;
11. Місцеві податки і збори – Розділ XII Податкового кодексу України від 2 грудня 2021 р. №2755-VI;
12. Плата за землю – Розділ XIII Податкового кодексу України від 2 грудня 2021 р. №2755-VI;
13. Спеціальні податкові режими – Розділ XIV Податкового кодексу України від 2 грудня 2021 р. №2755-VI;
14. Збір за користування радіочастотним ресурсом – Розділ XV Податкового кодексу України від 2 грудня 2021 р. №2755-VI;
15. Збір за спеціальне використання води – Розділ XVI Податкового кодексу України від 2 грудня 2021 р. №2755-VI;

16. Збір за спеціальне використання лісових ресурсів – Розділ XVII Податкового кодексу України від 2 грудня 2021 р. №2755-VI.

Діяльність Правобережної ДПІ Головного управління ДПС у м. Києві регламентується комплексом нормативно-правових актів, що визначають порядок здійснення контрольних функцій та адміністрування податків. До основних належать:

1. Нормативно-правові акти:

а) Постанови Кабінету Міністрів України:

- Постанова від 27.12.2010 №1234 «Про затвердження Порядку координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків та зборів»;
- Постанова від 27.12.2010 №1232 «Про затвердження Порядку проведення органами державної податкової служби зустрічних звірок»;
- Постанова від 27.12.2010 №1224 «Про затвердження Порядку обчислення і накопичення електронними контрольно-касовими апаратами сум податку на додану вартість».

б) Накази ДПС України:

- Наказ від 31.03.2011 №185 «Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів ДПС України»;
- Наказ від 05.04.2011 №193 «Про внесення змін до Інструкції з оформлення органами державної податкової служби матеріалів про адміністративні правопорушення»;
- Наказ від 22.12.2010 №984 «Про затвердження Порядку оформлення результатів документальних перевірок з питань дотримання податкового, валютного та іншого законодавства»;
- Накази №983 та №982 від 22.12.2010 «Про втрату чинності окремих нормативних актів ДПС України».

2. Листи ДПС України:

- Лист від 03.02.2011 №2963/7/10-1017/302 «Про застосування штрафних санкцій»;
- Лист від 31.01.2011 №2518/7/23-4017/89 «Щодо окремих питань стосовно перевірок».

Користувачів податкового законодавства можна умовно поділити на дві групи:

1. Внутрішні користувачі – платники податків (фізичні та юридичні особи, резиденти й нерезиденти), а також органи державної податкової служби України;
2. Зовнішні користувачі – уряди інших держав, резиденти яких отримують доходи на території України.

Фізичні та юридичні особи-резиденти здебільшого користуються положеннями Податкового кодексу України. Суб'єкти господарювання, що здійснюють експортно-імпорتنі операції, а також нерезиденти застосовують норми Митного кодексу. Платники, які сплачують плату за користування надрами та земельні платежі, керуються Кодексом України про надра, Земельним кодексом та Законом «Про оренду землі». Для зборів за спеціальне використання водних і лісових ресурсів застосовуються Водний та Лісовий кодекси України. Уряди інших країн використовують положення Податкового та Митного кодексів.

Податкові органи у своїй діяльності керуються Конституцією України, Податковим і Митним кодексами, а також нормативно-правовими актами, що регулюють правовідносини у сфері оподаткування. Основним законодавчим документом залишається Податковий кодекс, який систематизував численні закони, що раніше регулювали податкову сферу. Водночас слід зазначити нестабільність податкового законодавства, оскільки до нього постійно вносяться зміни, доповнення та виключення.

Для оцінки ефективності норм Податкового кодексу щодо здійснення податкового контролю проведено аналіз його положень, результати якого наведено у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Недоліки Податкового кодексу щодо здійснення податкового контролю

Податкова норма / відсутність норми	Недоліки
Податок на прибуток підприємств	
Механізм покриття витрат платника на придбання основних засобів за рахунок бюджетних коштів [ст.136, п.136.1.16]	- необґрунтоване використання державних коштів;

• створення умов для ухилення від сплати податків |
Не передбачено врахування передплат та авансів у податковому обліку | - можливість податкового планування та використання безкоштовного податкового кредиту |

Доходи визначаються на підставі первинних документів [ст.135, п.135.2] | - сприяє приховуванню доходів через неоформлені операції |
Звільнення від оподаткування прибутку недержавних освітніх закладів [ст.154, п.154.7] | - недоотримання бюджетних надходжень |

| ПДВ |
Зміни щодо звітних періодів [ст.202] – базовий період місяць, квартал для платників з обсягом операцій до 3 млн грн | - ускладнення звітності та перевірок;

• збільшення можливостей для ухилення |
| Податок на доходи фізичних осіб |
Базою є чистий річний оподатковуваний дохід з урахуванням податкової знижки [ст.164, п.164.6] | - легкість ухилення через приховування заробітної плати шляхом неофіційного працевлаштування |

Джерело: узагальнено автором на основі [2].

Поряд із позитивними аспектами реформування податкового законодавства існують певні недоліки, що можуть негативно вплинути на рівень податкової дисципліни, процес формування державних фінансових ресурсів та інвестиційну активність платників податків. Окремі положення Податкового кодексу створюють умови для «легального» ухилення від оподаткування. Такі випадки

часто виникають ненавмисно через неоднозначне тлумачення норм або наявність неясностей у їх формулюванні.

У своїй діяльності ДПІ керується Конституцією України, Податковим та Митним кодексами, постановами Кабінету Міністрів України, а також наказами Державної податкової служби. Чинне податкове законодавство України є досить об'ємним і налічує близько 135 нормативно-правових актів, що регулюють порядок справляння податків і зборів, а також механізми контролю за їх сплатою.

2.3. Розрахунок ефективності заходів щодо поліпшення адміністрування податку на прибуток підприємств

В останні роки питання реформування податкової системи, прийняття у 2021 році нового Податкового кодексу та систематизації податкового законодавства набуло особливої актуальності. Чинна нормативно-правова база має суттєві прогалини як у сфері оподаткування прибутку, так і в інших напрямках, що робить недоцільним її формальне систематизування без комплексного перегляду та реформування положень.

Під час розробки Податкового кодексу враховувалися стратегічні завдання уряду, серед яких ключовим є зниження податкового тиску на бізнес з метою підвищення конкурентоспроможності економіки. Податок на прибуток залишається одним із найефективніших інструментів державного впливу на діяльність суб'єктів господарювання. Навіть незначне зменшення рівня податкового навантаження здатне стимулювати ділову активність, сприяти розширенню виробництва та створенню нових робочих місць. Зниження податкового тиску можливе шляхом зменшення ставки податку, перегляду переліку доходів та розширення складу витрат, що включаються до валових, а також удосконалення амортизаційної та пільгової політики.

У частині валових доходів і витрат передбачено низку змін, спрямованих на зниження податкового навантаження. Зокрема, дозволено без обмежень включати витрати на первинну професійну підготовку працівників робітничих професій [3, ст.138], витрати на гарантійний ремонт та заміну бракованого товару (скасовано 10-відсотковий ліміт) тощо.

Важливою відмінністю амортизаційної політики є розширення класифікації основних засобів до 16 груп замість 4 [3, ст.145], а також запровадження класифікації шести груп нематеріальних активів із визначенням строків нарахування амортизації для кожної групи [3, ст.146]. Кодексом передбачено пільги для новостворених суб'єктів господарювання, підприємств із річним доходом до 3 млн грн, галузей легкої промисловості (крім виробництва на давальницькій сировині), енергозберігаючих технологій, суб'єктів готельного бізнесу, суднобудівної та літакобудівної промисловості.

Найбільш дієвим важелем зниження податкового тиску стало зменшення ставки податку на прибуток до 18%. У 2020 році порівняно з 2021 роком податкові зобов'язання на кожні 100 грн прибутку зменшилися на 9 грн. Інакше кажучи, зниження ставки з 25% до 16% призвело до скорочення податкового навантаження на 36%. Формула розрахунку зменшення зобов'язань має вигляд:

$$З = П \times (C_1 - C_2), Z = P \times (C_1 - C_2),$$

де Z – сума зменшення зобов'язань, P – прибуток, C_1 і C_2 – ставки податку у базовому та звітному періодах відповідно.

Надмірне податкове навантаження має негативні соціально-економічні наслідки, серед яких – зниження підприємницької активності, скорочення виробництва, зростання рівня тінізації економіки. Тому при розробці Податкового кодексу важливо було визначити оптимальний рівень податкового навантаження, який не лише не стримуватиме ділову активність, а й стимулюватиме її, сприятиме зменшенню тіньового сектору та створюватиме умови для добровільної сплати податків.

Як показують дані таблиці 2.3, після набрання чинності нормами розділу III Податкового кодексу з 01.04.2022 р., за дев'ять місяців 2022 року кількість

наданих платникам пільг із податку на прибуток зросла у чотири рази, а темп приросту втрат бюджету становив 635,35% при прирості надходжень від цього податку на рівні 136,95%. Очевидно, що такі зміни суттєво вплинули на обсяги бюджетних надходжень.

Аналогічна тенденція збереження підходів до надання податкових пільг простежувалася і у 2023 році. Хоча темп приросту обсягу пільг порівняно з 2022 роком становив 45,61 %, рівень втрат державного бюджету залишився практично незмінним. Ймовірність компенсації цих втрат у довгостроковій перспективі за рахунок трансформації вивільнених коштів суб'єктами господарювання у капітальні інвестиції та фінансування інноваційної діяльності є низькою, що підтверджує доцільність скорочення обсягів наданих пільг.

Динаміка втрат бюджету від пільгового оподаткування має зростаючий характер (винятком є 2023 рік, коли обсяг втрат та пільг залишився майже на рівні попереднього року). Аналіз даних таблиці 2.4 свідчить про відсутність чіткої кореляції між розміром бюджетних втрат від пільгового оподаткування та обсягами капітальних інвестицій і ресурсів, спрямованих на інновації. При цьому темп приросту капітальних інвестицій становив лише 1,5 %, а витрати на інноваційну діяльність зменшилися на 19,9 %. Це свідчить про використання вивільнених коштів переважно для задоволення поточних матеріальних потреб, а не для розвитку виробництва, що фактично є нераціональним «проїданням» бюджетних ресурсів. Така ситуація відображає прояв «економічної ренти», коли вигода отримується не в умовах конкуренції, а завдяки доступу до державних ресурсів.

З огляду на зазначене, з 2024 року розпочато критичний перегляд ефективності та економічної доцільності надання податкових пільг. У рамках реформування системи пільг Кабінет Міністрів України планує скасувати близько 50 % чинних пільг з податку на додану вартість та податку на прибуток, що, за прогнозами, забезпечить додаткові надходження до бюджету у розмірі 15–20 млрд грн. Актуальність такого кроку підтверджується статистикою збиткових підприємств.

Аналіз даних таблиці 2.5 показує, що найбільш збитковими залишаються середні та малі підприємства, рівень збитковості яких становить 33,8 % та 35,6 % відповідно. Ця ситуація є негативною, оскільки саме ці категорії підприємств формують значну частку надходжень від податку на прибуток. Водночас позитивною є тенденція до зменшення кількості збиткових підприємств: у 2023 році їх частка становила 35,5 % проти 41 % у 2021 році. У цьому контексті Розпорядження Кабінету Міністрів України від 28.08.2024 р. №641-р «Про схвалення Концепції загальнодержавної програми розвитку малого і середнього підприємництва на 2020–2024 рр.» набуває особливої актуальності для стимулювання підприємницької активності.

Водночас занепокоєння викликають очікування підприємств щодо перспектив ділової активності у III кварталі 2024 року (табл. 2.6). Як свідчать дані, прогнози є переважно песимістичними, а поточний фінансовий стан оцінюється респондентами як задовільний. Це підтверджує необхідність продовження реалізації стратегії реформ, спрямованих на модернізацію економіки.

У щорічному Посланні Президента України до Верховної Ради «Про внутрішнє та зовнішнє становище України в 2024 році» зазначено, що світова економіка на початку 2024 року не подолала стагнацію, провідні економічні центри демонструють нестабільне зростання або перебувають у стані рецесії. Глобальний попит на ключові товари українського експорту залишається низьким, а конкуренція на світових ринках посилюється. За таких умов для забезпечення сталого соціально-економічного розвитку України необхідно активізувати пошук внутрішніх резервів, прискорити модернізацію виробництва та підвищити його конкурентоспроможність. Ці висновки підтверджуються низькими позиціями України у рейтингу конкурентоспроможності Всесвітнього економічного форуму протягом 2020–2024 рр., які не демонструють стабільної тенденції до покращення (табл. 2.7) [34, с.58].

Хоча рейтинги не можна вважати абсолютно об'єктивними, вони дають порівняльну оцінку ситуації, що дозволяє зробити висновки про необхідність глибоких реформ.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Податок на прибуток підприємств відіграє ключову роль у розвитку економіки України. З прийняттям Податкового кодексу він зазнав суттєвих змін, зокрема щодо зниження ставки та розширення системи пільг. Однак подальше зниження ставки до 16 % може створити ризики для виконання дохідної частини бюджету, враховуючи фіскальне значення цього податку. Досвід із пільгами показав, що формальне зменшення податкового навантаження не гарантує активізації інвестиційної діяльності. Для досягнення очікуваного ефекту необхідні комплексні реформи.

Серед першочергових заходів доцільно виділити:

- відмову від зниження ставки до 16 % у період залучення зовнішніх позик;
- гармонізацію податкового та бухгалтерського обліку з метою скорочення розбіжностей;
- критичний перегляд пільг і ліквідацію тих, що не дали економічного ефекту протягом чотирьох років;
- включення до переліку об'єктів приватизації збиткових підприємств;
- посилення підтримки інвестиційно-інноваційної діяльності;
- переорієнтацію оподаткування на фінансовий сектор економіки.

Реалізація зазначених заходів у поєднанні з іншими напрямками Програми економічних реформ створить умови для підвищення ділової активності та покращення фінансового стану підприємств без шкоди для бюджетних показників.

Висновки до другого розділу

Підсумовуючи проведений аналіз, слід зазначити, що ефективність оподаткування прибутку підприємств визначається здатністю податку виконувати дві ключові функції – регулюючу та фіскальну, які є базовими для будь-якої системи оподаткування. Практика свідчить, що основне призначення податку на прибуток полягає у впливі на економічні процеси, що, у свою чергу, забезпечує реалізацію його фіскальної ролі. Регулююча функція проявляється через механізми

зниження податкового тиску та розширення бази оподаткування, що сприяє збільшенню обсягів надходжень до бюджету.

Оптимальним напрямом стимулювання економічного зростання є застосування політики цільового податкового стимулювання. До таких інструментів належать:

- прискорена амортизація;
- відрахування з оподаткованого прибутку витрат на інвестиції (залежно від пріоритетності проектів для розвитку економіки – вищий відсоток відрахувань);
- надання інвестиційного податкового кредиту;
- можливість віднесення на витрати всіх коштів, спрямованих на науково-дослідні роботи;
- цільові податкові пільги для підприємств, що здійснюють діяльність у депресивних регіонах.

Унікальність зазначених методів полягає в тому, що держава свідомо залишає підприємству частину прибутку, за умови, що зекономлені ресурси будуть спрямовані на інвестиційну діяльність. Такий механізм опосередкованого фінансування є більш вигідним для бізнесу, ніж залучення дорогих кредитних ресурсів для аналогічних цілей.

РОЗДІЛ 3 ПРАКТИКА АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ В ПРАВОБЕРЕЖНОЇ ДПІ ГОЛОВНОГО УПРАВЛІННЯ ДПС У М. КИЄВІ

3.1. Характеристика надходження податку на прибуток в Правобережної ДПІ Головного управління ДПС у м. Києві

Для оцінки ефективності діяльності Правобережної ДПІ Головного управління ДПС у м. Києві необхідно здійснити аналіз динаміки надходжень податкових платежів до бюджетів усіх рівнів, визначивши тенденції їх зростання або зменшення. Розглянемо надходження до Державного бюджету за період 2020–2024 рр., результати якого наведено у таблиці 3.1.

Згідно з даними таблиці 3.1, у 2020 році обсяг податкових надходжень до Державного бюджету становив 1 868 698,3 тис. грн. Основну частку формували податок на прибуток підприємств – 40,3 % (753 193,4 тис. грн) та податок на додану вартість – 37,7 % (705 432,5 тис. грн). У 2021 році надходження зросли до 1 922 763 тис. грн, з яких ПДВ становив 32,9 % (632 185 тис. грн), а податок на прибуток – 40,7 % (783 261 тис. грн). Порівняно з 2020 роком загальний приріст надходжень склав 54 064,8 тис. грн або 2,9 %.

У 2022 році обсяг податкових надходжень зменшився до 1 817 407 тис. грн. При цьому частка ПДВ становила 711 971,5 тис. грн (39,2 %), а податку на прибуток – 724 899,4 тис. грн (39,9 %). Таким чином, порівняно з 2021 роком спостерігається зниження надходжень на 105 357 тис. грн.

У 2023 році загальний обсяг надходжень зріс до 2 040 199 тис. грн, що на 222 792,8 тис. грн (12,2 %) більше, ніж у 2022 році. Питома вага ПДВ становила 651 751,6 тис. грн (31,9 %), а податку на прибуток – 804 675,9 тис. грн (39,4 %).

У 2024 році надходження до Державного бюджету по ДПІ склали 2 716 029 тис. грн. При цьому ПДВ забезпечив 1 468 013 тис. грн (54,04 %), а податок на прибуток – 733 945,5 тис. грн (27,02 %). Порівняно з 2023 роком приріст становив 33,1 %. З рисунка 3.1 видно, що у 2020–2024 рр. загальна тенденція надходжень до державного та місцевих бюджетів є зростаючою, за винятком 2022 року, коли відбулося зниження порівняно з 2021 роком на 105 357 тис. грн, та 2024 року, коли надходження до місцевого бюджету зменшилися на 21 390,2 тис. грн порівняно з 2023 роком.

Важливе місце у структурі надходжень займає ПДВ: у 2024 році до загального фонду Державного бюджету надійшло 1 468,0 млн грн, що на 532,4 млн грн або 56,9 % більше, ніж у 2023 році (935,6 млн грн).

Деталізуємо надходження від юридичних осіб на прикладі Правобережної ДПІ Головного управління ДПС у м. Києві. Структура джерел та сум надходжень податку на прибуток підприємств наведена у таблиці 3.2. Станом на 01.01.2024 року на обліку перебувало 82 підприємства, установи та організації, що є платниками податку, що на 8 одиниць більше порівняно з 2023 роком. За 2024 рік до загального фонду Державного бюджету забезпечено надходження податку на прибуток у сумі 823 056,8 тис. грн. Найбільші надходження отримано від приватних підприємств – 757 361,4 тис. грн, хоча їх питома вага порівняно з 2023 роком зменшилася на 0,88 %. Державні підприємства займають вагоме місце у структурі надходжень: їх частка за кількістю становила 24,2 %, а за сумою сплачених коштів – 2,5 % (табл. 3.2). Переплата по податку на прибуток станом на 01.01.2024 року склала 1 021 684,3 тис. грн, що на 41,3 тис. грн більше порівняно з 01.12.2019 року (609 548,2 тис. грн).

Погіршення показників надходжень до державного бюджету було зумовлене фінансовою кризою, що охопила всю країну. Юридичні особи втратили можливість своєчасно виконувати свої зобов'язання через припинення банками кредитування будь-якої діяльності. Населення, у свою чергу, скорочувало споживання товарів і послуг, що призвело до зниження обсягів виробництва та збитковості підприємств.

Вихід із фінансової кризи супроводжувався відновленням довіри населення до банківської системи, що сприяло активізації кредитування. Запровадження Податкового кодексу та нових ставок оподаткування створює передумови для покращення діяльності підприємств, забезпечуючи більш прогресивний механізм стягнення податків і спрощення розрахунків як для платників, так і для контролюючих органів.

Аналіз результатів роботи Правобережної ДПІ Головного управління ДПС у м. Києві за 2023 рік свідчить, що завдяки реалізації організаційних та практичних заходів забезпечено виконання завдань, визначених Законом України «Про Державний бюджет України на 2024 рік». Нові податкові ставки та умови сплати

податків і зборів не повинні призвести до погіршення економічної ситуації, зокрема до розширення тіньового сектору. Уряд має спрямовувати зусилля на зниження інфляційних процесів, стабілізацію курсу національної валюти та скорочення рівня безробіття. Податкове законодавство повинно бути узгодженим, без подвійних тлумачень і частих змін, щоб уникнути правопорушень у сфері оподаткування. Водночас необхідно посилити відповідальність за ухилення від сплати податків шляхом підвищення штрафних санкцій.

Отже, проведений аналіз динаміки податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів свідчить про поступове їх зростання. Це підтверджує, що ДПІ використовує свій потенціал максимально ефективно, реалізуючи заходи щодо пошуку додаткових резервів для збільшення надходжень до Державного бюджету України.

3.2. Виявлення правопорушень щодо оподаткування податком на прибуток підприємств на базі Правобережної ДПІ Головного управління ДПС у м. Києві

Під ухиленням від сплати податку на прибуток підприємств слід розуміти дії або бездіяльність платника, спрямовані на повну чи часткову несплату коштів, що підлягають перерахуванню до бюджету підприємствами, установами, організаціями незалежно від форми власності, а також фізичними особами. Фактично ухилення характеризується невиконанням обов'язку зі сплати податку на прибуток відповідно до вимог Податкового кодексу (рис. 3.2).

Предметом правопорушення є податок на прибуток підприємств. Об'єктивна сторона злочину включає три основні ознаки:

- **діяння** (дія або бездіяльність), що полягає в ухиленні від сплати податку на прибуток підприємств службовою особою підприємства, установи, організації будь-якої форми власності або фізичною особою-підприємцем, а також іншими особами, зобов'язаними сплачувати цей податок;

- **суспільно небезпечні наслідки**, що виражаються у фактичному не-надходженні коштів до бюджетів чи державних цільових фондів у значних, великих або особливо великих розмірах;
- **причинний зв'язок** між діями і наслідками.

Суб'єктом злочину можуть бути службові особи підприємств, установ, організацій незалежно від форми власності, фізичні особи, які здійснюють підприємницьку діяльність без створення юридичної особи, а також будь-які особи, що досягли 16-річного віку та зобов'язані сплачувати податок на прибуток, збори та інші обов'язкові платежі. Рівень усвідомлення необхідності сплати податків залежить від тривалості податкових традицій, рівня правової культури, ефективності податково-бюджетної політики держави та суб'єктивної оцінки платником своєї участі у фінансуванні суспільних благ.

У перехідних економічних умовах закони часто сприймаються номінально, а податкове законодавство – особливо, оскільки воно обмежує дохідність приватного та корпоративного бізнесу. Платники податків приймають рішення, виходячи не лише з суспільних інтересів, а й власних, особливо в умовах фіскального експансіонізму держави. Це спонукає до пошуку шляхів ухилення від оподаткування як легальними методами (зменшення обсягів виробництва та споживання оподатковуваних товарів і послуг), так і нелегальними (приховування доходів, переведення діяльності у тіньовий сектор, виведення капіталів за кордон).

Податкова теорія та практика виокремлюють чотири основні причини нелегального ухилення від сплати податку на прибуток. Серед них – корупція у вищих ешелонах влади, використання державних коштів у приватних інтересах, що знижує моральну відповідальність платників. Загальні потреби, для фінансування яких формуються бюджетні ресурси, часто не сприймаються як необхідні, особливо за відсутності прозорості державних витрат.

Фіскальний патріотизм залишається слабкою ланкою громадянських чеснот. Ухилення від сплати податку на прибуток зумовлюється потужним власницьким інстинктом, що посилюється високим рівнем податкового тягара та надмірним державним регулюванням на мікрорівні, яке збільшує операційні витрати

легального бізнесу. Складна ситуація з контролем за сплатою податку на прибуток спостерігається і у Правобережній ДПІ Головного управління ДПС у м. Києві, що є наслідком стагнації бізнесу та економіки України загалом. Це проявляється у скороченні кількості платників податку (переважно малих і середніх підприємств) та значній кількості порушень у нарахуванні і сплаті податку на прибуток (табл. 3.3).

Протягом 2024 року Правобережна ДПІ ГУ ДПС у м. Києві приділяла особливу увагу підприємствам, які не забезпечують повне та своєчасне надходження податку на прибуток до бюджету, посилюючи контрольні заходи щодо таких платників.

Щоденний моніторинг ключових контрольних показників діяльності підрозділів податкового контролю здійснювався систематично. За результатами документальних перевірок у 2024 році до Державного бюджету України надійшло «живими коштами» 8 796,4 тис. грн податку на прибуток підприємств. Індикативний показник надходжень за рахунок контрольно-перевірочної роботи на 2024 рік був встановлений у сумі 61,3 млн грн, у тому числі за рахунок відпрацювання «ризикових» суб'єктів господарювання – 9,7 млн грн. Фактичне виконання склало 41,8 % або 25,6 млн грн, з яких 13,8 млн грн (142,3 %) забезпечено за рахунок роботи з «ризиковими» платниками.

Невиконання індикативних показників пояснюється високим рівнем оскарження донарахованих сум. Із загальної суми 237,1 млн грн, донарахованої за результатами перевірок, на стадії апеляційного оскарження перебуває 44,7 млн грн (18,8 %), а на судовому – 160,2 млн грн (67,6 %).

У порівнянні з 2023 роком у 2024 році спостерігається суттєве скорочення масштабів ухилення від сплати податку на прибуток підприємств, що свідчить про покращення рівня податкової дисципліни. Водночас, як показано у таблиці 3.5, у 2022–2024 роках відзначається зростання кількості правопорушень, пов'язаних зі сплатою податку на прибуток, а також збільшення виявлених фактів порушення податкового законодавства та застосування санкцій з боку Правобережної ДПІ ГУ ДПС у м. Києві.

Додатково нараховані платежі за результатами перевірок у 2024 році зменшилися порівняно з попереднім роком на 14 090 тис. грн (табл. 3.9). Кількість великих платників податків, притягнутих до адміністративної відповідальності, зросла на 8 випадків, тоді як сума накладених штрафів зменшилася на 4,1 тис. грн. Організація контролю за сплатою податку на прибуток великими платниками залишається пріоритетним напрямом роботи, оскільки саме в ході таких перевірок виявляється значна кількість порушень і забезпечуються додаткові надходження до бюджету.

Аналіз динаміки надходжень за 2020–2024 роки свідчить, що завдяки реалізації організаційних та практичних заходів Правобережна ДПІ ГУ ДПС у м. Києві забезпечила виконання завдань, визначених Законом України «Про Державний бюджет України». Використання власного потенціалу для пошуку додаткових резервів дозволило збільшити надходження до бюджету. Таким чином, виявлення та усунення правопорушень у сфері оподаткування податком на прибуток підприємств є одним із ключових завдань адміністрування. Позитивна динаміка зменшення кількості порушень та збільшення донарахованих сум підтверджує високий рівень ефективності контролю, що здійснюється Правобережною ДПІ ГУ ДПС у м. Києві.

3.3. Визначення проблем щодо механізму адміністрування прибутку підприємств в рамках ПРАВОБЕРЕЖНОЇ ДПІ ГОЛОВНОГО УПРАВЛІННЯ ДПС У М. КИЄВІ

Формування фінансових ресурсів держави здійснюється за рахунок фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємництва, що зумовлює необхідність державного фінансового контролю за сплатою податків як ключового елемента системи контролю господарської діяльності. Завдяки інформаційній та коригувальній функціям фінансового контролю його сфера виходить за межі традиційного податкового контролю. Об'єктом державного фінансового контролю

за сплатою податку на прибуток підприємств (табл. 3.6) є не лише фінансові потоки, а й норми чинного законодавства та процеси адміністрування податку на прибуток з точки зору їх відповідності принципам оподаткування та контролю.

Основними передумовами виникнення недоліків у системі державного фінансового контролю є відсутність належного попереднього контролю та аудиту ефективності, що унеможлиблює її саморегулювання та розвиток. Недоліки проявляються у недосконалоості організаційних і якісних характеристик її елементів (табл. 3.7). Запропоноване групування недоліків за сферами виникнення дозволяє більш детально дослідити практичні аспекти функціонування системи контролю. Водночас усунення існуючих проблем шляхом удосконалення законодавства та організації роботи контролюючих органів не виключає появи нових. Тому необхідним є науковий пошук для створення гнучкої системи державного фінансового контролю, здатної виявляти, аналізувати та мінімізувати ризики несплати податку на прибуток.

Досягнення основної мети контролю – усунення порушень і приведення нормативно-правових норм адміністрування у відповідність із принципами оподаткування – можливе на двох рівнях: тактичному та стратегічному.

- **Тактичний рівень** передбачає реалізацію адміністративно-правових заходів силами контролюючих органів, що виражається у прийнятті рішень та контролі за їх виконанням.

- **Стратегічний рівень** охоплює регулятивні заходи, спрямовані на раціоналізацію процесів адміністрування та усунення суперечностей у законодавстві, які порушують принципи оподаткування та контролю.

Зміст контролю розкривається через його стадії, що відрізняються за характером і формами процесуальної діяльності, її метою, завданнями, суб'єктами здійснення, правовими наслідками та кінцевими результатами. Контрольна діяльність складається з етапів, що характеризуються конкретними діями щодо підконтрольного суб'єкта. Заходи контролю можна класифікувати як:

- здійснювані без участі підконтрольного суб'єкта (моніторинг);
- передбачають присутність контролюючих осіб на підприємстві та взаємодію з

ним;

- здатні прямо впливати на фінансовий стан або коригувати діяльність суб'єкта;
- опосередковано впливають на умови ведення господарської діяльності.

У роботі запропоновано класифікацію контрольних заходів за характером взаємодії та впливу на підконтрольний суб'єкт: наглядові (моніторингові), контрольні (перевірочні), адміністративно-правові та регулятивні. Такий підхід дозволяє диференціювати заходи для досягнення бажаного результату.

Аналіз інституційно-правових засад державного фінансового контролю за сплатою податку на прибуток свідчить про низьку ефективність дій органів виконавчої влади щодо усунення недоліків адміністрування. Це проявляється у слабкому інформаційному обміні між суб'єктами контролю, відсутності законодавчої ініціативи, тривалому існуванні (6–7 років) прогалин у нормативній базі. Відбір платників для перевірок здійснюється переважно за фіскальними ознаками, без урахування соціальної функції підприємств, що реалізується на стадії первинного розподілу ВВП (оплата праці, сплата податків, соціальних внесків, пенсійних платежів). Крім того, відсутні методичні рекомендації щодо перевірок сплати податку на прибуток. Складна внутрішня структура податкової служби, значна кількість регламентуючих актів та громіздкий документообіг призводять до дублювання функцій, надмірної бюрократії та зниження ефективності контрольно-перевірочної роботи.

Порівняльний аналіз системи контролю за оподаткуванням прибутку юридичних осіб у зарубіжних країнах засвідчив наявність суттєвих недоліків в організації відповідного напрямку контролю в Україні. У зв'язку з цим визначено пріоритетні напрями удосконалення національної системи контролю за сплатою податку на прибуток підприємств, серед яких:

- гармонізація суперечливих положень цивільного, господарського та податкового законодавства;
- створення системи моніторингу діяльності платників податків за участю державних органів та фінансових установ з метою порівняння фактичних даних із показниками податкової звітності та визначення ризиків несплати податку;

- підвищення ефективності контрольних заходів шляхом перегляду підходів до проведення перевірок, розширення повноважень податкових органів, впровадження сучасних інформаційних технологій та посилення відповідальності за порушення податкового законодавства;
- запровадження механізмів виявлення та нейтралізації ризиків несплати податку на прибуток, у тому числі зумовлених недосконалістю нормативної бази.

Водночас результати контрольно-перевірочної роботи свідчать про її недостатню ефективність у детінізації економіки. При зростанні обсягів тіньового сектору частка донарахованих сум податку на прибуток у загальній сумі надходжень цього податку протягом 2012–2024 рр. зменшилася з 20 % до 7,5 % (табл. 3.8).

Ключовою перевагою податку на прибуток є пряма залежність його розміру від величини отриманого прибутку. Жоден інший податок, включаючи прямі, не має такої тісної кореляції з кінцевими результатами діяльності суб'єктів господарювання та фізичних осіб. Це слід враховувати при встановленні ставок податку на прибуток. Рівень ставки має бути таким, щоб не створювати перешкод для розвитку виробництва та не гальмувати економічну активність, інакше податок втратить регулюючу функцію.

Основні висновки за розділом:

1. Недоліки системи державного фінансового контролю за сплатою податку на прибуток підприємств зумовлені недосконалістю організаційних та якісних характеристик її елементів, які за сферою виникнення поділяються на інституційно-організаційні, нормативно-правові, процесуально-регулятивні, якісно-методичні та інформаційно-комунікативні.
2. Враховуючи характер взаємодії контролюючого суб'єкта з підконтрольним, доведено необхідність розмежування наглядових і контрольних заходів від адміністративно-правових (реалізація висновків контролю) та регулятивних (усунення недоліків і суперечностей законодавства). Це дозволить диверсифікувати вплив органів влади на фінансово-господарську діяльність підприємств для досягнення бажаного результату.

3. Встановлено, що внесення змін до законодавчих норм щодо оподаткування прибутку не забезпечує належного зворотного зв'язку, що призвело до тривалого існування законодавчих прогалин та відсутності ініціативи органів виконавчої влади щодо їх усунення.

Висновки до третього розділу

Аналіз динаміки податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів по Правобережній ДПІ ГУ ДПС у м. Києві свідчить про поступове їх зростання, що підтверджує ефективне використання потенціалу служби для пошуку додаткових резервів збільшення надходжень до Державного бюджету України. Водночас у 2024 році додатково нараховані платежі за результатами перевірок зменшилися порівняно з попереднім роком на 14 090 тис. грн. Погіршення показників надходжень у певні періоди було зумовлене фінансовою кризою, що призвела до скорочення кредитування, зниження споживчого попиту та збитковості підприємств.

Контрольно-перевірочна робота щодо сплати податку на прибуток залишається недостатньо ефективною, про що свідчить зменшення його частки у загальних надходженнях за результатами перевірок на тлі зростання тіньової економіки та слабкий взаємозв'язок між результатами перевірок і фактичною сплатою податку. Досягнення ефективного розвитку системи оподаткування прибутку підприємств неможливе без зміни підходів держави до формування податкової політики. Необхідно створити умови, за яких сплата податків сприйматиметься платниками як добровільний внесок у суспільне благо, що можливе лише за умови прозорості використання бюджетних коштів та гарантії їх ефективного застосування.

Одним із найактуальніших завдань держави є формування прозорості податкової системи та забезпечення її реалізації на рівні Правобережної ДПІ ГУ ДПС у м. Києві.

ВИСНОВКИ

Податок на прибуток підприємств відіграє ключову роль у забезпеченні економічного розвитку України. З прийняттям Податкового кодексу цей податок зазнав суттєвих змін, зокрема у частині зниження ставки та розширення системи податкових пільг. Однак подальше зниження ставки до 16 % може створити ризики для виконання дохідної частини бюджету, враховуючи значну фіскальну роль цього податку. Надто низький рівень ставки (один із найнижчих у Європі) за незмінності інших умов не гарантує очікуваного економічного ефекту, що підтверджується досвідом запровадження пільг, які, попри значні втрати бюджету, не стали каталізатором економічного зростання. Формальне зменшення податкового навантаження не забезпечує автоматичного стимулювання інвестиційної активності, адже для цього необхідні комплексні структурні реформи.

Серед першочергових заходів доцільно виділити:

- відмову від зниження ставки до 16 % у період залучення зовнішніх позик;
- гармонізацію податкового та бухгалтерського обліку з метою скорочення розбіжностей;
- критичний перегляд системи пільг і ліквідацію тих, що не дали економічного ефекту протягом чотирьох років;
- включення до переліку об'єктів приватизації збиткових підприємств;
- посилення підтримки інвестиційно-інноваційної діяльності;
- переорієнтацію податкового навантаження на фінансовий сектор економіки.

Реалізація зазначених заходів у поєднанні з іншими напрямками Програми економічних реформ створить сприятливі умови для розвитку підприємництва та покращення фінансового стану суб'єктів господарювання без шкоди для бюджетних показників.

Правобережна ДПІ ГУ ДПС у м. Києві перебуває на етапі трансформації у більш прозору та неупереджену структуру, орієнтовану на створення комфортних умов для бізнесу та формування усвідомленого ставлення платників до виконання податкових зобов'язань. Станом на 1 січня 2020 року організаційна структура інспекції налічувала 169 працівників, діяльність яких була спрямована на реалізацію завдань, визначених Планом економічної та контрольної роботи на 2024 рік.

У 2024 році обсяги постачання платників, що перебувають на обліку, зменшилися на 2 116,5 млн грн (26 %) і склали 6 016,7 млн грн. Обсяг імпорتنих операцій становив 1 469,4 млн грн проти 2 099,9 млн грн у 2023 році. Протягом року здійснено комплекс заходів, спрямованих на руйнування схем мінімізації оподаткування, запобігання ухиленню від сплати податків, а також підвищення ефективності контрольно-перевірочної роботи під час планових виїзних перевірок.

Результати діяльності у 2024 році значно перевищили показники 2022 року, що підтверджується зростанням обсягів податкових надходжень, кількості перевірок, виявлених порушень та активізацією роз'яснювальної роботи серед платників. Контрольно-перевірочна діяльність, зокрема щодо оподаткування прибутку підприємств, залишається важливою складовою роботи інспекції, забезпечуючи додаткові надходження до бюджету.

Модернізація організації податкової роботи позитивно вплине на всі напрями діяльності, однак її впровадження потребує часу та значних ресурсів, що зумовлює необхідність поступового переходу. Податкова система України має суттєві недоліки та є більш обтяжливою для бізнесу порівняно з системами країн ЄС. Її реформування має бути спрямоване на зниження загального податкового навантаження, оптимізацію структури податкових вимог, покращення податкового клімату, підвищення ефективності фіскальної та регулюючої функцій податків, а також реорганізацію податково-митної служби. Орієнтиром для реформ мають стати динамічні трансформації у країнах – нових членах ЄС, які є основними конкурентами України на світових ринках товарів і капіталів.