

УДК 336.226

doi: <https://doi.org/10.15330/apred.1.20.306-318>

Новосьолова О. С.

ФІСКАЛЬНІ ТА РЕГУЛЮЮЧІ АСПЕКТИ СПРАВЛЯННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК В УМОВАХ ВОЄННОГО ЧАСУ

Херсонський національний технічний університет,
Міністерство освіти і науки України,
кафедра фінансів, обліку та оподаткування,
вул. Інститутська, 11, м. Хмельницький,
29016, Україна,
тел.: 0962541789,
e-mail: novoselova27@gmail.com,
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5225-6353>

Анотація. Актуальність дослідження зумовлена тим, що податок на прибуток є істотним джерелом наповнення бюджетів та важливим інструментом регулювання підприємницької діяльності. Особливого значення набуває обґрунтування напрямків оптимізації податкової політики держави стосовно оподаткування прибутку суб'єктів господарювання в умовах деструктивного впливу війни. Метою статті є оцінка фіскального значення та реалізації регулюючого впливу податку на прибуток в Україні, а також визначення рекомендацій щодо шляхів підвищення ефективності прибуткового оподаткування в контексті стимулювання інвестиційних процесів та розширеного відтворення.

Визначено фіскальне значення податку на прибуток у формуванні зведеного бюджету, проаналізовано динаміку та склад податкових надходжень Державного бюджету України, оцінено структуру надходжень податку на прибуток у розрізі видів платників. Окреслено чинники зниження бюджетоутворюючої ролі податку на прибуток. Досліджено основні показники ефективності реалізації фіскального потенціалу податку на прибуток в Україні. Виявлено, що на фоні перманентного зростання надходжень податку на прибуток підприємств до зведеного бюджету розмір ефективної ставки податку демонстрував тенденцію протилежну динаміці фінансового результату до оподаткування. Оцінено загальний рівень податкового навантаження на економіку України та податкового навантаження з податку на прибуток зокрема.

На основі проведеного дослідження зроблено висновок, що чинний механізм оподаткування прибутку відзначається складністю обчислення розміру податкових зобов'язань і складання фінансової звітності, наявністю широких можливостей для застосування схем по уникненню та ухиленню від сплати податку, нестабільністю податкового законодавства, а також нездатний забезпечити стимулюючий вплив на процеси заохочення підприємницької активності, зростання потреби у залученні зовнішніх інвестицій та досягнення високого рівня зайнятості населення. Запропоновано поступово трансформувати податок на прибуток у податок на виведений капітал, що дозволить оптимально поєднати інструменти регулятивного потенціалу, максимізувати кінцеві показники роботи підприємств, збалансувати податкове навантаження на бізнес та забезпечити реалізацію фіскальної складової податку.

Ключові слова: податок на прибуток, фіскальна ефективність, регулюючий потенціал, податкові надходження, доходи бюджету, підприємницька діяльність.

Novosolova O. S.

FISCAL AND REGULATORY ASPECTS OF INCOME TAX ADMINISTRATION IN WARTIME CONDITIONS

Kherson National Technical University,
Ministry of Education and Science of Ukraine,
Department of Finance, Accounting and Taxation,

Institutska str., 11, Khmelnytskyi,
29016, Ukraine,
tel.: 0962541789,
e-mail: novoselova27@gmail.com,
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5225-6353>

Abstract. The relevance of the study is determined by the fact that the income tax is a significant source of filling budgets and an important tool for regulating business activity. The substantiation of the directions for optimization of the tax policy of the state in relation to the taxation of the income of economic entities in the conditions of the destructive influence of the war acquires special importance. The purpose of the article is to assess the fiscal significance and implementation of income tax regulatory impact in Ukraine, as well as to determine recommendations on ways to increase the effectiveness of income taxation in the context of stimulating investment processes and expanded reproduction.

The fiscal significance of income tax in the formation of the consolidated budget was determined, the dynamics and composition of tax revenues of the State Budget of Ukraine were analyzed, and the structure of income tax revenues by payers types was evaluated. The factors of reducing the budget-forming role of income tax are outlined. The main efficiency indicators of the income tax fiscal potential realization in Ukraine have been studied. It was revealed that against the background of permanent growth of income tax revenues of enterprises to the consolidated budget, the size of the effective tax rate showed a trend opposite to the dynamics of the financial result before taxation. The overall level of the tax burden on the economy of Ukraine and the tax burden from the income tax in particular was assessed.

On the basis of the conducted research, it was concluded that the current mechanism of income taxation is characterized by the complexity of calculating the amount of tax liabilities and the preparation of financial statements, the presence of wide opportunities for the use of tax avoidance and evasion schemes, the instability of tax legislation, as well as the inability to provide a stimulating effect on processes of encouraging entrepreneurial activity, increasing the need to attract foreign investments and achieving a high level of population employment. It is proposed to transform the income tax gradually into a tax on the withdrawn capital which will allow to optimally combine the instruments of regulatory potential, maximize the final performance indicators of enterprises, balance the tax burden on business and ensure the implementation of the fiscal component of the tax.

Keywords: income tax, fiscal efficiency, regulatory potential, tax revenues, budget revenues, entrepreneurial activity.

Вступ. Податок на прибуток є важливим елементом податкової системи України, що виступає не тільки джерелом формування доходів бюджетів, а й важливим інструментом регулювання підприємницької діяльності. Він здатен як сприяти економічному розвитку суб'єктів господарювання, так і чинити негативний вплив на ділову активність, інвестиційні процеси та сприяти зростанню рівня тіньової економіки.

Нині в умовах істотного ускладнення господарської діяльності підприємств через військові дії, з одного боку, та потреби у залученні додаткових джерел фінансування державних витрат, з іншого, перед українським Урядом стоїть складна дилема щодо пошуку компромісного рішення між посиленням фіскальної або регулюючої спроможності податку на прибуток у вітчизняних реаліях.

Як відомо, проблематика прибуткового оподаткування юридичних осіб завжди займала провідне місце у дослідженнях вчених-теоретиків та фахівців-практиків. Серед зарубіжних наукових джерел, присвячених теоретичним та методичним основам податку на прибуток, варто виокремити праці Дж. Б'юкенена, А. Лаффера, А. Пігу, Дж. Стігліца та ін. Ф. Вілдман, Р. Гордон, М. Дакехаг, Я. Лі, Е. Мендоза, В. Танзі, Е. Хенсон досконально вивчали питання впливу корпоративного прибуткового податку на економічне зростання. Серед провідних вітчизняних представників наукової спільноти вагомий внесок у дослідження оподаткування прибутку підприємств зробили В.

Андрущенко, І. Білоус, З. Варналій, А. Загородній, Т. Оришин, Т. Паєнко, Д. Серебрянський, А. Соколовська, А. Хомутенко, В. Хомутенко, К. Швабій, переважно вивчаючи фіскальне значення та раціоналізацію механізму справляння податку на прибуток.

Водночас, на нашу думку, недостатньо обґрунтованими залишається шляхи оптимізації податкової політики держави стосовно оподаткування прибутку суб'єктів господарювання в умовах деструктивного впливу війни.

Постановка завдання. Метою статті є оцінка фіскального значення та реалізації регулюючого впливу податку на прибуток в Україні, а також визначення рекомендацій щодо шляхів підвищення ефективності прибуткового оподаткування в контексті стимулювання інвестиційних процесів та розширеного відтворення.

Результати. В Україні, як і у переважній більшості країн світу, традиційним є домінування податкових надходжень у бюджетних доходах. Обсяги та динаміка податкових надходжень значною мірою залежать від результативності національного виробництва, доступності кредитних та інвестиційних ресурсів для бізнесу, коливань курсу національної валюти, досконалості податкового законодавства, існування «лазівок» для зменшення податкових зобов'язань платниками, рівня тіньової економіки, податкової свідомості громадян тощо.

Із початком повномасштабного російського вторгнення на територію України роль податків у формуванні доходів бюджетів катастрофічно знизилася (табл. 1).

Таблиця 1

Роль податкових надходжень у формуванні Зведеного бюджету України у 2019-2023 роках*

Table 1

The role of tax revenues in the formation of the Consolidated Budget of Ukraine in 2019-2023*

Показник	2019 рік		2020 рік		2021 рік		2022 рік		2023 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

*Примітка. Складено автором за даними джерела [5].

Аналізуючи наведені дані, зауважимо, що доходи зведеного бюджету зростали із року в рік, до 2022 року фіскальне значення податків у формуванні Зведеного бюджету України було досить вагомим – понад 80%. Варто також зауважити, що незважаючи на умови війни на території України за 2022 рік до зведеного бюджету надійшло податкових платежів на суму 1343,2 млрд. грн., що лише на 110,6 млрд. грн., або на 7,6% менше відповідного періоду 2021 року. Такий результат є вкрай важливим в умовах суттєвих «послаблень» податкового законодавства та одночасного різкого зростання видатків бюджету.

Як свідчать наведені дані таблиці 1, надходження з податку на прибуток у

доходах бюджетів у 2022 році зменшилися до 5,1%, що на 4 в.п. менше порівняно із 2019 роком, при тому, що податкові надходження у доходах також зменшилися – на понад 30 в.п., із 83,0% до 58,2%.

На рис. 1 наведено динаміку надходжень податку на прибуток у період 2019-2023 років до бюджетів різних рівнів.

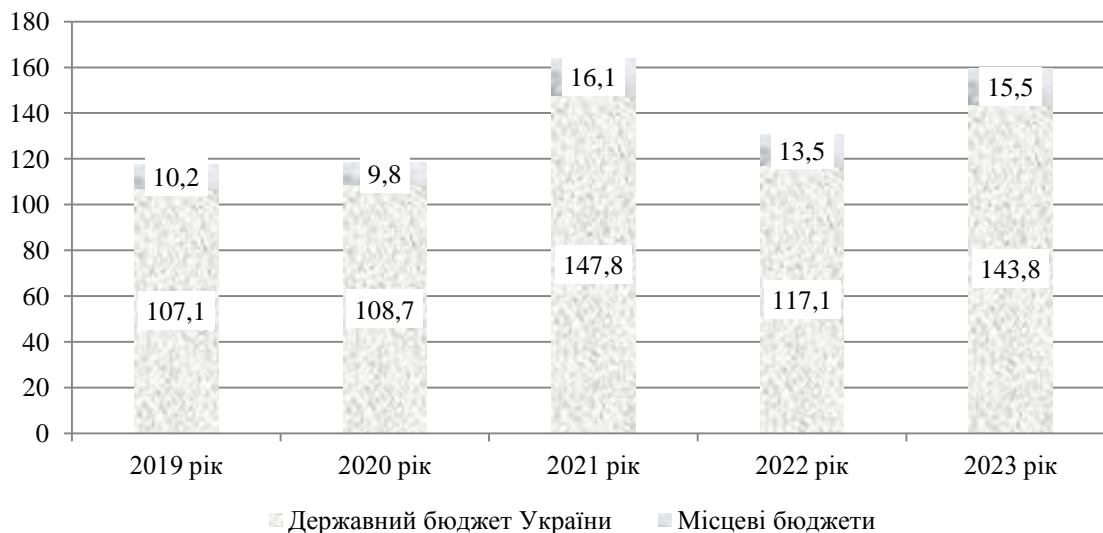


Рис. 1. Динаміка надходжень податку на прибуток підприємств до Державного та місцевих бюджетів України у 2019-2023 роках, млрд. грн.*

Fig. 1. Dynamics of corporate income tax revenues to the State and local budgets of Ukraine in 2019-2023, UAH billion*

*Примітка. Складено автором за даними джерела [5].

Як бачимо з рис. 1, у 2021 році надходження податку на прибуток були максимальними у досліджуваному періоді, проте у 2022 році, із початком повномасштабної війни, через руйнування промислової, транспортної, енергетичної інфраструктури, втрату контролю над частиною територій, обсяги мобілізованого податку суттєво скоротилися. У 2023 році вдалося відновити позитивну динаміку податкових доходів, у тому числі і податку на прибуток, що відбулося в основному за рахунок відновлення економічної активності та значного впливу інфляційних чинників на номінальні доходи.

Оскільки податок на прибуток надходить переважно до Державного бюджету України, тож проведемо порівняльну оцінку ролі та значення його надходжень у формуванні доходів держбюджету (табл. 2).

**Структура податкових надходжень
Державного бюджету України у 2019-2023 роках***

Table 2

**The structure of tax revenues
of the State Budget of Ukraine in 2019-2023***

Показники	2019 рік		2020 рік		2021 рік		2022 рік		2023 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

*Примітка. Складено автором за даними джерела [5].

Аналізуючи таблицю 2, можна зробити висновок, що в структурі податкових надходжень Державного бюджету України найбільшу питому вагу займає податок на додану вартість. Так, за окреслений період даний показник коливався у межах 48-49%. Друге місце належить податку та збору на доходи фізичних осіб, питома вага якого збільшилась до 17,2% у 2023 році. Як видно з таблиці 2, частка податку на прибуток підприємств у загальних податкових надходженнях протягом 2019-2021 років залишалася майже незмінною – на рівні 13%, однак із 2022 року вона почала знижуватися. У 2021 році розмір надходжень податку на прибуток досягнув свого максимального історичного значення та склав 147,8 млрд. грн., що дорівнювало третьому за значенням показнику (після податку на додану вартість та акцизного податку).

В цілому фіскальне значення податку на прибуток є досить помітним, оскільки за обсягами він посідає четверте місце після внутрішніх податків на споживання та податку на доходи фізичних осіб. Водночас, можемо констатувати, що його фіскальна значущість в формуванні Державного бюджету України має тенденцію до зменшення.

У таблиці 3 більш детально розглянемо структуру надходжень податку на прибуток до Державного бюджету України у 2019-2023 роках за видами платників.

**Структура надходжень податку на прибуток
до Державного бюджету України у розрізі платників у 2019-2023 роках***

Table 3

**Income tax revenue structure
of the State Budget of Ukraine in terms of payers in 2019-2023***

Показники	2019 рік		2020 рік		2021 рік		2022 рік		2023 рік	
	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома 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 платники	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

*Примітка. Складено автором за даними джерела [5].

Найбільші обсяги податку на прибуток підприємств державний бюджет отримує від приватних підприємств. Протягом досліджуваного періоду питома вага податку, сплаченого ними, зросла із 58,5% до 63,6%. На другому місці по значенню перебували надходження податку від підприємств, створених за участю іноземних інвесторів, - понад 13% у 2023 році. А на третьому місці були надходження податку від банківських установ – майже 9%. Разом із тим фінансовий сектор в Україні залишається низькоприбутковим та нездатним ефективно залучати та перерозподіляти фінансові ресурси, що зрештою позначається на результатах діяльності реального сектора економіки. Основними ж платниками корпоративного прибуткового податку стабільно залишаються вітчизняні приватні та державні підприємства.

У 2019-2023 роках суттєво скоротилася частка податку на прибуток підприємств і організацій, що перебувають у державній власності – до 6,0%, таким чином, можна констатувати скорочення прибутковості даних підприємств, що підтверджує тезу про

те, що державні підприємства менш ефективні, ніж приватні.

Зокрема, за розрахунками Центру економічної стратегії, рентабельність компаній з однієї галузі, але різної форми власності, у середньому відрізнялася на 61%. Звісно, не на користь державних. У кінці 2021 року вартість активів держкомпаній становила 1,7 трлн. грн. або 13% від усіх підприємств країни. Це близько 40% ВВП. Наразі в Україні близько 3,5 тис. держпідприємств, з них не працюють близько 2 тис. До того ж держава забезпечує роботою 715 тис. осіб і за цим показником є найбільшим роботодавцем у країні [2].

Скорочення фіскальної ролі корпоративного прибуткового податку є поширеною тенденцією серед багатьох країн із розвинутою економікою. Для подолання наслідків кризових явищ 2008-2009 років з метою уникнення масових банкрутств підприємств, відновлення виробничо-господарської діяльності та стимулювання ділової активності країни переглядали свою податкову політику у напрямку зменшення податкового тиску на бізнес, запровадження податкових пільг та державної фінансової підтримки, при цьому акцент в оподаткуванні було зміщено на індивідуальні доходи. Подібні заходи було запроваджено і у вітчизняній практиці, у прийнятому в 2010 році Податковому кодексі України було передбачено поетапне зниження ставки податку на прибуток із 23% до 16%, вводився значний перелік галузей економіки, які звільнялися від сплати податку. На сьогоднішній день основна ставка податку на прибуток в Україні становить 18%, проте залежно від виду діяльності та приналежності до певної категорії платника податку існує певна диференціація (табл. 4).

Таблиця 4

Ставки податку на прибуток в Україні у 2024 році*

Table 4

Income tax rates in Ukraine in 2024*

Ставка податку	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 авіації (пп. 141.4 ПКУ);
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

Продовження табл.4

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 цифрової економіки в Україні»

*Примітка. Складено автором за даними джерела [7; 8].

Одним із останніх нововведень стало прийняття Верховною Радою України 21 листопада 2023 року в другому читанні та в цілому законопроект (№ 9656-д) про тимчасове підвищення ставки податку на прибуток банківських установ до 25% у 2024 році. Від початку законопроект, ухвалений у першому читанні 19 жовтня 2023 року, передбачав тимчасове підвищення податку на прибуток до 36% у 2024-2025 роках [4].

Як правило, ефективність реалізації фіскального потенціалу податку на прибуток оцінюють шляхом розрахунку ефективної ставки податку та коефіцієнта продуктивності податку [6, с. 112] (табл. 5).

Таблиця 5

Основні показники ефективності фіскального потенціалу податку на прибуток в Україні за 2018-2022 роки*

Table 5

The main indicators of the efficiency of the income tax fiscal potential in Ukraine for 2018-2022*

Роки	Обсяг надходжень податку на прибуток до Зведеного бюджету України, млрд. грн.	Фінансовий результат до оподаткування підприємств, що отримали прибуток, млрд. грн.	Нормативна ставка податку на прибуток підприємств, %	Ефективна ставка податку на прибуток підприємств, %	Коефіцієнт продуктивності податку на прибуток
2018	106,2	668,9	18	15,9	0,883
2019	117,3	869,6	18	13,5	0,749
2020	118,5	674,0	18	17,6	0,977
2021	163,9	1266,5	18	12,9	0,719
2022	130,6	738,7	18	17,7	0,982

*Примітка. Складено автором за даними джерела [5; 10].

Отже, у 2018-2021 роках на фоні перманентного зростання надходжень податку на прибуток підприємств до зведеного бюджету розмір ефективної ставки податку демонстрував тенденцію протилежну до динаміки фінансового результату до оподаткування підприємств, які отримали прибуток, – чим більшим був отриманий прибуток, тим меншою була ефективна ставка, і навпаки. Значення ефективної та номінальної ставки податку практично зрівнялися у 2022 році, як наслідок коефіцієнт продуктивності податку максимально наблизився до одиниці. Існування розбіжностей між номінальною та ефективною ставками податку можна пояснити існуванням пільгового оподаткування (на кінець 2022 року в Україні діяло 29 пільг з податку на прибуток, що призводили до втрат бюджетних ресурсів) [3] та диференціацією законодавчо встановлених ставок податку.

За своєю природою податок на прибуток має широкі можливості для

регулювання і стимулювання економіки, розвитку конкурентних ринкових відносин, проте в Україні ці можливості не реалізуються в повній мірі.

Кризові явища 2008-2009, 2013-2015 та 2022-2023 років обумовили погіршення макроекономічних показників в Україні, «втечу» капіталу, скорочення діяльності підприємств та хвилю їх банкрутств, спричинивши, відповідно, зниження показників мобілізованого податку на прибуток до зведеного бюджету. Тимчасова втрата контролю Україною над частиною суверенною територією у 2014 році істотно позначилася на кількості діючих підприємств, число яких продовжувало скорочуватися до 2017 року. Однак вже у 2018 році, із поживленням економічних процесів, кількість підприємств перевищила показник 2014 року. У 2022 році, внаслідок ведення активних бойових дій, окупації значних територій України через повномасштабне російське вторгнення, руйнування виробничої, транспортної, енергетичної та цивільної інфраструктури, кількість підприємств в Україні досягла найменшого значення за останні 20 років – усього лише 262 тис. (рис. 2).

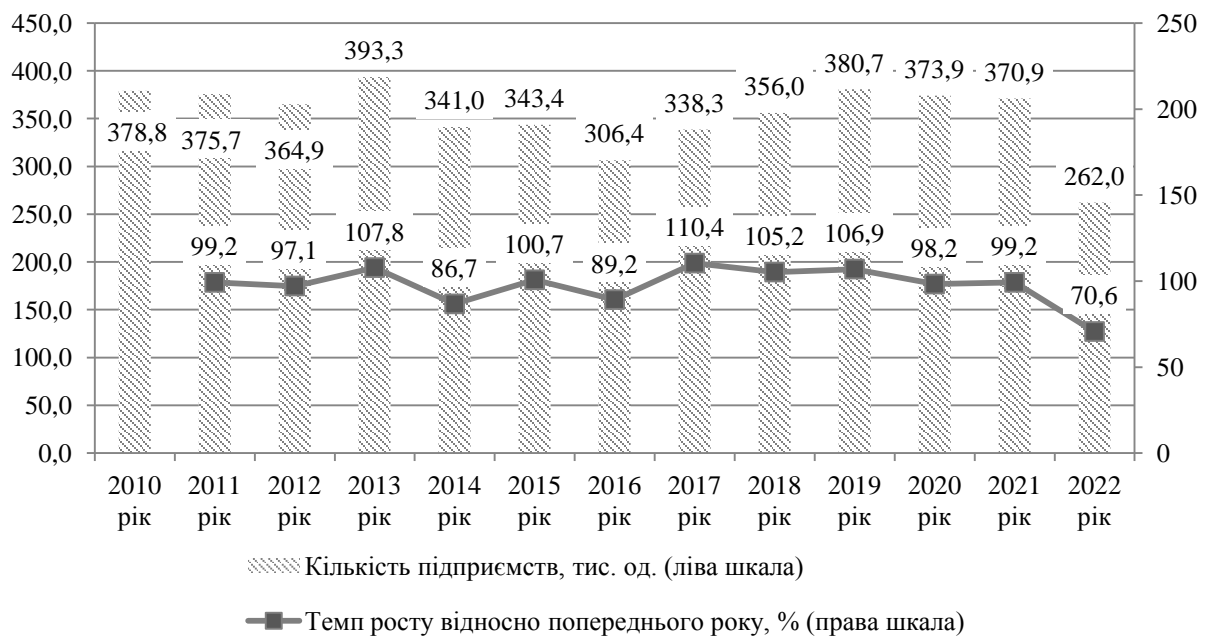


Рис. 2. Динаміка кількості підприємств в Україні у 2010-2022 роках*

Fig. 2. Dynamics of the number of enterprises in Ukraine in 2010-2022*

*Примітка. Складено автором за даними джерела [10].

Що ж стосується результатів діяльності вітчизняних підприємств, то за даними Державної служби статистики України позитивна динаміка відновилася із 2016 року, коли сукупний фінансовий результат склав 69,9 млрд. грн., а у 2017 році - 237 млрд. грн. (рис. 3), що відобразилося на зростанні надходжень податку на прибуток.

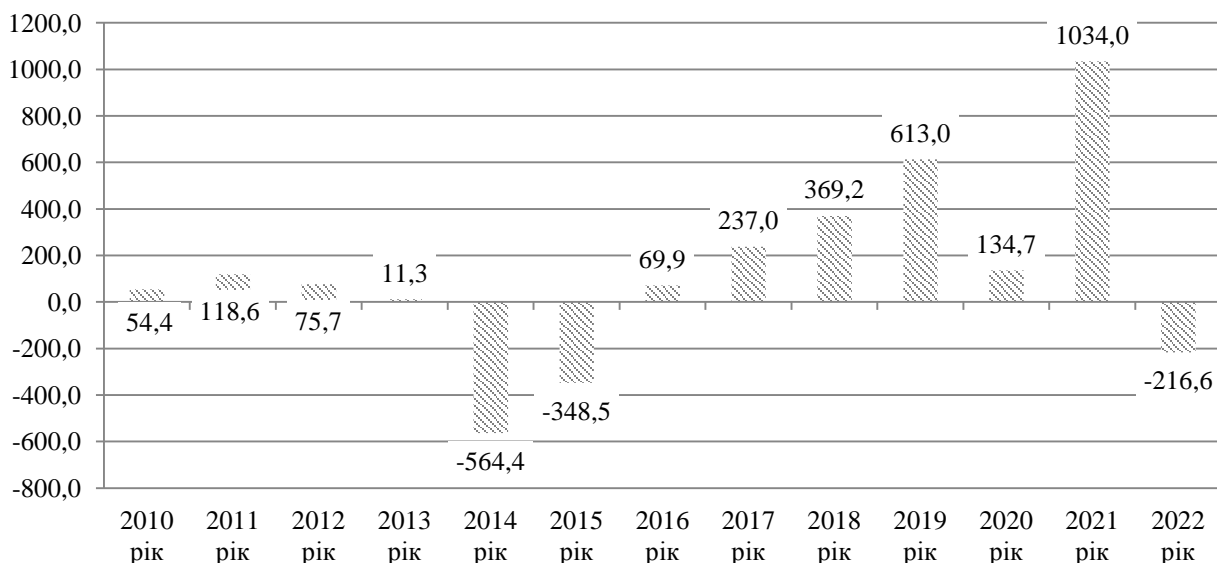


Рис. 3. Фінансові результати до оподаткування підприємств в Україні у 2010-2022 роках, млрд. грн.*

Fig. 3. Financial results before taxation of enterprises in Ukraine in 2010-2022, UAH billion*

*Примітка. Складено автором за даними джерела [10].

Фактично податок на прибуток є податком на фінансовий результат, отриманий за підсумками здійснення господарських операцій у звітному періоді та розрахований за даними бухгалтерського обліку.

Податок на прибуток підприємств безпосередньо впливає на кінцеві фінансові результати бізнесу, а тому, з одного боку, виступає важливим важелем державного регулювання економіки, а з іншого – перепорою на шляху зростання національної економіки та її технологічного оновлення і модернізації. Збільшення податкового навантаження на бізнес і населення, збільшення штрафних санкцій, відновлення контрольно-перевірочної роботи, посилення адміністративного тиску не сприятимуть виведенню бізнесу з тіні, поліпшенню ділового клімату та залученню зовнішнього фінансування [9, с. 103].

Регулятивний потенціал податку на прибуток визначає можливості держави активно впливати на розвиток підприємництва, процеси накопичення капіталу, рівень зайнятості в економіці, ступінь розвитку окремих галузей та територій тощо. Оптимальне поєднання інструментів регулятивного потенціалу дозволить максимізувати кінцеві показники роботи підприємств, збалансувати податкове навантаження на бізнес та забезпечити реалізацію фіскальної складової податку.

Важливим елементом дослідження регулятивної здатності податку на прибуток є визначення податкового навантаження. Зазвичай податкове навантаження на економіку розраховують як відношення податкових платежів, що надійшли до бюджету, а також обов'язкових відрахувань на соціальне страхування - єдиний соціальний внесок (далі – ЄСВ), до розміру податкової бази, тобто ВВП (табл. 6).

Динаміка податкового навантаження в Україні за 2018-2022 роки*

Table 6

Dynamics of the tax burden in Ukraine for 2018-2022

Показник	Роки				
	2018	2019	2020	2021	2022
Податкові надходження до Зведеного бюджету України, млрд. грн., в т.ч.:	986,3	1070,3	1136,7	1453,8	1343,2
податок на прибуток підприємств	106,2	117,3	118,5	163,9	130,6
ЄСВ, млрд. грн.	228,0	273,5	294,4	349,1	425,3
Усього надходжень, млрд. грн.	1214,3	1343,8	1431,1	1802,9	1768,5
ВВП (у фактичних цінах), млрд. грн.	3558,7	3974,6	4194,1	5459,6	5191,0
Фінансовий результат до оподаткування підприємств, що отримали прибуток, млрд. грн.	668,9	869,6	674,0	1266,5	738,7
Податкове навантаження, %	34,1	33,8	34,1	33,0	34,1
Податкове навантаження з податку на прибуток, %	3,0	3,0	2,8	3,0	2,5

*Примітка. Складено автором за даними джерела [5; 10].

Загальне податкове навантаження на платників податків протягом 2018-2022 років залишалось практично незмінним, водночас, податкове навантаження з податку на прибуток підприємств мало незначну тенденцію до зниження, так в 2022 році порівняно з 2018 роком воно скоротилось на 0,5 в.п. У якості причин зниження податкового навантаження можна назвати різні чинники: приховування доходів, заниження фінансового результату, тимчасове запровадження мораторію на перевірки тощо.

Висновки. Таким чином, податок на прибуток є важливим елементом державного регулювання економіки. Попри суттєве зниження його фіскальної значимості корпоративний прибутковий податок все ще залишається вагомим джерелом наповнення бюджету. Проте в умовах необхідності заохочення підприємницької активності, зростання потреби у залученні зовнішніх інвестицій та забезпечення високого рівня зайнятості населення податок на прибуток у нинішньому вигляді нездатний забезпечити стимулюючий вплив на ці процеси. Окрім того, діючий механізм оподаткування податком на прибуток відзначається складністю обчислення розміру податкових зобов'язань і складання фінансової звітності, наявністю широких можливостей для застосування схем по уникненню та ухиленню від сплати податку, нестабільністю податкового законодавства [1]. Тому зміна окремих елементів податку не спроможна вирішити проблему підвищення фіскальної та регулюючої ефективності податку на прибуток, а отже, необхідним є обрання іншого підходу до побудови системи оподаткування фінансового результату господарської діяльності.

Водночас, складність реформування корпоративного прибуткового оподаткування в Україні, передусім, посилюється негативними очікуваннями бізнесу через руйнівний вплив військових дій, дефіцитом бюджетних ресурсів та неможливістю прогнозувати розвиток економічної та військово-політичної ситуації в країні. У таких умовах вважаємо за доцільне розширення практики застосування податку на виведений капітал (наразі він фактично застосовується для резидентів Дія Сіті) спочатку на стратегічно важливі галузі економіки із поступовою повною заміною податку на прибуток. Покрокове реформування дозволить пом'якшити зниження обсягу податкових надходжень бюджету в умовах відсутності достатніх компенсаторних можливостей.

За основу майбутньої конструкції оподаткування корпоративного прибутку варто запозичити «естонську» модель, за якою податок сплачується за умови розподілу прибутку, тобто при виплаті дивідендів, або виведенню капіталу через інші операції (виплата відсотків, роялті тощо). Доцільним вважаємо встановлення єдиної ставки податку у розмірі 20%, що дозволить нівелювати галузеве лобювання чи зловживання використанням операцій, еквівалентних виведенню капіталу.

Перспективами подальших наукових пошуків є вивчення особливостей зарубіжної практики оподаткування прибутку юридичних осіб та впливу ставок податку на прибуток підприємств на економічне зростання.

1. Буй Т. Г., Прімерова О. К. Вплив податку на прибуток на економічне зростання в Україні. *Інтернаука. Серія: «Економічні науки»*. 2020. № 5. Т. 2. С. 113-121.
2. 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/> (дата звернення: 23.04.2024).
3. Довідники пільг. Державна податкова служба України. URL: <https://tax.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html> (дата звернення 07.04.2024).
4. Закон про оподаткування банків принесе у бюджет додаткові 24 мільярди – Гетманцев. *Укрінформ*. 23.11.2023. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3790782-zakon-pro-opodatkuvanna-bankiv-prinese-u-budzet-dodatkovi-24-milardi-getmancev.html> (дата звернення: 23.04.2024).
5. Звітність про виконання Зведеного бюджету України. Open Budget. URL: <https://openbudget.gov.ua> (дата звернення: 08.04.2024).
6. Негода Ю. В., Березовська Л. О. Оцінка регулятивного потенціалу податку на прибуток підприємств в Україні. *Економічний форум*. 2021. Вип. 2. С. 110-117.
7. Онищенко В. Податок на прибуток підприємств у 2024 році. Головбух. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/7206-platnik-podatku-na-pributok-na-zagalnih-pdstavah> (дата звернення 17.04.2024).
8. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Дата оновлення: 23.11.2023. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/card/2755-17> (дата звернення: 17.04.2024).
9. 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.
10. Фінансові результати до оподаткування підприємств за видами економічної діяльності. Державна служба статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 12.04.2024).
11. Хомутенко В. П., Хомутенко А. В. Фіскальна ефективність податку на прибуток підприємств в Україні. *Економіка та держава*. 2017. № 2. С. 61–65.
12. Хомутенко В. П., Хомутенко А. В. Фрагментарний аналіз механізму дії регулюючої функції податку на прибуток підприємств в Україні. *Evropský časopis ekonomiky a managementu*. 2017. № 1. С. 70-76.

References

1. Bui, T., and O.Primierova. "The impact of income tax on economic growth in Ukraine." *Interscience. Series: "Economic Sciences"*, vol. 2, no. 5, 2020, pp. 113-121.
2. Gordiyuchuk, D. "Everything to the state. Ukraine is increasing the number of its own enterprises, but this is not good." *Economic truth*, November 15, 2022, www.epravda.com.ua/publications/2022/11/15/693846. Accessed 04.23.2024.
3. Directories of benefits. State Tax Service of Ukraine, tax.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html. Accessed 04.07.2024.
4. The law on taxation of banks will bring an additional 24 billion to the budget - Hetmantsev. *Ukrinform*, 23.11.2023, www.ukrinform.ua/rubric-economy/3790782-zakon-pro-opodatkuvanna-bankiv-prinese-u-budzet-dodatkovi-24-milardi-getmancev.html. Accessed 04.23.2024.
5. Reporting on the implementation of the Consolidated Budget of Ukraine. *Open Budget*, openbudget.gov.ua. Accessed 04.08.2024.
6. Negoda, Y. V., and L. O. Berezovska. "Assessment of the regulatory potential of the corporate income tax in Ukraine." *Economic Forum*, issue 2, 2021, pp. 110-117.
7. Onyshchenko, V. "Tax on the profit of enterprises in 2024." *Headmaster*, buhplatforma.com.ua/article/7206-platnik-podatku-na-pributok-na-zagalnih-pdstavah Accessed 04.17.2024.
8. Tax Code of Ukraine : Law of Ukraine dated 02.12.2010 No. 2755-VI. Update: 23.11.2023. Verkhovna Rada of Ukraine, zakon3.rada.gov.ua/laws/card/2755-17. Accessed: 04.17.2024.
9. Sokyрко, O. S., and D. S. Kasyanchuk. "Enterprise income tax as an important element of revenues of the

- State Budget of Ukraine." *Scientific Bulletin of Kherson State University*, issue 28, part 2, 2018, pp. 102-104.
10. "Financial results before taxation of enterprises by types of economic activity." *State Statistics Service of Ukraine*, www.ukrstat.gov.ua. Accessed 04.12.2024.
11. Khomutenko, V. P., and A. V. Khomutenko. "Fiscal efficiency of corporate income tax in Ukraine." *Economy and the state*, no. 2, 2017, pp. 61–65.
12. Khomutenko, V.P., and A.V. Khomutenko. "Fragmentary analysis of the mechanism of action of the regulatory function of the corporate income tax in Ukraine." *European journal of economics and management*, no. 1, 2017, pp. 70-76.

УДК: 336.278

doi: <https://doi.org/10.15330/apred.1.20.318-327>

Посаднієва О. М.¹, Березинська М. О.²

ВПЛИВ ПЛАТЕЖІВ ЗА ДЕРЖАВНИМ БОРГОМ НА ПРОГНОЗНІ ПОКАЗНИКИ БЮДЖЕТНОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ

Херсонський національний технічний університет,
кафедра фінансів, обліку та оподаткування,
вул. Інститутська, 11, Хмельницький,
29016, Україна,
тел.: +38 (0382) 77-35-65

¹ e-mail: posadnieva.oksana@kntu.net.ua
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8721-5124>

² e-mail: mberezinskaa14@gmail.com
ORCID: <https://orcid.org/0009-0003-6189-0123>

Анотація У статті досліджено проблему нагромадження державного боргу України, вказані причини зростання його обсягів, наголошено на погіршенні боргової ситуації у зв'язку з військовими діями на території країни. При написанні статті використовувалися методи аналізу і синтезу, метод узагальнень та статистичні методи. У роботі розглянуто основні чинники, які спричинили зростання боргу. Проаналізовано вплив витрат з обслуговування державного боргу на показники Державного бюджету України. Наголошено на нерівномірності витрат з державного бюджету на погашення та обслуговування державного боргу за останні десять років. Для оцінки рівня бюджетної безпеки держави у майбутньому наведено прогнозні дані щодо зростання основних макроекономічних показників на найближчі три роки. Висвітлено прогноз зростання ВВП на найближчі три роки, прогнозні показники доходів державного бюджету. Використано коефіцієнт еластичності для розрахунку прогнозних значень доходів Зведеного бюджету України. Показано реальне та прогнозне співвідношення обсягу сукупних платежів з обслуговування та погашення державного боргу і доходів Державного бюджету України. Оцінено можливості скорочення дефіциту бюджету на сучасному етапі розвитку вітчизняної економіки. Описано чотири основних індикатори бюджетної безпеки держави. Здійснено аналіз індикаторів бюджетної безпеки України за останні десять років. Наголошено на різкому погіршенні показників бюджетної безпеки у 2022 та 2023 роках через війну на території України. Зроблено акцент на індикаторі відношення обсягу сукупних платежів з обслуговування та погашення державного боргу до доходів державного бюджету як на такому, що мав найгірші показники за увесь досліджуваний період. Здійснено прогноз індикаторів бюджетної безпеки держави на найближчі три роки. Проаналізовано основні тенденції щодо кожного з індикаторів. У роботі зауважено, що більшість індикаторів бюджетної безпеки мають позитивні тенденції змін у середньостроковій перспективі. Наголошено, що прогноз на 2024 рік має найгірші показники бюджетної безпеки