

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на тему:
**«ПОДАТОК НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ У СИСТЕМІ
ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИХ ВІДНОСИН»**

**Студентки 2 курсу, 1 групи,
спеціальності 072 «Фінанси, банківська
справа та страхування» спеціалізації
«Державні фінанси»**

**Клейн
Анни
Олександрівни**

**Науковий керівник
д.е.н., професор**

**Квач
Ярослав
Петрович**

**Гарант освітньої програми
д.е.н., професор**

**Макогон
Валентина
Дмитрівна**

**Завідувач кафедри фінансів,
заслужений діяч науки і техніки України
д.е.н., професор**

**Чугунов
Ігор Якович**

Київ 2019

ЗМІСТ

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

6

1.1. Роль податку на прибуток підприємств у формуванні дохідної частини бюджету

1.2. Досвід адміністрування податку на прибуток підприємств у країнах з розвинутою та трансформаційною економікою

РОЗДІЛ 2. СТАНОВЛЕННЯ ТА РОЗВИТОК СИСТЕМИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ

2.1. Об'єкт та платники податку на прибуток підприємств 17

2.2. Аналіз та оцінка надходжень від податку на прибуток підприємств у дохідній частині державного бюджету 25

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

3.1. Стратегічні напрями податкової політики щодо адміністрування прямих податків 29

3.2. Шляхи удосконалення системи адміністрування податку на прибуток підприємств 37

47

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

50

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

62

ДОДАТКИ

ВСТУП

Актуальність теми. Сучасна податкова система України характеризується низкою негативних рис. Незважаючи на визначені в Податковому кодексі України принципи та засади формування, вона є непрозорою, з неефективним механізмом адміністрування, у результаті чого податки не виконують повноцінно ні фіскальної, ні стимулюючої функцій. Податок на прибуток є одним з головних податків країни. Його ще називають загальною системою оподаткування. Визначення умов перебування на ньому є необхідним при плануванні податкових платежів та вирішенні питання, на якій системі перебувати: загальній чи спрощеній.

Серед вагомих наукових досліджень зарубіжних вчених у сфері оподаткування можна назвати праці О. Богачової, Дж.Б'юкенена, С.Вітте, Р.Дорнбуша, Дж.М.Кейнса. Питанням адміністрування податку на прибуток підприємств присвячені праці вітчизняних вчених: С. Буковинського, О.Василика, В. Гейця, А.Даниленка, І.Запатріної, Л. Лисяк, І. Лук'яненко, І.Луніної, І.Лютого, В. Опаріна, В. Федосова, І.Чугунова, С. Юрія та інших.

Метою роботи є розкриття та удосконалення механізму прямого оподаткування.

Досягнення поставленої мети передбачає вирішення таких завдань:

- розкрити роль податку на прибуток підприємств у формуванні дохідної частини бюджету;
- узагальнити досвід адміністрування податку на прибуток підприємств у країнах з розвинутою та трансформаційною економікою;
- визначити особливості об'єкту та платників податку на прибуток підприємств;
- здійснити аналіз та оцінку надходжень від податку на прибуток підприємств у дохідній частині державного бюджету;

- розкрити стратегічні напрями податкової політики щодо адміністрування прямих податків;

- обґрунтувати шляхи удосконалення системи адміністрування податку на прибуток підприємств.

Об'єктом дослідження є система адміністрування податку на прибуток підприємств.

Предметом дослідження є теоретичні та практичні питання адміністрування податку на прибуток підприємств в умовах економічних перетворень.

Методи дослідження. З метою досягнення поставленої мети в дослідженні використано загальнонаукові і спеціальні методи пізнання явищ і процесів у сфері адміністрування податку на прибуток підприємств. Системний та структурний методи використано при розкритті сутності та ролі податку на прибуток підприємств у дохідній частині державного бюджету. За допомогою порівняльного та факторного методів узагальнено зарубіжний досвід організації системи адміністрування податку на прибуток підприємств. На основі системного підходу, синтезу, наукового абстрагування визначені шляхи підвищення ефективності адміністрування податку на прибуток підприємств.

Інформаційну базу дослідження становили нормативно-правове забезпечення адміністрування податку на прибуток підприємств, статистичні матеріали Державного комітету статистики України, Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України, відповідні монографії, наукові статті вітчизняних та зарубіжних вчених.

Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків.

У вступі обґрунтовано актуальність обраної теми, визначено об'єкт, предмет, мету, завдання та методи дослідження, зазначено теоретичне та практичне значення дослідження.

У першому розділі розкрити роль податку на прибуток підприємств у формуванні дохідної частини бюджету, узагальнено досвід адміністрування податку на прибуток підприємств у країнах з розвинутою та трансформаційною економікою.

У другому розділі розкрито об'єкт та платники податку на прибуток підприємств, здійснено аналіз та оцінку надходжень від податку на прибуток підприємств у дохідній частині державного бюджету.

У третьому розділі визначені стратегічні напрями податкової політики щодо адміністрування прямих податків, обґрунтовано шляхи удосконалення системи адміністрування податку на прибуток підприємств.

У висновках наведено теоретичне узагальнення матеріалу, представленого в дослідженні.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

1.1. Роль податку на прибуток підприємств у формуванні дохідної частини бюджету

Податок на прибуток є одним з найважливіших джерел фінансування загальнодержавних потреб, тому аналіз його надходжень становить основу для визначення ефективних моделей управління зведеним фінансовим планом держави в частині податкових надходжень.

Динамічний розвиток економіки України потребує постійного приведення структури податкової системи у відповідність до економічних умов. Тому виникає необхідність у пошуку оптимального інструментарію податкової політики, зокрема щодо оподаткування капіталу, який би відповідав рівню розвитку економічної системи, стадії нагромадження капіталу та його розподілу між економічними агентами.

Саме тому, на нинішньому етапі розвитку України, коли основним мотивом економічної політики повинна бути безпосередня орієнтація держави на зростання добробуту суспільства, активізацію підприємницької діяльності та підвищення інвестиційної привабливості країни, своєчасність критичного аналізу факторів, що впливають на динаміку надходжень з податку на прибуток, не викликає сумнівів.

В умовах євроінтеграції Україна зобов'язана дотримуватися світових стандартів щодо економічного розвитку. Успішного економічного розвитку можна досягти за умови наявної міцної, надійної фінансової основи, визначальну базу якої становлять доходи бюджетів, зокрема податкові надходження. В Україні розроблено законодавчу базу, яка регламентує справляння податків, і створено адміністративні органи, які контролюють виконання законодавства суб'єктами господарювання, але сказати, що податкова система є ефективною й досягає свого функціонального призначення, не можна. Податкова і бюджетна системи завжди піддавалися і

піддаватимуться критиці, оскільки в їх основі мають бути закладені механізми подолання значної маси суспільних та особистих суперечностей, досягти оптимальності у розв'язанні яких практично неможливо, особливо з огляду на те, що економіка в кожний період знаходиться на різних стадіях розвитку (підйом, пік, спад, криза), залежно від яких зміст і податкової, і бюджетної політики відрізняється, загострюючи при цьому згадані суперечності і збільшуючи суспільну напруженість щодо оцінки як справедливості, так і ефективності системи (передусім у частині оподаткування: між державою, з одного боку, та господарюючими суб'єктами і населенням як платниками податків – з іншого). Фактично такий стан справ часто призводить до порушення окремих, навіть загальноновизнаних, принципів фіскальної політики, таких як справедливість, ефективність, стабільність.

Вітчизняна податкова система за складом та структурою подібна до систем розвинутих європейських країн, оскільки питання оподаткування розроблено з урахуванням норм європейського податкового законодавства, а також аспектів податкової політики ГАТТ/СОТ та інших міжнародних економічних організацій. Однак на відміну від країн Європейського Співтовариства податкова система України не є інструментом підвищення конкурентоспроможності держави, не сприяє зростанню економічної активності суб'єктів господарювання. У процесі реформування системи оподаткування в Україні важливою проблемою є не лише рівень податкового тягара, а й оптимальне поєднання прямих і непрямих податків. Якщо під час економічного спаду зростає роль непрямих податків, що дає можливість закріпити і стабілізувати базу оподаткування, то під час економічного зростання, навпаки, прямі податки набувають домінуючого фіскального впливу.

Рівень податкового навантаження в Україні оцінюється по-різному. Майже всі експерти, які займаються оцінкою інвестиційного клімату, вважають, що він є несприятливим, оскільки оподаткування реального

сектору економіки надто обтяжливе. Воно пригнічує процеси економічного відтворення, а підприємство може працювати рентабельно, як правило, лише за умов приховування своїх доходів від оподаткування. Більшість підприємців також вважає, що сучасна економічна ситуація в нашій країні не сприяє розвитку підприємницької діяльності, що важкий тягар податків призводить до таких негативних наслідків, як зниження ділової активності суб'єктів підприємницької діяльності, тінізація економіки, відтік національних капіталів за кордон. Унаслідок цього знижуються надходження до бюджету, зростає соціальна напруженість у суспільстві. По суті, сьогодні податкова система є однією з головних перешкод ефективному конкурентоспроможному розвитку економіки нашої держави.

Для забезпечення розвитку національної економіки та зростання добробуту громадян податкова система повинна перебувати в процесі трансформації з урахуванням вітчизняного та світового досвіду, вимог часу та розвитку національної економіки. Серед наявних недоліків у функціонуванні вітчизняної податкової системи основними є: наявність неоптимальної структури прямих та непрямих податків, відсутність стабільної і чіткої нормативно-законодавчої бази, складність процедур адміністрування податків та непрозорий контроль їх використання, недостатньо ефективна робота контролюючих органів у сфері оподаткування.

Підвищення ефективності податкової системи України вимагає: посилення стимулюючої ролі прямих податків шляхом застосування обґрунтованої диференціації податкових ставок та податкових пільг як одних з основних способів податкового регулювання діяльності підприємств реального сектору; забезпечення стабільності податкового законодавства з максимально чітким і несуперечливим формуванням норм податкового права; спрощення процедур адміністрування податків та підвищення прозорості контролю їх використання; підвищення ефективності роботи контролюючих органів із посиленням контролю над платниками податків, які умисно приховують об'єкти від оподаткування, та рівня відповідальності за

податкові правопорушення. Реалізація вказаних заходів підвищить ефективність функціонування вітчизняної податкової системи, що дасть можливість активізувати господарську діяльність суб'єктів господарювання, забезпечити динамічне економічне зростання з підвищенням рівня та якості життя населення.

Таким чином роль податку на прибуток підприємств є досить важливою у розвитку економіки України. З прийняттям ПКУ даний податок був суттєво реформований, в т. ч. в частині зменшення ставки та збільшення кількості наданих податкових пільг. Однак, ми вважаємо, що подальше зниження ставки податку на прибуток підприємств до 16 % у 2014 р. може нести у собі загрози виконання дохідної частини бюджету країни, особливо враховуючи фіскальне значення податку. Настільки низька ставка з податку (одна з найнижчих у Європі) при незмінності інших умов може не дати очікуваного економічного ефекту, як це вже відбулося із податковими пільгами, які, призводячи до значних втрат бюджету, не стали каталізатором економічного розвитку країни. Тобто формальне скорочення податкового навантаження на підприємства ще не гарантує появу серйозних інвестиційних стимулів, оскільки для цього потрібно провести значно глибші реформи.

На нашу думку, серед першочергових заходів доцільно виділити:

- відмова від зниження ставки до 16 % на період вимушеного позичання коштів у міжнародних організацій;
- подальші конструктивні кроки в напрямі гармонізації податкового та бухгалтерського обліку з податку у напрямі скорочення кількості розбіжностей між ними;
- критичний перегляд пільг з податку з метою ліквідації тих, що не дали адекватного економічного ефекту у чотирирічний термін із часу їх запровадження;
- включення до переліку об'єктів державної власності, які підлягають приватизації, всіх збиткових протягом останніх трьох років підприємств;
- посилення підтримки інвестиційно-інноваційної діяльності; переорієнтація на оподаткування фінансового сектору економіки замість реального.

Реалізація запропонованих заходів у сукупності з іншими задекларованими до виконання напрямами в рамках Програми економічних реформ є актуальними кроками, що здатні створити сприятливі умови для ведення ділової активності та покращення фінансово-економічного стану підприємствами України без шкоди для показників державного бюджету.

1.2. Досвід адміністрування податку на прибуток підприємств у країнах з розвинутою та трансформаційною економікою

Податкова система США складається із трьох рівнів, що відповідають рівням державної влади [3]: • вищий (федеральний рівень) – встановлення та збір федеральних податків, адміністрування яких регулюється федеральними законами і які надходять до федерального бюджету; • середній (рівень штатів) – встановлення та збір місцевих податків, адміністрування яких регулюється законами штатів; надходження зараховуються до бюджетів штатів; • нижчий (рівень муніципалітетів, округів тощо) – збір податків, що запроваджуються органами місцевого самоврядування; надходження спрямовуються до місцевих бюджетів.

Основні федеральні податки США: федеральний прибутковий податок з населення; федеральний податок на прибуток корпорацій; податкові відрахування до фондів соціального страхування (здійснюють і роботодавці, і наймані працівники); федеральний податок на спадщину та дарування; федеральні акцизи; мито [1].

Фіскальний потенціал податкової системи реалізується через оподаткування індивідуальних доходів населення (у структурі податкових надходжень майже 40% займає частка податку на доходи фізичних осіб). Для переважної більшості індивідуальних платників (фізичних осіб) ефективна податкова ставка становить близько 25%.

Федеральний податок на прибуток корпорацій стягується із чистого прибутку, який визначається шляхом вирахування дозволених пільг та

знижок із валового доходу. Знижки можуть бути звичайні та спеціальні. До складу звичайних знижок включаються заробітна плата, витрати на амортизацію і поточний ремонт основних засобів, безнадійні борги, рентні платежі, сплачені місцеві податки, процент за кредит, витрати на рекламу, внески до пенсійних фондів, благодійні внески тощо. До складу спеціальних знижок входять операційні збитки, організаційні витрати, витрати на науково-дослідні роботи, витрати на капітальний ремонт і реставрацію будівель, авансові податкові платежі та ін. Законодавством США встановлені ставки федерального податку на прибуток корпорацій у розмірі від 15 до 35%, який залежить в основному від величини отриманого (задекларованого) прибутку.

На рівні штатів існують такі основні податки: податок із продажів, прибутковий податок з населення, податок на доходи корпорацій, податок на спадщину і дарування, акцизні податки, податок на корисні копалини, ліцензійні збори, податок на капітал, відрахування на виплату допомоги з безробіття, податок на ділову активність.

Починаючи від 90-х рр. ХХ ст., податкова політика США базується на реалізації принципу бюджетного збалансування. Водночас спостерігаються «перехресні» ефекти податкової системи – приміром, при зниженні ставок оподаткування індивідуальних доходів застосовуються підвищені ставки відрахувань до фондів соціального страхування; використовується потенціал регресивного акцизного оподаткування, що сприяє вирівнюванню податкового тягаря. Параметри податкової системи США, починаючи від 2000 року, загалом є стабільними, за винятком ставок оподаткування, які можуть оперативно змінюватися повноважними законодавчими органами. На основі критичного узагальнення низки наукових праць виділимо основні особливості податкової системи США: • у цілому прогресивний характер оподаткування, що вважається одним із виявів справедливості податкової системи (ефективна податкова ставка для платників із найвищими доходами досягає 50%); • дискретність податкових відрахувань (кожну вищу ставку

податку можна застосовувати лише до чітко визначеної частини бази оподаткування); • висока гнучкість податкової системи, що виявляється зокрема в регулярних змінах на законодавчому рівні чинних ставок податків залежно від економічної динаміки; • висока розвиненість пільгового оподаткування (наявність великої кількості податкових пільг та винятків); • чітке розмежування податкової системи і системи соціального страхування; • наявність неоподаткованого мінімуму індивідуального доходу. Центральним ядром органів податкового адміністрування у Сполучених Штатах є Державна служба збирання податків та фінансового контролю США. Основним елементом у її структурі є Служба внутрішніх доходів (СВД), яка оперативно підпорядкована Міністерству фінансів. СВД складається із таких підрозділів: центральний апарат (на федеральному рівні), податкові служби штатів, місцеві податкові служби.

організаційна структура Служби внутрішніх доходів побудована не за видами податків, а за функціональними ознаками системи оподаткування, тобто вказана структура є функціональною. Основними структурними підрозділами СВД є: служба обробки податкових декларацій, служба перевірки податкових декларацій, служба стягнення податків, служба кримінальних розслідувань, служба обслуговування платників податків, міжнародний відділ, відділ інформаційно-комп'ютерних технологій, відділ кадрової роботи.

З огляду на характер та напрями податкової реформи в Україні цікавим є досвід органів податкового адміністрування США у частині застосування норм пільгового оподаткування. На противагу нашій країні, де податкові пільги використовуються здебільшого з метою вирішення певних соціальних або вузькогалузевих завдань [5; 6], основна частина податкових пільг у США має за мету підтримати довгострокове економічне зростання. Вказаний напрям реалізується через встановлення податкових пільг та винятків переважно для операцій юридичних осіб і передбачає довгострокове фінансування інвестиційної та інноваційної діяльності [7]. Система

пільгового оподаткування США спрямована насамперед на використання інвестиційного потенціалу податків і містить такі основні елементи [1–4]:

- норми прискореної податкової амортизації основних засобів корпорацій, що дає змогу збільшувати частку витрат та відповідно зменшувати обсяг прибутку, що оподатковується (вказане стимулює інвесторів до здійснення витрат капітального характеру, оскільки переважання частки капітальних витрат у загальній структурі витрат на практиці дозволяє знизити податкове навантаження на одиницю виготовленого продукту);
- значні пільги, що передбачаються для інвесторів, які вкладають кошти в науково-дослідні проекти (розробки), у тому числі повне звільнення від оподаткування на певний строк результатів таких проектів;
- спеціальні податкові пільги (зазвичай у формі податкових знижок) компаніям, які використовують альтернативні види енергії у виробничій діяльності.

Розгалужена система пільгового оподаткування у США цілком прогнозовано збільшує витратність податкового адміністрування, а відтак певною мірою знижує його ефективність. При цьому платники несуть відповідальність за правомірність застосування податкових пільг. У податковому законодавстві Сполучених Штатів діє принцип презумпції винності, відповідно до якого обов'язок доведення правомірності застосування податкової пільги покладено на платника або податкового агента. Органи податкового адміністрування США зобов'язані перевіряти правомірність застосування платниками та податковими агентами податкових пільг.

У США платники податків мусять подавати органам податкового адміністрування всі відомості, що можуть бути використані при визначенні бази оподаткування, навіть якщо вони містять інформацію не на користь платника. Органи податкової служби мають право перевіряти житло, листування, в тому числі особисте, чого не дозволяється жодній іншій державній службі [1]. Основна частина податкових перевірок – камеральні. У ході проведення таких перевірок органи податкового контролю зазвичай

надсилають платнику повідомлення з вимогою надати додаткові відомості. За результатами податкової перевірки може бути ухвалене рішення про донарахування податкових платежів або повернення надміру сплачених сум. У США широко використовується параметричний метод попереднього контролю, який на основі математичного підходу дозволяє виявити декларації з малоімовірними (імовірно недостовірними) даними. Вказані декларації ретельно аналізуються. За результатами аналізу може бути ухвалене рішення про проведення додаткової камеральної перевірки, а у складних випадках – виїзної перевірки. Агенти Служби внутрішніх доходів наділені повноваженнями здійснювати податкові аудити, які передбачають вивчення всієї діяльності платника за певний період. Якщо платник податків не згоден із результатами перевірки, він має право їх оскаржити у відділі оскаржень або суді. У США діє спеціалізований суд, який розглядає спори у сфері оподаткування, – податковий суд. У разі ухвалення рішення на користь платника йому будуть повернені всі адміністративні й судові витрати.

Витрати на адміністрування податкового законодавства у США складають приблизно 0,5–0,7% обсягу зібраних податків [2]. Податкова система Канади має трьохрівневу ієрархічну структуру, що відповідає загальній моделі організації виконавчої влади (федеральний рівень, провінції, територіальні утворення та муніципалітети). Податкова система Канади побудована на принципах податкового федералізму, що передбачає наявність значних повноважень регіональних і місцевих органів влади у сфері оподаткування. Водночас, система податкового адміністрування Канади має такі особливості [1; 3]: наявність конституційного розмежування податкових повноважень різних органів влади – федеральних і регіональних (провінційних); можливість федеральних та регіональних (провінційних) органів запроваджувати податки різного рівня, але з однаковою базою оподаткування; існування двох незалежних підсистем податкового адміністрування із власними податковими органами: федеральна і

регіональні (провінційні), взаємодія між якими здійснюється на основі укладених юридичних угод.

На противагу США у Канаді на федеральному рівні запроваджено податок на додану вартість, який має переважно фіскальне значення. При цьому на рівні багатьох територій діє податок із продажів. У Канаді доволі високі ставки акцизного оподаткування. Акцизи мають не лише фіскальне та соціальне значення, вони виступають способом контролю з боку держави за переміщенням підакцизних товарів. Проблемою організації акцизного оподаткування в Канаді є наявність значної кількості контрабандних тютюнових виробів (у східних і південних провінціях країни), що постачаються переважно із США та окремих резервацій. Основні податкові надходження місцевих бюджетів формуються за рахунок оподаткування нерухомості (частка різних податків на нерухомість у доходах місцевих бюджетів подеколи досягає 40%) і підприємницької діяльності. Адміністрування податків у Канаді здійснює Канадське агентство митниці та зборів, яке підзвітне парламенту через міністра з національних доходів. Це агентство також адмініструє більшість місцевих податків, але місцеві органи влади вносять за вказану послугу певну плату. В окремих провінціях адміністрування місцевих податків здійснюють регіональні органи влади (міністерство доходів певного регіону). Витрати на адміністрування податків у Канаді складають приблизно 1% обсягу зібраних податків [2].

За результатами вивчення досвіду побудови механізмів податкового адміністрування США та Канади можемо зробити такі узагальнення і висновки: 1) висока ефективність податкової системи США базується на широкому використанні інформаційно-комунікаційних технологій, у тому числі в частині вільного доступу податкових органів до інформаційних баз даних інших органів, які мають дані про доходи, витрати, фінансові зобов'язання та фінансовий стан платників податків; 2) корисним для вивчення є досвід організації взаємодії податкових органів США федерального та регіонального рівнів, зокрема щодо організації податкового

консультування платників, а також підготовки спеціалістів для державного і приватного секторів із питань оподаткування; 3) на основі досвіду Сполучених Штатів платникам можна дозволити самостійно користуватися податковими пільгами, але в такому разі на платника слід покласти обов'язок доведення правомірності застосування пільги (презумпція вини); 4) податкові декларації у США приймаються податковим органом у будь-якому випадку, навіть якщо декларація заповнена неправильно; 5) у Сполучених Штатах використовуються комп'ютерні методи первинної обробки даних та виявлення ризику можливого вчинення правопорушень у сфері оподаткування, що є підставою для призначення податкової перевірки; активно застосовується метод непрямого контролю, що передбачає вивчення витрат (витрат) платника з наступним співставленням обсягів витрат із доходами; 6) у Канаді платники податків мають право вести весь облік господарських операцій і здійснювати формування податкової звітності в електронній формі, що на практиці дозволяє мінімізувати витрати платника на оформлення документів, а податковим органам – підвищити можливості інформаційно-аналітичного забезпечення процесів реального оподаткування; 7) у Канаді взаємини великих корпорацій та податкових органів регулюються не лише законодавчими актами, а й спеціальними угодами, у яких визначені особливості здійснення податкового контролю; 8) у США і Канаді реалізовано так званий американський підхід до побудови системи відповідальності за вчинені податкові правопорушення, в тому числі податкові злочини, який відзначається жорсткістю санкцій та криміналізацією значної кількості податкових девіацій; покаранням за податковий злочин може бути як тривалий строк позбавлення волі, так і значна сума штрафу з конфіскацією майна платника.

РОЗДІЛ 2. СТАНОВЛЕННЯ ТА РОЗВИТОК СИСТЕМИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ

2.1. Об'єкт та платники податку на прибуток підприємств

Податок на прибуток це прямий податок що стягується з прибутку підприємства, установи, банку, тощо. Оскільки податок на прибуток це прямий податок з прибутку, платниками податку на прибуток підприємств є суб'єкти господарської діяльності — юридичні особи. Такі платники податку на прибуток можуть бути як резидентами, так і нерезидентами.

Серед платників податку на прибуток — резидентів є окремі платники податку на прибуток, яким чинне законодавство встановлює особливі, відмінні від визначених для інших платників податку на прибуток, умови оподаткування. Зокрема, Національний банк України, який здійснює розрахунки з Державним бюджетом України згідно із Законом України «Про Національний банк України» від 20.05.1999 № 679-XIV, та Управитель фонду операцій з нерухомістю, який провадить діяльність відповідно до Закону України «Про фінансово-кредитні механізми і управління майном при будівництві житла та операціях з нерухомістю» від 19.06.2003 № 978-IV. Водночас не всі юридичні особи — резиденти є платниками податку на прибуток підприємств.

До складу платників податку на прибуток не належать неприбуткові підприємства, установи та організації, а також підприємства на спрощеній системі оподаткування, обліку та звітності (п. 133.4 і 133.5 ПК).

Платник податку на прибуток підприємств (нерезидент) — це юридична особа (підприємство, постійне представництво нерезидента), що не є резидентом, але отримує доходи із джерелом походження з України. Так само й не всі юридичні особи — нерезиденти є платниками податку на прибуток підприємства. До складу платників податку на прибуток не

належать установи та організації, що мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України.

Об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибуток, отриманий платником податку на прибуток на території України та за її межами, який визначають шляхом коригування фінансового результату до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, на різниці (ст. 134 ПК).

Об'єкт оподаткування = фінансовий (бухгалтерський) результат \pm різниці Фінансовий результат платника податку на прибуток — це результат від усіх видів діяльності юридичної особи. Він може бути як додатним (прибуток), так і від'ємним (збиток). Фінансовий результат до оподаткування зафіксовано в однойменному рядку Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід, форма № 2). Тобто прибуток — у рядку 2290, а збиток — у рядку 2295 Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід, форма № 2).

Іншою важливою складовою об'єкта оподаткування, поряд із фінансовим результатом, є різниці, що відповідно до наведеної формули можуть збільшувати або зменшувати об'єкт оподаткування. Різниці — це коригування фінансового результату до оподаткування на показники, визначені у статтях 138-141 ПК, положеннях розділів I, II та Перехідних положеннях ПК. Втім, платники податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за даними бухгалтерського обліку, за останній річний звітний період не перевищує 20 млн. грн., мають право прийняти рішення не враховувати різниці (за винятком від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років) (пп. 134.1.1 ПК). У разі прийняття такого рішення платник податку на прибуток має зазначити його в податковій декларації за звітний рік. Протягом наступних звітних періодів, у яких річний дохід платника податку на прибуток не перевищує 20 млн. грн., платник податку на прибуток таке рішення не декларує та автоматично не враховує різниці.

Починаючи зі звітнього року, в якому у платника податку на прибуток виникає перевищення річного доходу 20 млн. грн., він автоматично втрачає право на неврахування різниць та зобов'язаний зважати на них, визначаючи об'єкт оподаткування (пп. 134.1.1 ПК).

Наведемо групи різниць та їх вплив на фінансовий результат під час визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток.

Різниці, що виникають під час нарахування амортизації необоротних активів (ст. 138 ПК) збільшення прибутку (зменшення збитку): на суму нарахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до НП(С)БО або МСФЗ; на суму уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів, включених до витрат звітнього періоду відповідно до НП(С)БО або МСФЗ; на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної відповідно до НП(С)БО, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта зменшення прибутку (збільшення збитку): на суму розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до пункту 138.3 ПК; на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної з урахуванням положень статті 138 ПК, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта; на суму дооцінки та вигід від відновлення корисності основних засобів або нематеріальних активів в межах попередньо віднесених до витрат уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів відповідно до НП(С)БО або МСФЗ.

Різниці, що виникають під час формування резервів (забезпечень) (ст. 139 ПК): забезпечення для відшкодування майбутніх витрат; збільшення прибутку (зменшення збитку) на суму витрат на формування резервів та забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечень на відпустки працівникам та інші виплати, пов'язані з оплатою праці, резервів сумнівних боргів та резервів банків та небанківських фінансових установ) відповідно до НП(С)БО або МСФЗ; зменшення

прибутку (збільшення збитку): на суму витрат (крім оплати відпусток працівникам та інші виплати, пов'язані з оплатою праці, та резервів сумнівних боргів та резервів банків та небанківських фінансових установ), які відшкодовані за рахунок резервів та забезпечень сформованих відповідно до НП(С)БО або МСФЗ; на суму коригування (зменшення) резервів та забезпечень для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечень на відпустки працівникам та інші виплати, пов'язані з оплатою праці, резервів сумнівних боргів та резервів банків та небанківських фінансових установ), на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до НП(С)БО або МСФЗ.

Резерв сумнівних боргів збільшення прибутку (зменшення збитку): на суму витрат на формування резерву сумнівних боргів відповідно до НП(С)БО або МСФЗ; на суму витрат від списання дебіторської заборгованості, яка не відповідає ознакам, визначеним підпунктом 14.1.11 ПК, понад суму резерву сумнівних боргів; зменшення прибутку (збільшення збитку) на суму коригування (зменшення) резерву сумнівних боргів, на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до НП(С)БО або МСФЗ.

Резерв банків збільшення прибутку (зменшення збитку): на суму перевищення розміру резерву станом на кінець податкового (звітного) періоду, над лімітом, який визначається як менша з двох величин: а) 20 відсотків (на період з 1 січня 2015 року до 31 грудня 2015 року — 30%, на період з 1 січня 2016 року до 31 грудня 2016 року — 25%) сукупної балансової вартості активів, знецінення яких визнається шляхом формування резерву, збільшеної на суму резерву за такими активами згідно з даними фінансової звітності за звітний період; б) величина кредитного ризику за активами, визначена на кінець звітного (податкового) періоду відповідно до вимог органу, що регулює діяльність банків, або органу, що регулює діяльність небанківських фінансових установ; на суму використання резерву для списання (відшкодування) активу, який не відповідає ознакам, визначеним підпунктом 14.1.11 ПК, крім суми, що списується за рахунок тієї

частини резерву, на яку збільшувався фінансовий результат до оподаткування у зв'язку з перевищенням над лімітом.

Різниці, що виникають при здійсненні фінансових операцій (ст. 140 ПК) збільшення прибутку (зменшення збитку): на суму перевищення нарахованих у бухгалтерському обліку процентів за кредитами, позиками та іншими борговими зобов'язаннями над 50% суми фінансового результату до оподаткування, фінансових витрат та суми амортизаційних відрахувань за даними фінансової звітності звітного податкового періоду, в якому здійснюється нарахування таких процентів; на суму перевищення звичайних цін над договірною (контрактною) вартістю реалізованих товарів (робіт, послуг) при здійсненні контрольованих операцій у випадках, визначених статтею 39 ПК; на суму перевищення договірної (контрактної) вартості придбаних товарів (робіт, послуг) над звичайною ціною при здійсненні контрольованих операцій у випадках, визначених статтею 39 ПК; на суму втрат від інвестицій в асоційовані, дочірні та спільні підприємства, розрахованих за методом участі в капіталі або методом пропорційної консолідації; на суму 30% вартості товарів, у тому числі необоротних активів, робіт та послуг (крім зазначених у пункті 140.2 та підпункті 140.5.5 ПК та операцій, які визнані контрольованими відповідно до статті 39 ПК), придбаних від неприбуткових організацій, та нерезидентів з «низькоподаткового» переліку; на суму витрат по нарахуванню роялті на користь нерезидента, що перевищує суму доходів від роялті, збільшену на 4% чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за даними фінансової звітності за рік, що передує звітному (крім суб'єктів господарювання, які здійснюють діяльність у сфері телебачення і радіомовлення відповідно до Закону України «Про телебачення і радіомовлення»), а для банків — в обсязі, що перевищує 4% доходу від операційної діяльності (за вирахуванням податку на додану вартість) за рік, що передує звітному; на суму витрат по нарахуванню роялті у повному обсязі, якщо роялті нараховані на користь різних категорій нерезидентів та

осіб, які сплачують податок у складі інших податків, та звільнених від оподаткування податком на прибуток юридичних осіб; на суму відсотків та дооцінки, врахованих у фінансовому результаті до оподаткування у поточному податковому (звітному) періоді на інструменти власного капіталу, перекласифіковані у фінансові зобов'язання відповідно до НП(С)БО або МСФЗ; на суму коштів або вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітного (податкового) року неприбутковим організаціям, які на дату перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг відповідали умовам, визначеним пунктом 133.4 ПК, у розмірі, що перевищує 4% оподатковуваного прибутку попереднього звітного року; зменшення прибутку (збільшення збитку): на суму процентів, які перевищують суму обмеження, визначеного пунктом 140.2 ПК, які збільшили фінансовий результат до оподаткування, зменшують фінансовий результат до оподаткування майбутніх звітних податкових періодів у сумі, зменшеній щорічно на 5% до повного її погашення з урахуванням обмежень, встановлених пунктом 140.2 ПК; на суму нарахованих доходів від участі в капіталі інших платників податку на прибуток підприємств, платників єдиного податку четвертої групи та на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягають виплаті на його користь від інших платників податків, які сплачують авансові внески з податку на прибуток при виплаті дивідендів; на суму від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років (з урахуванням п. 3 підрозд. 4 розд. XX ПК); на суму уцінки, врахованої у фінансовому результаті до оподаткування у поточному податковому (звітному) періоді на інструменти власного капіталу, перекласифіковані у фінансові зобов'язання відповідно до НП(С)БО або МСФЗ; Різниці, що виникають при оподаткуванні окремих видів діяльності (ст. 141 ПК) страховика (п. 141.1 ПК) збільшення прибутку (зменшення збитку): на суму витрат на формування страхових резервів (технічних або математичних) відповідно до НП(С)БО та МСФЗ на суму коригування (зменшення) страхових резервів

(технічних або математичних) відповідно до Методики зменшення прибутку (збільшення збитку) на суму коригування (зменшення) страхових резервів (технічних або математичних), на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до НП(С)БО або МСФЗ на суму страхового резерву (технічного або математичного) сформованого в розмірі та порядку, передбачених Методикою Різниці щодо операцій з продажу або іншого відчуження цінних паперів, а також операцій з інвестиційною нерухомістю і біологічними активами, які оцінюються за справедливою вартістю (п. 141.2 ПК) збільшення прибутку (зменшення збитку): на суму від'ємного фінансового результату від продажу або іншого відчуження цінних паперів, відображеного у складі фінансового результату до оподаткування податкового (звітного) періоду відповідно до НП(С)БО або МСФЗ; на суму уцінки цінних паперів (крім державних цінних паперів або облігацій місцевих позик), інвестиційної нерухомості і біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю, відображених у складі фінансового результату до оподаткування податкового (звітного) періоду відповідно до НП(С)БО або МСФЗ, що перевищує суму раніше проведеної дооцінки таких активів; зменшення прибутку (збільшення збитку) на суму позитивного фінансового результату від продажу або іншого відчуження цінних паперів, відображеного у складі фінансового результату до оподаткування податкового (звітного) періоду відповідно до НП(С)БО або МСФЗ.

База оподаткування податком на прибуток підприємства — це об'єкт оподаткування у грошовому виразі, тобто фінансовий результат до оподаткування, скоригований на різниці. Ставки податку на прибуток Базова (основна) ставка податку на прибуток підприємств дорівнює 18%.

Однак для підприємств, які здійснюють страхову діяльність та працюють у сфері азартних ігор, передбачені інші умови. Так, наприклад, дохід страхових компаній —резидентів оподатковується за ставкою 0% або 3% (залежить від виду страхування). Дохід підприємств у сфері азартних ігор (букмекерська, казино, лотереї тощо) оподатковується за ставками 10%

(лотереї та гральні автомати) чи 18% (букмекери та інші види азартних ігор). При цьому, визначаючи суму доходу, віднімають суму виграшу, виплачену гравцеві. Податок на дохід зазначених видів діяльності є обов'язковою частиною податку на прибуток. Податок на доходи нерезидентів Усі доходи юридичних осіб — нерезидентів, отримані в Україні, підлягають оподаткуванню.

Податок на доходи нерезидентів обчислюють за такими ставками: 20% — податок на доходи нерезидентів за виготовлення чи розповсюдження рекламних матеріалів в Україні; 18% — на прибуток від безпроцентних (дисконтних) облігацій чи казначейських зобов'язань; 6% — від суми фрахту, що сплачується резидентом нерезиденту за договорами фрахту; 0% — від суми договорів страхування у межах договорів із обов'язкових видів страхування на користь фізичних осіб — нерезидентів, а також за договорами страхування у межах системи міжнародних договорів «Зелена карта», а також за договорами страхування пасажирських перевезень цивільної авіації; 4% — податок на доходи нерезидентів у межах інших договорів страхування ризиків за межами України на користь нерезидентів; 12% — від суми доходів від інших видів страхової діяльності; 15% — податок на доходи нерезидентів від інших видів господарської діяльності.

Визначаючи, обчислюючи та нараховуючи податок на доходи нерезидентів, необхідно спиратися на міжнародні договори України щодо недопущення подвійного оподаткування та інші українські нормативні акти щодо країни реєстрації нерезидента. Інколи неможливо визначити точну суму прибутку нерезидента — платника податку на прибуток з джерелом походження в Україні.

В таких випадках фінансовий результат визначають шляхом віднімання витрат від суми доходів й коригування отриманого результату на коефіцієнт 0,7.

Від оподаткування на постійній основі звільняється прибуток підприємств і організацій, які засновані громадськими організаціями

інвалідів і перебувають у повній їх власності. Чисельність інвалідів, які працюють на таких підприємствах (організаціях) за основним місцем роботи, має становити не менше 50% середньооблікової чисельності штатних працівників, а фонд оплати праці таких інвалідів — не менше 25% від загальних витрат на оплату праці (ст. 142 ПК).

2.2. Аналіз та оцінка надходжень від податку на прибуток підприємств у дохідній частині державного бюджету

Податок на прибуток підприємств в Україні має дуже вагомe фіскальне значення, чим відрізняється від аналогічних податків в економічно розвинутих країнах. Це обумовлено, перш за все, пропорціями в розподілі ВВП, які склалися історично: у централізовано-плановій економіці основну масу доходів бюджету становили надходження від державних підприємств і досить незначну – податки з населення, оскільки штучно стримувався фонд споживання і збільшувався фонд нагромадження. У сучасних умовах поступово вирівнюється співвідношення між згаданими двома фондами, наслідком чого є поступове зменшення бюджетного значення податку на прибуток підприємств і збільшення — податку на доходи фізичних осіб.

Податок на прибуток підприємств посідає четверте місце (після ПДВ, ПДФО та акцизного податку) серед основних бюджетоутворюючих податків. У 2018 році до Зведеного бюджету (державний та місцеві) заплановано отримати 88,5 млрд грн надходжень від цього податку, що становить 9,1% від суми всіх податкових надходжень Зведеного бюджету, із них: 1,5 млрд грн до спеціального фонду; 87 млрд грн до загального фонду.

Найбільші надходження від сплати податку – у березні та травні, що пов'язано з термінами сплати податкового зобов'язання для квартального та річного звітного (податкового) періоду.

Чотири категорії платників забезпечують надходження 97% від суми податку.

У квітні за трьома категоріями платників відбулося зменшення суми податку (для підприємств, створених за участю іноземних інвесторів, цей показник становив -4,4 млн грн, для банківських організацій -1 млн грн, для інших платників податку -0,8 млн грн). Це могло статися внаслідок подання уточнюючих декларацій та повернення платникам помилково та/або надміру сплачених сум податку.

Можна стверджувати про низьку якість планування надходжень податку. Причини: • на 2018 рік сплановано лише 6,1 з 89 млрд грн; • відсутні планові показники для окремих категорій платників (наприклад, державних підприємств); • план не відповідає реаліям: за всіма категоріями платників (окрім підприємств та фінансових установ комунальної власності – 91%) за результатами п'яти місяців простежується значне перевиконання плану – у 5-7 разів. Зауважимо, що в 2017 році була аналогічна ситуація: наприклад, відхилення у 10 разів фактичних (46 млрд грн) від планових (4,5 млрд грн) показників з податку, сплаченого приватними підприємствами. Протягом п'яти досліджуваних місяців 2018 року відбувалося збільшення річного плану надходжень податку на прибуток по місцевих бюджетах. Зокрема, у травні порівняно з січнем річний план зріс з 6,1 до 6,3 млрд грн. Ключові зміни в оподаткуванні прибутку підприємств у 2018 році, що можуть мати вплив на надходження податку: запровадження єдиного строку подання податкової декларації – протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року, незалежно від базового звітного (податкового) періоду складання декларації – квартал або рік скасування обов'язку з нарахування та сплати авансового внеску при виплаті дивідендів перегляд переліку податкових різниць (ст. 140 Податкового кодексу), що збільшують/зменшують фінансовий результат до оподаткування, а отже, впливають на розмір об'єкта оподаткування передбачена можливість не оподатковувати кошти, направлені на допомогу спортивним неприбутковим організаціям, розміром до 8% від оподаткованого прибутку попереднього року.

Відновлення економічного зростання у 2016–2018 роках позитивно відобразилося на надходженнях від податку на прибуток підприємств, частка якого у ВВП зросла на 1 відсотковий пункт до 3,0% ВВП у 2018 році, з них на 0,3 відсоткових пункта за рахунок прибутку НАК «Нафтогаз України» за рішенням Стокгольмського суду. Протягом попередніх років надходження від податку на прибуток підприємств по відношенню до ВВП суттєво знизилися з 4,1% до 2,0%, що було наслідком поступового зменшення ставки оподаткування (з 23% у 2011 році до 18% у 2014 році), так і економічної кризи у 2014–2015 роках, внаслідок якої суттєво погіршився фінансовий результат підприємств. У рамках децентралізації фінансових відносин та проведення реформи місцевого самоврядування і територіальної організації з 2015 року 10% податку на прибуток підприємств недержавної форми власності зараховується до місцевих бюджетів (обласних бюджетів). Зазначені надходження використовуються для горизонтального вирівнювання податкоспроможності обласних бюджетів. Станом на 1 січня 2019 року сума переплати з податку на прибуток підприємств становить 17,4 млрд грн і зменшилася порівняно з 1 квітня 2016 року на 11,9 млрд грн (у березні 2016 року платники подали річні декларації за 2015 рік). Зазначене стало можливим завдяки скасуванню з 1 січня 2016 року щомісячних авансових платежів та поверненню до квартального подання податкової звітності і сплати податку на прибуток підприємствами з доходом більше 20,0 млн грн. За підсумками 2018 року до зведеного бюджету надійшло 106,2 млрд грн від податку на прибуток підприємств, що на 44,7% більше від фактичних надходжень 2017 року. Затверджена сума податку на прибуток до зведеного бюджету на 2018 рік становила 90,8 млрд грн, фактично надійшло більше на 15,4 млрд грн порівняно з показником, врахованим в бюджеті. Ріст до 2017 року та перевиконання затвердженого показника податку на прибуток обумовлено наступними причинами: - занижена база порівняння, оскільки у грудні 2016 року існував додатковий термін сплати авансового внеску податку за результатами 11 місяців 2016 року, відповідно у лютому

2017 року підприємства з доходом більше 20,0 млн грн сплачували податок лише за грудень 2016 року; - покращенням фінансових результатів платників та відповідно декларуванням більших податкових зобов'язань за результатами діяльності у 2017 році та 9 місяців 2018 року, ніж було враховано в бюджеті (відповідно до податкової звітності за 9 місяців 2018 року ріст задекларованого податку на прибуток підприємствами до відповідного періоду 2017 року становив 26,7%); - сплатою НАК «Нафтогаз України» у 2018 році сум податку на прибуток підприємств в обсязі 11,1 млрд грн, з них 10,3 млрд грн зобов'язання за результатами вирішення спірних питань з ПАТ «Газпром» за рішенням Стокгольмського суду.

Основними факторами впливу на зміни у надходженнях податків, які за останні 3 роки мали нестійку тенденцію, є: рівень інфляції; рівень легалізації виплати заробітної плати; рівень мінімальної заробітної плати; рівень прожиткового мінімуму на одну працездатну особу; рівень податкового навантаження; рівень тінізації доходів; обсяг продукції промисловості; платоспроможність населення; обсяги імпорту та експорту.

Прогнозна сума податку на прибуток підприємств до зведеного бюджету на 2019 рік становить 102 300,0 млн. грн., з них 92 600,0 млн. грн. – до загального фонду державного бюджету, 9 700,0 млн. грн. – до загального фонду місцевих бюджетів.

Розрахунок прогнозу надходжень податку на прибуток підприємств на 2019 рік, здійснено на підставі динаміки надходжень за попередні роки, очікуваного декларування та надходжень у 2018 році та прогнозного фінансового результату підприємств до оподаткування на 2019 рік.

При прогнозуванні надходжень податку на прибуток на 2019 рік враховано: термін подання податкової звітності та сплата податку на прибуток підприємств за підсумками кварталу; позитивна динаміка декларування та сплати податку на прибуток у 2018 році; збільшення прибутку прибуткових підприємств.

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

3.1. Стратегічні напрями податкової політики щодо адміністрування прямих податків

Обов'язок сплати законно встановлених податків є загальною і має публічно-правовий характер. У процесі організації та здійснення державою податкових вилучень виникають регульовані нормами законодавства про податки і збори суспільні відносини - податкові правовідносини. Оскільки держава як учасник цих правовідносин може у них брати участь тільки опосередковано, то для захисту своїх майнових інтересів воно створює спеціальні органи, які здійснюють контроль за належним виконанням публічної обов'язки по сплаті податків і зборів та визначає їх компетенцію. Далі держава в особі цих відповідних органів встановлює і вводить податки, формує на цій основі податкову систему, визначає режим оподаткування по кожному виду податку, встановлює відповідальність за порушення податкового законодавства і т.д.

Для належного виконання своєї діяльності податкові органи повинні бути наділені відповідними владними повноваженнями і для них необхідно визначити і закріпити законодавчо методи, форми, порядок і характер діяльності. Саме ці спеціалізовані органи покликані здійснювати податкове адміністрування як частина організаційно-управлінської системи реалізації податкових відносин.

Поняття "податкове адміністрування" є відносно новим, тому його сутність ще недостатньо досліджена. Різні дослідники по-різному трактують це поняття.

На думку Л.Я. Абрамчик, податкове адміністрування можна розглядати як своєрідний механізм управління в податковій сфері, при цьому вона розкриває зміст даного терміну як "повсякденну діяльність податкових

органів та їх посадових осіб, що забезпечує своєчасну і повну сплату платниками податків до бюджетів податків, зборів та інших обов'язкових платежів".

На думку О.А. Ногіна, під податковим адмініструванням розуміється комплекс заходів, спрямованих на повну і своєчасну сплату всіх податків в максимальному обсязі при мінімальних витратах.

А.Г. Іванов вважає, що податкове адміністрування представляє собою регламентовану законами та іншими правовими актами організаційну та управлінську діяльність уповноважених державних органів та інших уповноважених законами суб'єктів щодо забезпечення виникнення, зміни та припинення податкового обов'язку і забезпечення надходження податків до бюджетної системи Російської Федерації.

При цьому зазначений дослідник поділяє адміністрування податків на дві основні стадії: добровільного виконання зобов'язаним суб'єктом податкового обов'язку і примусового виконання та залучення його до податкової відповідальності. Оптимальна реалізація податкового адміністрування, на його думку, буде полягати в ненастанні стадії примусового виконання платником податків його податкового обов'язку та притягнення до податкової відповідальності.

Податкове адміністрування в науковій літературі також визначається як врегульована нормами права діяльність державних уповноважених органів у податковій сфері, спрямована на реалізацію ефективної податкової політики. Зазначена діяльність включає в себе механізм реалізації законодавства про податки і збори.

На думку О.З. Дадашева і А.В. Лобанова, "податкове адміністрування як організаційно-управлінська система реалізації податкових відносин включає сукупність форм і методів, використання яких покликане забезпечити податкові надходження до бюджетної системи Росії. Основними методами податкового адміністрування є податкове планування, податкове регулювання та податковий контроль. Кожному з цих методів притаманні

свої форми реалізації, покликані забезпечувати вирішення певних завдань. Метою податкового адміністрування, таким чином, є забезпечення планових податкових надходжень до бюджетної системи за умов оптимального поєднання методів податкового регулювання та податкового контролю".

Велике поширення одержала широке трактування податкового адміністрування, при якій воно розуміється як система управління податками або як система управління податковими відносинами. Але семантично адміністрування є більш вузьким поняттям порівняно з керуванням. Тому процес державного адміністрування є лише частина процесу державного управління, а податкове адміністрування - частина управління податковими відносинами.

Виходячи з цього, більшість дослідників розуміє податкове адміністрування у вузькому сенсі, як діяльність уповноважених органів виконавчої влади (податкових органів) з контролю за дотриманням норм і правил, що регулюють *податкові відносини*, та притягнення до відповідальності винних осіб за вчинення податкових правопорушень.

Цілями податкового адміністрування є: виконання платником податків податкового обов'язку; виконання податкової політики, тих завдань, які стоять перед державою на нинішньому етапі; зміцнення податкової дисципліни; упорядкування податкових відносин.

Для реалізації своїх інтересів при здійсненні податкових вилучень держава використовує певні організаційно-правові механізми. Найбільше значення має створювана державою система податкового контролю.

При цьому в структурному складі податкового адміністрування в науковій правовій літературі більшість авторів виділяють податковий контроль як відокремлену складову.

Зокрема, Т.М. Клементьєва вказує, що податкове адміністрування включає в себе такі категорії, як "податковий процес", "контроль" і "виробництво", що обумовлено правовим механізмом реалізації податкової політики.

А.І. Пономарьов та Т.В. Ігнатова визначають податковий контроль як головну складову податкового адміністрування, вказуючи при цьому, що критерієм його ефективності є перешкодження незаконному ухиленню від сплати податків.

На думку О.З. Дадашева і А.В. Лобанова, податкове планування, податкове регулювання та податковий контроль є методами податкового адміністрування.

Зазначимо, що включення вищевказаними авторами до складу адміністрування податків податкового планування тягне відділення зазначеної правозастосовчої діяльності від компетенції податкових органів. Податкове планування, також як і податкове регулювання, в силу специфіки російського законодавчого процесу, невід'ємно пов'язані з бюджетним процесом і відповідно з діяльністю органів, уповноважених у сфері фінансового контролю, а також з відповідними аспектами законотворчої діяльності Законодавчих Зборів Російської Федерації. Вищевказаний підхід кореспондує з підходом І.І. Кучерова, який відносить до органами податкового адміністрування ті державні органи, які наділені певними владними повноваженнями у сфері оподаткування, за винятком здійснюючих суто правоохоронну функцію.

Таким чином, більшість з вищеназваних авторів однозначно включають податковий контроль до складу податкового адміністрування як інтегрального терміну, що визначає діяльність податкових органів (а на думку ряду дослідників, та інших уповноважених органів, в тому числі органів законодавчої влади).

Податковий контроль як елемент управління оподаткуванням покликаний перешкодити відходу від податків, забезпечити своєчасність податкових надходжень до бюджетної системи. Саме в рамках податкового контролю відбувається реалізація державних інтересів у податковій сфері.

Контроль є невід'ємною складовою частиною процесу управління. Він покликаний забезпечити належне функціонування керованого об'єкта. У

наукових дослідженнях контроль розглядається в декількох аспектах: по-перше, як функція або метод діяльності органів управління, по-друге, як сукупність прийомів і способів, що застосовуються органами управління, по-третє, як форма зворотного зв'язку між керуючою системою і керованим об'єктом; по-четверте, як система спостереження і перевірки процесу функціонування керованого об'єкта з метою виявлення відхилень від заданих параметрів.

Податковий контроль можна визначити, як складову частину формованого державою організаційно-правового механізму управління, що надає собою особливий вид діяльності спеціально уповноважених державних органів з адміністрування податкової системи, в результаті якої забезпечується встановлене нормами податкового права виконання обов'язків осіб у сфері оподаткування, дослідження і виявлення підстав для здійснення примусових податкових вилучень у бюджетну систему, а також встановлення підстав для застосування заходів відповідальності за вчинення податкових правопорушень.

При створенні системи податкового контролю основні цілі держави полягають у постійному виявленні і вилученні у бюджетну систему недоїмок з податків і зборів, а також у запобіганні вчинення порушень законодавства про податки і збори. Своєчасне формування податкових доходів бюджетів - ось одна з основних завдання, яке стоїть перед податковими органами. Сенс податкового контролю полягає в тому, щоб забезпечити реалізацію податкової обов'язки у визначений термін і в належних сумах.

Досліджуючи адміністрування прямих податків, необхідно спочатку звернутися до визначення базового терміну. Незважаючи на його широке застосування на практиці, перші спроби висвітлення наукової дефініції «адміністрування податків» в Україні були здійснені лише на початку 2000-их років за авторством В.М. Мельника [5]. В одній із публікацій автора: «адміністрування податків - управлінська діяльність органів державної виконавчої влади, що пов'язана з організацією процесу оподаткування,

ґрунтується на державних законодавчих і нормативних актах та використовує соціально зумовлені і сприйняті правила» [6]. Серед основних напрямків управлінської діяльності з адміністрування податків В. М. Мельник називає такі: облікова робота (облік платників податків і облік надходження податків); масово-роз'яснювальна й консультативна робота; прогнозно-аналітична робота; контрольньо-перевірочна робота. При їх реалізації, відповідно, використовуються облікові, соціальні, аналітичні і контрольні технології.

Основним документом, який сьогодні регулює процес адміністрування податкових зобов'язань в Україні, є Закон №2181 «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами». Метою адміністрування є забезпечення погашення податкових зобов'язань платників шляхом оптимального втручання в їхню господарську діяльність через застосування законодавчо встановлених механізмів і процедур.

У сучасних умовах адміністрування процесів оподаткування є однією з найважливіших складових досягнення ефективного зростання підприємницької активності у всіх сферах економіки. Адміністрування процесів оподаткування має суто економічний зміст та об'єднує за допомогою однієї ідеї комплекс заходів, спрямованих на забезпечення виконання законодавчих та нормативно-правових актів. Сьогодні на шляху ефективного адміністрування в податковій сфері існує ряд проблем, які необхідно враховувати для забезпечення результативності цього процесу. До них можна віднести такі: велику кількість різних податків та зборів; проблеми міжбюджетних відносин; проблеми формування позабюджетних фондів; часті зміни законодавчих та нормативних актів; наявність різноманітних пілг із питань оподаткування; велику кількість ліцензійних видів діяльності; відсутність уніфікації діяльності контролюючих органів; низький рівень інформованості суспільства з питань оподаткування; інші, пов'язані з оподаткуванням, проблеми.

Необхідно зауважити, що невід'ємною складовою адміністрування будь-яких податків (і прямих тут не виключення) є ретроспективний та поточний аналіз надходжень, а також прогнозування можливих їх змін за сумою та часом потрапляння до бюджету. При цьому застосовуються елементи факторного аналізу (хоч і досить обмежено через недостатню розробленість спеціальної для потреб оподаткування методики та значний обсяг тіньових операцій в економіці, що унеможливорює виокремлення стабільних чинників впливу), прийоми спостережень та експериментів, анкетування та інтерв'ювання, економіко-математичного моделювання, експертних оцінок. Загалом прогнозно-аналітична робота має значний практичний результат - розрахунки очікуваних надходжень податків. Робота щодо їх підготовки ведеться спільно з Міністерством фінансів. Названі плани справляють надзвичайно потужний вплив на соціально-економічне життя всієї країни, оскільки саме на їх основі складаються проекти бюджетів.

Слід також зазначити, що за висновками українських науковців, отриманими на основі аналізу практики, адміністрування податків у нашій країні поки-що має низку недоліків організаційного та методичного характеру, серед яких головними, стосовно також і прямих податків, є: у питаннях облікової роботи - необґрунтований поділ платників з віднесенням частини з них до "великих"; нагромадження специфічних процедур у зв'язку із забезпеченням функціонування пільгових систем оподаткування; у питаннях масово-роз'яснювальної та консультативної роботи - організаційне поєднання підрозділів, відповідальних за даний напрямок, з функціонуванням інших підрозділів податкової служби, у тому числі за напрямком контролю, що не слугує підвищенню рівня довіри платників та становленню атмосфери партнерства; у питаннях прогнозно-аналітичної роботи - недосконалість методики факторного аналізу надходжень та аналізу податкоспроможності суб'єктів господарювання; у питаннях контрольно-перевірочної роботи - надмірний адміністративний тиск на платників через

відносно короткі міжперевірочні інтервали (порівняно із практикою розвинених країн).

Однак, варто зазначити, що адміністрування податків в Україні є в основному фіскально зорієнтованим. Цьому сприяє очевидне переважання сегмента контрольно-перевірочної роботи, але частка донарахувань за результатами перевірок правильності сплати прямих податків у доходах, забезпечуваних ними, є значно меншою, ніж загалом по всіх податках. Це можна пояснити тим, що механізм цих податків, на відміну від універсальних акцизів, не передбачає відшкодувань по масштабних господарських операціях (як то експортні). Звідси менша зацікавленість у їх використанні для проведення незаконних дій з метою отримання бюджетних коштів. Крім того, більшість прямих податків використовуються суспільством триваліший період часу, а відтак їх механізми є більш опробуваними та удосконаленими.

Разом з тим, процес адміністрування прямих податків складний, враховуючи конструкцію механізмів основних із них (а саме - прибуткових). Він вимагає значних трудових затрат службовців та, відповідно, фінансування на утримання підрозділів служби. У зв'язку з цим необхідно зазначити, що витрати на адміністрування податків знижують їх залишкову фіскальну ефективність, а тому зростання таких витрат не є бажаним.

Усвідомлення платниками податків необхідності своєчасної та повної сплати податків є однією з умов зміцнення економіки держави і добробуту кожної людини. Тому, створення сприятливого податкового клімату, реального зниження податкового навантаження на платників податків, створення сприятливих умов для добровільної сплати податків, виведення з „тіні" капіталу, набутого незаконним шляхом та забезпечення прозорості відносин між податковими органами та платниками податків є пріоритетним напрямом діяльності податкових органів країни.

Подальше удосконалення адміністрування системи прямого оподаткування слід здійснювати за такими напрямками: зменшення витрат на адміністрування прямих податків; забезпечення стабільності нормативних

вимог до адміністрування прямих податків; оптимізація системи обліку доходів і витрат суб'єктів підприємництва; усунення недоліків організаційного та методичного характеру адміністрування прямих податків.

3.2. Шляхи удосконалення системи адміністрування податку на прибуток підприємств

Прибуток як фінансова категорія відіграє досить важливу роль у життєдіяльності та фінансовій автономності підприємства і в системі державних фінансів. Чим вищий рівень утворення прибутку підприємства в процесі господарської діяльності, тим ефективніше досягаються його тактичні та стратегічні цілі, що сприяє покращанню умов функціонування підприємства в цілому, а з позиції держави – поліпшенню макроекономічної ситуації загалом.

При цьому, на відміну від деяких інших внутрішніх джерел формування фінансових ресурсів підприємства, прибуток є постійно відтворюваним джерелом і в умовах успішного господарювання отримується на розширеній основі. У свою чергу, для держави прибуток підприємств виступає важливим об'єктом оподаткування та відіграє вагомую роль у наповненні бюджету.

Таким чином, оподаткування прибутку підприємств містить у собі внутрішню суперечність інтересів держави та суб'єктів господарювання, яку неможливо розв'язати шляхом компромісу через полярну протилежність цих інтересів.

Податок на прибуток підприємств зазнав і зазнаватиме певних “перетворень” у порядку визнання доходів та витрат, обчислення об'єкта оподаткування, класифікації груп основних засобів, інших необоротних активів і нематеріальних активів, а також у регулюванні ставки податку та порядку оподаткування операцій особливого виду. до подальших шляхів удосконалення податку на прибуток підприємств в умовах упровадження Податкового кодексу України належать такі: 1. Зниження податкового

навантаження, що стимулюватиме вивільнення коштів підприємств для інвестицій, у міру фіскальної пруденційності та здійсненості; 2. Розширення спектра джерел інвестування шляхом залучення зовнішніх ресурсів сприятиме фінансовому оздоровленню економіки в цілому; 3. Державне регулювання цін на продукцію монопольних утворень і розвиток конкурентних відносин між суб'єктами господарювання; 4. Посилення ролі адміністрування податку на прибуток підприємств між державою та суб'єктами господарювання.

Отже, податок на прибуток підприємств – один із бюджетоутворюючих податків, який відіграє винятково важливу роль у фінансовому житті країни. Він водночас є важливим фактором, що визначає умови існування підприємства, умови функціонування державного бюджету та економічної системи в цілому. Національна економіка являє собою складну єдність протилежних інтересів держави та приватного підприємництва. За таких умов адміністрування податку на доходи підприємств має бути максимально виваженим та обачливим. Крім того, податок на прибуток — це своєрідний індикатор ділової активності національної економіки та мірило добробуту суб'єктів господарювання. Таким чином, покращання адміністрування прибуткового податку як основного напрямку вдосконалення сприятиме прозорості взаємовідносин між державою та підприємствами, внаслідок чого зростатиме добробут громадян України.

Податкові зміни – це перманентний стан української податкової системи. Свідченням цього є Податковий кодекс України та його постійне удосконалення й доповнення. Попри існуючу недостатньо ефективну практику, яка проявляється в ряді випадків у процесі здійснення удосконалюючих заходів, прагнення до формування оптимально збалансованої системи оподаткування продовжує бути актуальним.

Зазначимо, що податкове реформування – це проблема, яка була, є і буде завжди залишатися актуальною. Податкова система України стала потужним джерелом доходів держави, забезпечуючи понад 70% доходів

Зведеного бюджету України. За цей період уряд постійно шукав шляхи вдосконалення податкової політики. Розпочавши з високого рівня податкових ставок і надвисокого податкового тягара, держава перейшла до зменшення податків та оптимізації пільг, проте питання податкової реформи перманентно не втрачає своєї актуальності. В значній мірі це обумовлено розгортанням фінансових кризових явищ і наростанням зовнішньої агресії. Нові умови створили потребу в подальшому реформуванні податкової системи.

Сучасні вимоги часу висувають потребу в нових дослідженнях податкової системи, які дозволять окреслити особливості реформування податкової системи в умовах фінансової кризи та зовнішньої агресії, здатні забезпечити зростання ефективності функціонування економічних систем національної економіки різного ієрархічного рівня. Прийняття Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» від 21 грудня 2016 року №1797-VIII (далі Закон) реалізує намір максимально перевести відносини з фіскальними органами у цифровий формат [2]. На основі цього Закону відбулися суттєві зміни в оподаткуванні, які почали діяти 01.01.2017. Відтепер новація сприятиме мінімізації часових витрат для обох сторін, та найважливіше, кажуть експерти, спростить доступ до інформації. На офіційному сайті кожен може отримати індивідуальні податкові консультації. Згідно Закону, створюється Єдиний державний реєстр таких податкових консультацій. Водночас запроваджено на період до 31 грудня 2021 року податкові канікули (застосування нульової ставки податку на прибуток підприємств), для підприємств у яких річний дохід не перевищує 3-х мільйонів гривень та розмір нарахованої за кожний місяць звітного періоду заробітної плати (доходу) працівників є не меншим, ніж дві мінімальні заробітні плати, за умови відповідності критеріям: 1) утворених в установленому законом порядку після 1 січня 2017 року; 2) діючих, у яких протягом трьох послідовних попередніх років, щорічний обсяг доходів задекларовано в сумі,

що не перевищує 3-х мільйонів гривень, та у яких середньооблікова кількість працівників протягом цього періоду становила від 5 до 20 осіб; 3) які були зареєстровані платниками єдиного податку в установленому законодавством порядку в період до 1 січня 2017 року та у яких за останній календарний рік обсяг виручки від реалізації продукції (товарів робіт, послуг) становив до 3-х мільйонів гривень та середньооблікова кількість працівників становила від 5 до 50 осіб. Водночас змінено критерії належності платника податків до категорії великих платників податків: зокрема з 12 до 20 млн. грн збільшено показник сплати платежів до державного бюджету за платежами, які контролюються ДФС; та критерій обсягу доходу від усіх видів діяльності за останні чотири послідовні податкові (звітні) квартали з 500 млн. грн. до 1 млрд. грн.

Вже з 1 січня окремі категорії ФОПів, зокрема другої та третьої груп, будуть змушені платити єдиний соціальний внесок 704 гривні на місяць, навіть якщо тимчасово не мають жодного прибутку. При цьому ФОПи-спрощенці першої групи оподаткування матимуть можливість платити половину мінімального внеску в розмірі 352 грн на місяць. Раніше ФОП, який у певному періоді мав прибуток, то сплачував 5% податок та ЄСВ. Якщо ж руху коштів не було, то сплачувати не було необхідності. Тому багато підприємців тримали відкриті ФОПи, а платили податки тільки тоді, коли мали реальні прибутки. Відтак зазначені зміни до ПКУ призвели до численних черг у Центрах надання адміністративних послуг, адже «ФОПи-невидимки» почали масово закриватися, щоб не сплачувати податки, не маючи при цьому прибутку. Встановлено оподаткування у половинному розмірі загальної ставки (18%), тобто за ставкою 9%, пасивних доходів у вигляді дивідендів по акціях, інвестиційних сертифікатах та корпоративних правах, що виплачуються нерезидентами, інститутами спільного інвестування та суб'єктами господарювання, які не є платниками податку на прибуток підприємств.

За районними податковими інспекціями закріплено виключно сервісні функції: сервісне обслуговування платників податків, реєстрація та ведення обліку платників податків та платників єдиного внеску, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням, формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб – платників податків, Єдиного банку даних про платників податків - юридичних осіб та ін. Податкові перевірки: план-графік документальних планових перевірок повинен завчасно оприлюднюватися на сайті Державної фіскальної служби до 25 грудня року, що передує проведенню таких перевірок. Порядок формування та затвердження плану-графіка, перелік ризиків та їх поділ за ступенями встановлюються Міністерством фінансів, за яким крім того також закріплені такі повноваження: координація діяльності контролюючих органів, затвердження нормативно-правових актів з питань, що належать до компетенції контролюючих органів, прогнозування, аналіз надходження податків, зборів, платежів, видача узагальнюючих податкових консультацій та ін.

При цьому до 31 грудня 2017 року позапланові перевірки можуть здійснюватися держорганами: 1) за письмовою заявою суб'єкта господарювання; 2) за рішенням суду; 3) у разі настання аварії, смерті потерпілого внаслідок нещасного випадку, що було пов'язано з діяльністю суб'єкта господарювання. Під дію мораторію не підпадають держоргани, робота яких не впливає на малий і середній бізнес (Національна комісія, що здійснює регулювання у сфері енергетики і комунальних послуг, Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку, Національний банк України, Антимонопольний комітет), а також Державна фіскальна служба та Державна фінансова інспекція, обмеження на перевірки яких регламентуються змінами в Податковий кодекс від 28 грудня 2014 року (обмеження на перевірки підприємств, дохід яких за попередній рік склав менше 20 млн грн). Податковою реформою передбачено ліквідацію податкової міліції та створення нового органу – центрального органу

виконавчої влади, на який покладається обов'язок забезпечення запобігання, виявлення, припинення, розслідування та розкриття кримінальних правопорушень, об'єктом яких є фінансові інтереси держави та/або місцевого самоврядування. Діяльність такого органу - фінансова поліція, регламентуватиметься окремим Законом. Ухвалення електронного обміну інформацією з податковими органами можна було б віднести до беззаперечних переваг Закону.

Однак експерти попереджають, що при введенні тільки електронного документообігу складно буде захистити конфіденційну інформацію. Не виключений і ризик несанкціонованого проникнення в електронні системи. Загалом потрібні не точкові зміни, а комплексний підхід до податкової реформи. Це визнають і в Комітеті з питань податкової та митної політики, і в діловому експертному середовищі. Закон визначає нову систему сплати єдиного соціального внеску та розрахунки щодо оплати податку. Якщо раніше ставка єдиного податку для платників першої та другої груп встановлювалась у відсотках до розміру мінімальної заробітної плати, то тепер показники змінилися. Для платників першої групи, фізичних осіб – підприємців (ФОП) – у відсотках до прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом на 1 січня. Для платників другої групи, в яких кількість найманих працівників не перевищує 10 осіб, – у відсотках до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня. І для платників третьої групи – відсоток від доходу. Для платників єдиного податку першої групи фіскальне навантаження практично не змінилось. А ось платники податків другої групи будуть сплачувати вдвічі більше – пропорційно зростанню мінімальної заробітної плати. Якщо минулого року 20% «мінімалки» складала 320 грн на місяць, то нині – 640. Що стосується єдиного соціального внеску, то його доведеться сплачувати навіть фізичним особам – підприємцям з нульовим доходом, які перебувають на загальній системі оподаткування. Згідно із Законом, підприємців зобов'язують сплачувати єдиний соціальний внесок не нижче мінімального

страхового внеску. Останній, своєю чергою, у зв'язку із збільшенням мінімальної зарплати, зросте до 704 грн. Тож фізичним особам – підприємцям на загальній системі оподаткування варто очікувати додаткових щомісячних витрат у розмірі 704 грн, навіть якщо вони в цей період не отримували доходів. Раніше фізична особа – підприємець, яка перебувала на загальній системі оподаткування, не зобов'язана була сплачувати ЄСВ, якщо не отримувала доходу. Раніше платник, який не отримав дохід (прибуток) у звітному році або окремому місяці, мав право самостійно визначити базу нарахування у межах максимальної величини бази нарахування єдиного внеску, але не менше розміру мінімального страхового внеску. Аналітики прогнозують масове закриття тих ФОП, які не мають стабільного заробітку. Натомість економічний експерт Андрій Вігірінський вважає, що такий підхід потрібен. Ті, хто насправді використовував форму підприємця, подавав порожні звіти про дохід, будуть змушені, нарешті, виконувати свій конституційний обов'язок. «Податкова культура – теж потрібна річ у нашому суспільстві, її інакше, як примусом, не вдасться виховати», – вважає аналітик [3]. Втім, тільки час покаже, чи дійсно Україна втратила значну частину якісних представників малого та середнього бізнесу, чи податкові новації таки підуть на користь українцям і державі.

Податкові канікули, стверджують аналітики, мають на меті підвищення підприємницької активності. Відтак з початку року можна очікувати істотного збільшення кількості новостворених підприємств та фірм. Голова Комітету економістів України Андрій Новак застерігає: запроваджувати податкові канікули на 5 років для всіх підприємств малого бізнесу нерозсудливо. «Податкові канікули можуть бути виключно для нових суб'єктів господарювання. І навіть тут треба все дуже ретельно перевіряти, аби підприємство не перереєструвалося під іншою назвою. У такому разі проблема недоотримання надходжень до бюджету знімається». Чи зможе бізнес у такий короткий термін підготуватися до змін і встигнути адаптуватися до нових умов, покаже час.

Україна має ряд переваг в боротьбі за інвестиційні ресурси, зокрема: - економіко-географічне положення – Україна розмішена в центрі Європи, що мінімізує витрати на транспортування; по ментальності є близькими до інших європейських народностей, що розширює можливості спілкування та домовленостей; - наявність висококваліфікованої робочої сили. Українці – освічена нація, яка є мобільною до підвищення кваліфікації та перекваліфікації. Крім того, девальвація гривні впродовж останніх років обумовила ситуацію, коли робоча сила в Україні стала найдешевшою серед європейських країн – середня заробітна плата близько 135 євро (для прикладу, найменш оплачувані сусіди: Молдова – 181 євро, Болгарія – 333 євро, Білорусь – 353 євро, Румунія – 395 євро).

Безумовним підґрунтям для залучення інвестицій та активізації господарської діяльності є зниження рівня податкового навантаження та усунення обмежень у провадженні господарської діяльності, яке з певним часовим лагом забезпечить зростання податкового потенціалу, тобто рівня податкових надходжень у бюджети усіх рівнів.

Проте разом зі зниженням ставок податків обов'язковою умовою ефективної реалізації податкової реформи мають стати супроводжувальні та не менш важливі заходи, насамперед: забезпечення стабільності податкового законодавства в Україні; спрощення процедур адміністрування податків; створення системи податкового контролю, яка обумовить невідворотність покарання за вчинення податкового правопорушення та водночас не обтяжуватиме законослухняних платників податків податковими перевітками; подолання корупції та підвищення ефективності витрачання бюджетних коштів.

Здійснити невеличке зростання індексу України вдалося завдяки збільшенню суспільного осуду корупціонерів, створенню антикорупційних органів та появі руху викривачів корупції. Таким чином, проведене дослідження демонструє відсутність дієвих заходів щодо лібералізації податкової системи України в період трансформацій, спрямованих на

активізацію інвестиційних процесів та підвищення рівня господарської ініціативи в Україні. З метою досягнення ефективних зрушень у реалізації податкової реформи варто дотримуватись комплексного підходу, який базується на засадах лібералізації оподаткування, стабільності та уніфікації податкових правил для всіх суб'єктів господарювання, жорсткого контролю та невідворотності покарання за податкові правопорушення і подолання корупції, що позитивно сприятиме розвитку економіки нашої держави та залученню інвестицій.

Нині в Україні створено податкову систему, яка дає змогу мобілізувати кошти в розпорядження держави, тобто податки виконують перш за все фіскальну функцію. Водночас для більш ефективного здійснення їхнього розподілу та перерозподілу на цілі економічного й соціального розвитку, а отже, підвищення регулятивної функції податкової системи необхідне подальше її вдосконалення з урахуванням позитивного зарубіжного досвіду. Проведений аналіз досвіду прогресивних моделей оподаткування, які використовуються в зарубіжних країнах, зокрема Італії і Латвії, свідчить про те, що окремі їх елементи доцільно адаптувати в Україні для вдосконалення регулятивного характеру впливу на економіку. Це насамперед стосується визначення шкали величин доходу й відповідних податкових ставок для кожного рівня доходу суб'єкта господарювання та фізичних осіб; повного звільнення від оподаткування на певний період або надання податкових пільг підприємствам видобувної галузі для стимулювання розробки родовищ власного природного газу та їх належної експлуатації. Крім того, для системного вдосконалення податкової політики та податкової системи України важливо вирішити такі завдання: – підвищення прозорості сплати податків, запровадження спрощених процедур адміністрування податків для платників; – формування податкової культури у суб'єктів господарювання; – забезпечення надійної системи податкового контролю, яка не буде обтяжувати платників податків, але й обумовлюватиме відповідальність за вчинення податкового правопорушення. Для відновлення позитивної

економічної динаміки необхідна переорієнтація податкової політики та податкової системи України на переважно регулюючу/стимулюючу функцію. Результатом має стати покращення інвестиційного клімату країни та стимулювання інноваційно-інвестиційної активності суб'єктів господарювання.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

Сучасна податкова система України характеризується низкою негативних рис. Незважаючи на визначені в Податковому кодексі України принципи та засади формування, вона є непрозорою, з неефективним механізмом адміністрування, у результаті чого податки не виконують повноцінно ні фіскальної, ні стимулюючої функцій. Податок на прибуток є одним з головних податків країни. Його ще називають загальною системою оподаткування. Визначення умов перебування на ньому є необхідним при плануванні податкових платежів та вирішенні питання, на якій системі перебувати: загальній чи спрощеній.

В умовах євроінтеграції Україна зобов'язана дотримуватися світових стандартів щодо економічного розвитку. Успішного економічного розвитку можна досягти за умови наявної міцної, надійної фінансової основи, визначальну базу якої становлять доходи бюджетів, зокрема податкові надходження. В Україні розроблено законодавчу базу, яка регламентує справляння податків, і створено адміністративні органи, які контролюють виконання законодавства суб'єктами господарювання, але сказати, що податкова система є ефективною й досягає свого функціонального призначення, не можна.

Вітчизняна податкова система за складом та структурою подібна до систем розвинутих європейських країн, оскільки питання оподаткування розроблено з урахуванням норм європейського податкового законодавства, а також аспектів податкової політики ГАТТ/СОТ та інших міжнародних економічних організацій. Однак на відміну від країн Європейського Співтовариства податкова система України не є інструментом підвищення конкурентоспроможності держави, не сприяє зростанню економічної активності суб'єктів господарювання. У процесі реформування системи оподаткування в Україні важливою проблемою є не лише рівень податкового тягара, а й оптимальне поєднання прямих і непрямих податків. Якщо під час

економічного спаду зростає роль непрямих податків, що дає можливість закріпити і стабілізувати базу оподаткування, то під час економічного зростання, навпаки, прямі податки набувають домінуючого фіскального впливу.

Платниками податку на прибуток підприємств є юридичні особи - як резиденти, так і нерезиденти. Всі особливості даного виду оподаткування вказані в Податковому кодексі України в розділі III "Податок на прибуток підприємств" (статті 133-142).

Згідно зі ст. 136.1 ПКУ розмір базової ставки становить 18%. Від податку на прибуток звільнені підприємства, установи та організації, які є неприбутковими. До таких відносяться: бюджетні установи; громадські об'єднання, політичні партії, творчі спілки, релігійні організації, благодійні організації, Пенсійні фонди; союзи, асоціації та інші об'єднання юридичних осіб; житлово-будівельні, дачні, садівничі та гаражні кооперативи; об'єднання співвласників багатоквартирного будинку (ОСББ), асоціації власників житлових будинків; професійні спілки, їхні об'єднання та організації профспілок, а також організації роботодавців та їхні об'єднання; сільськогосподарські обслуговуючі кооперативи, кооперативні об'єднання сільськогосподарських обслуговуючих кооперативів; суб'єкти господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності; Національний банк України (НБУ). При цьому податком на прибуток обкладаються організації, чий дохід від реалізації виробленої ними продукції становить більше половини від усієї суми доходу; Для підприємств, які щойно відкрилися, початком звітного періоду вважається дата постановки на облік у податкових органах.

Підприємствам з річним доходом нижче 20 млн грн дозволено не використовувати коригування, що збільшують фінансовий результат. Крім цього, з податку на прибуток в Україні віднімається податок на нежитлову нерухомість (якщо вона не є земельною ділянкою). У разі, якщо останній

перевищує податок на прибуток (або ж прибуток відсутній), неврахована сума не враховується для зменшення подальших виплат.

Запорукою успішної податкової оптимізації є довгострокове планування бюджетних відрахувань, засноване на ретельних розрахунках, що балансується на межі закону. Розглянемо найбільш часто вживані способи оптимізації податку.

Рівень податкового навантаження в Україні оцінюється по-різному. Майже всі експерти, які займаються оцінкою інвестиційного клімату, вважають, що він є несприятливим, оскільки оподаткування реального сектору економіки надто обтяжливе. Воно пригнічує процеси економічного відтворення, а підприємство може працювати рентабельно, як правило, лише за умов приховування своїх доходів від оподаткування. Більшість підприємців також вважає, що сучасна економічна ситуація в нашій країні не сприяє розвитку підприємницької діяльності, що важкий тягар податків призводить до таких негативних наслідків, як зниження ділової активності суб'єктів підприємницької діяльності, тінізація економіки, відтік національних капіталів за кордон. Унаслідок цього знижуються надходження до бюджету, зростає соціальна напруженість у суспільстві. По суті, сьогодні податкова система є однією з головних перешкод ефективному конкурентоспроможному розвитку економіки нашої держави.

Для забезпечення розвитку національної економіки та зростання добробуту громадян податкова система повинна перебувати в процесі трансформації з урахуванням вітчизняного та світового досвіду, вимог часу та розвитку національної економіки. Реалізація вказаних заходів підвищить ефективність функціонування вітчизняної податкової системи, що дасть можливість активізувати господарську діяльність суб'єктів господарювання, забезпечити динамічне економічне зростання з підвищенням рівня та якості життя населення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрущенко В. Л. Податкові системи зарубіжних країн / В. Л. Андрущенко, О. Д. Данілов; за загальн. ред. М. Я. Азарова. – К. : „Видавничий дім „Комп’ютерпрес”, 2004. – 240 с.
2. Балабан К. І. Порівняльна характеристика податкового права України та Європи [Електронний ресурс] / К. І. Балабан // [Європейські перспективи](#). - 2017. - Вип. 1. - С. 92-97.
3. Біда С. О. Новації Податкового кодексу України щодо податку на доходи фізичних осіб / С. О. Біда // Формування ринкових відносин в Україні. - 2011. - № 4. - С. 198-201.
4. Білюк А. В. Роль податків у формуванні доходів окремих секторів економіки / А. В. Білюк // Економіка та держава. – 2008. – №3. – С. 45-46.
5. Бокучава Т. В. Налоги с населения в СССР: опыт исторического анализа. / Т. В. Бокучава, ЦЭМИ АН СССР. – Препр. – М., 1989. – 30с.
6. Бондаренко Г. І. Оподаткування фізичних осіб : [навчальний посібник] / Г. І. Бондаренко, О. Д. Данілов, С. І. Лекарь, В. І. Зайцев, В. С. Нестеренко – Ірпінь: Академія ДПС України, 2001. – 248с.
7. Бюджетний кодекс України : [затв. Верховною Радою України 8 липня 2010 року N 2456-VI] // Голос України від 04.08.2010. – № 143.
8. Вагилевич А. А. Структурна податкова політика — пріоритетний шлях збалансування податкового навантаження [Електронний ресурс] / А. А. Вагилевич // [Економіка та держава](#). - 2017. - № 3. - С. 85-89.
9. Вите О. Т. Влияние перераспределения семейных доходов через государственный бюджет на каждый семейный бюджет [Електронний ресурс] / Вите О. Т. – Режим доступу : [http :// liberty-belarus.info/](http://liberty-belarus.info/) від 12.05.2006.
10. Вишневецький В. Податкова політика та економічна теорія. / В. Вишневецький – Економіка України. – 2007. – №9. – С. 4-21.

11. Вітлінський В. В. Аналіз діяльності податкової системи України. / В. В. Вітлінський, А. В. Скрипник // Фінанси України. – 2005. – №12. – С. 19-31.
12. Волошан І. Г. Облікова і податкова політика в управлінні бізнес-процесами промислових підприємств [Електронний ресурс] / І. Г. Волошан, Я. В. Волковська // [Бізнес Інформ](#). - 2019. - № 1. - С. 273-278.
13. Гаврилюк Р. Юридична конструкція податку. / Р. Гаврилюк // Право України. – 2006. – № 4. – С. 113–117.
14. Гончарук С. М. Вплив організації внутрішнього аудиту на ефективність і повноту сплати податків в Україні [Електронний ресурс] / С. М. Гончарук, С. В. Приймак // [Бізнес Інформ](#). - 2019. - № 6. - С. 188-193.
15. Гринкевич С. С. Фіскально-економічна політика в перехідних умовах : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.02.03 / С. С. Гринкевич; Львів. нац. ун-т ім. І.Франка. – Л., 2004. – 20 с.
16. Данилов А. Д. Реформирование прибыльного налогообложения в Украине / А. Д. Данилов, Ю. В. Жеревчук // Бизнесинформ. – 2006. – № 9. – С. 51-53.
17. Данилов А. Налогообложение физических лиц и его влияние на конкурентоспособность. / А. Данилов, И. Данилов. // Налогообложение: проблемы науки и практики: [монография]; Научно-исследовательский центр индустриальных проблем развития НАН Украины; Харьковский национальный экономический ун-т. – Х. : ИД „ИНЖЭК”, 2006.
18. Данілов О. Д. Оподаткування доходів фізичних осіб : проблеми та шляхи їх вирішення. / О. Д. Данілов, Ю. В. Жеревчук // Фінансова система України. Збірник наукових праць. – Острог : Видавництво НаУ „Острозька академія”, 2006. – Вип. 8. – Ч.1. – С. 72-77.
19. Данілов О. Д. Податки в Україні : [учбовий посібник]. / О. Д. Данілов, Н. П. Фліссак. – К. : УкрІНТЕІ, 2003. – 348с.

20. Данілов О. Фактори впливу на надходження прибуткового податку в економічних умовах Німеччини та України. / О. Данілов, В. Зайцев // Збірник наукових праць Академії ДПС України. – 2002. – №3. – с. 125-134.
21. [Дем'янчук М. А.](#) Дослідження зв'язку між макроекономічними показниками розвитку країни та податковими надходженнями [Електронний ресурс] / М. А. Дем'янчук, Н. Д. Маслій // [Економічний форум](#). - 2017. - № 1. - С. 19-26.
22. Демиденко Л. М. Оподаткування доходів громадян : досвід США та України. / Л. М. Демиденко // Фінанси України. – 2005. – №9. – с. 30-33.
23. Демиденко Л. М. Удосконалення прямого оподаткування у напрямку інтеграції в ЄС. / Л. М. Демиденко – Фінанси України. – 2000. – №4. – С. 124-128.
24. Державні фінанси в розвиткових та перехідних країнах : Зб. есеїв на честь Рич. Берда / [Р. Ткачук (пер. з англ.); Х. Мартинес-Васкес, Д. Ами (упоряд.); Л. Єльченко-Сюйва (Наук. ред.)]. – К. : К.І.С., 2006. – 400 с.
25. Дроздова Д. Обговорюємо закон про податок з доходів фізичних осіб. / Д. Дроздова // Все про бухгалтерський облік. – 2003. – №99. – с.3.
26. Дроздовська О. С. Щодо запровадження оподаткування спадщини та подарунків в Україні / О. С. Дроздовська, Л. Б. Райнова // Фінанси України. – 2006. – №10. – С. 40-48.
27. Дуб А. Р. Податкові надходження бюджетів об'єднаних територіальних громад як джерело фінансування їх розвитку [Електронний ресурс] / А. Р. Дуб, І. М. Гринчишин // [Бізнес Інформ](#). - 2019. - № 6. - С. 227-233.
28. Дулік Т. О. Податкове регулювання в системі заходів політики фіскальної консолідації [Електронний ресурс] / Т. О. Дулік, Т. Ю. Александрюк // [Міжнародний науковий журнал "Інтернаука"](#). - 2017. - № 1(2). - С. 56-60.

29. Економічна енциклопедія : У трьох томах. Т3. / [редкол.: С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін.] – К. : Видавничий центр „Академія”, 2002. – 952 с.
30. Жеревчук Ю. В. Пільговий механізм прибуткового оподаткування в Україні : проблеми та шляхи розв’язання. / Ю. В. Жеревчук // Науковий вісник Національної академії державної податкової служби України. – 2007. – №1 (36). – С. 109-115.
31. Жеревчук Ю. В. Роль податку на прибуток в стимулюванні інноваційної діяльності / Ю. В. Жеревчук : матеріали науково-практичної конференції [„Бюджетно-податкові чинники активізації розвитку фінансових ринків та фінансового посередництва”], (м. Ірпінь, 27-28 березня 2008 р.) / Національний університет ДПС України. – Ірпінь : НУДПСУ, 2008. – С. 372-373.
32. Жеревчук Ю. В. Сучасні тенденції в прибутковому оподаткуванні. / Ю. В. Жеревчук // Науковий вісник Буковинської державної фінансової академії : Збірник наукових праць. Вип. 1 (10) : Економічні науки. – Чернівці, 2008. – С. 334-342.
33. Загородній А. Г. Фінансово-економічний словник. / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк – Львів : Вид-цтво Нац. унів-ту „Львівська політехніка”, 2005. – 714с.
34. Загорский В. С. Оценка структурных сдвигов налоговой системы Украины. / В. С. Загорский // Налогообложение : проблемы науки и практики : монография / Научно-исследовательский центр индустриальных проблем развития НАН Украины; Харьковский национальный экономический ун-т. – Х. : ИД „ИНЖЭК”, 2006. – С. 28-42.
35. Затонацька Т. Г. Підходи до аналізу фіскальної політики України (1998-2004 роки) / Т. Г. Затонацька, А. В. Савицький // Фінанси України. – 2006. – №2. – С. 91-100.
36. Иванов Ю. Б. Налогообложение доходов физических лиц : проблемы реформирования регулирующих механизмов социального характера. /

- Ю. Б. Иванов // Налогообложение: проблемы науки и практики : монография / Научно-исследовательский центр индустриальных проблем развития НАН Украины; Харьковский национальный экономический ун-т. – Х. : ИД „ИНЖЭК”, 2006. – С. 157-175.
37. Иванов С. Основні принципи та напрями вдосконалення податкової системи України: методологічний аспект. / С. Иванов, А. Ковальчук // Банківська справа. – 2006. – №4. – С. 46-55.
38. Иванов Ю. Б. Оцінка рівня розвитку оподаткування та його взаємозв'язок з рівнем соціально-економічного розвитку регіону. / Ю. Б. Иванов, О. М. Тищенко, К. В. Давискиба // Фінанси України. – 2005. – №12. – с. 6-17.
39. Квасовський О. Р. Проблеми наукової систематизації принципів оптимального оподаткування / О. Р. Квасовський // Фінанси України. – 2006. – № 2. – С. 101-112.
40. Кігель В. Регресивна система оподаткування насправді прогресивна. / В. Кігель – Віче. – 2006. – №7-8. – С. 51.
41. Кізіма А. Я. Податковий менеджмент : навч.–метод. посібник. – А.Я. Кізіма – Тернопіль : Астон, 2002. – 166с.
42. Кокурин Д. И. Инновационная деятельность. / Д. И. Кокурин – М. : Экзамен, 2001. – 576 с.
43. Коляда Т. А. Особливості фіскальної ефективності оподаткування доходів фізичних осіб в умовах інтеграції. / Т. А. Коляда, І. Є. Чуркіна // Фінанси України. – 2008. – №6. – С. 70-76.
44. Корнус В. Г. Удосконалення прибуткового оподаткування громадян в Україні. / В. Г. Корнус // Фінанси України. – 2005. – №10. – с. 19-27.
45. Корягіна Т. Аналіз сучасного стану реалізації податкової політики в Україні в умовах децентралізації [Електронний ресурс] / Т. Корягіна, В. Ільченко // [Науковий вісник \[Одеського національного економічного університету\]](#). - 2019. - № 3. - С. 96-112

- 46.Кравчук О. О. Стабільність оподаткування має стати ключовим принципом податкової політики [Електронний ресурс] / О. О. Кравчук // [Вісник Національного технічного університету України "Київський політехнічний інститут". Політологія. Соціологія. Право.](#) - 2018. - № 4. - С. 127-135.
- 47.Крисоватий А. І. Податкова політика України : концептуальні засади теорії та практики : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня доктора екон. наук : 08.04.01 / КНЕУ / А. І. Крисоватий. – К., 2006. – 20 с.
- 48.Крисоватий А. Моніторинг реалізації податкової політики України. / А. Крисоватий // Вісник ТДЕУ. – 2006. - №1. – С. 25-31.
- 49.Кульчицька Н. Є.Фіскальна політика України на регіональному рівні : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.04.01 / Н. Є. Кульчицька; Терноп. акад. нар. госп-ва. – Т., 2004. – 20 с.
- 50.Ланг Й. Проект кодекса налоговых законов для государств Центральной и Восточной Европы [пер. с нем.] / Й. Ланг – Бони : Федеральное министерство финансов, 1993. – 464 с.
- 51.Ларионова Н. Пуля – дура, налог – молодец. / Н. Ларионова // Налоговый курьер. – 2008. – №2. – С. 10-12.
- 52.Лисенко А. М. Податкове навантаження суб'єктів господарювання та його вплив на формування важливих показників розвитку економіки України [Електронний ресурс] / А. М. Лисенко, А. В. Бакай // [Центральноукраїнський науковий вісник . Економічні науки.](#) - 2018. - Вип. 1. - С. 180-188.
- 53.Луніна І. О. Шляхи мінімізації впливу фінансової кризи на бюджет України. / І. О. Луніна, В. В. Баліцька, О. В. Короткевич, Н. Б. Фролова // Фінанси України. – 2008. – №12. – С. 22-32.
- 54.Лютий І. Концепція реформування податкової системи України та конкурентоспроможність національної економіки / І. Лютий, В. Тропіна // Економіка України. – 2007. – №8. – С. 19-27.

- 55.Макконнелл К. Р. Економікс. / К. Р. Макконнелл, С. Л. Брю – М., 1992. – Т.1. – 486 с.
- 56.Максимова Н. О. Оподаткування підприємств : [навч. посібн]. / Н. О. Максимова – Суми : Довкілля, 2006. – 332 с.
- 57.Малишків О. Облік податку на прибуток : бухгалтерський чи податковий? / О. Малишків // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – №3. – С. 43-47.
- 58.[Меліхова Т. О.](#) Розробка програми аудиту податку на прибуток для підвищення фінансової безпеки підприємства [Електронний ресурс] / Т. О. Меліхова, М. М. Бикова // [Агросвіт](#). - 2017. - № 1-2. - С. 19
- 59.Мельник В. М. Вплив бюджетно-податкового регулювання на розвиток промислового виробництва в Україні. / В. М. Мельник, Г. С. Мельничук // Фінанси України. – 2008. – №12. – С. 44-52.
- 60.Мельник В. М. Обмежувальна та стимулювальна роль податків. / В. М. Мельник // Фінанси України. – 2006. – №1. – с. 31-37.
- 61.Мельник В. М. Управління податкоспроможністю суб'єктів господарювання: [навч. посіб]. / В. М. Мельник / Держ. податкова адмін. України; Академія держ. податкової служби України. – Ірпінь : Академія ДПС України, 2001. – 116 с.
- 62.Мельник В. М. Фіскальна ефективність податку з доходів фізичних осіб в Україні : можливості зростання / В. М. Мельник // Фінанси України. – 2007. – №12. – С. 38-48.
- 63.Мельник П. В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці : [монографія]. / П. В. Мельник. – Ірпінь, Академія державної податкової служби України, 2001. – 362 с.
- 64.[Месхія Г. Н.](#) Поняття і сутність принципів податкового права [Електронний ресурс] / Г. Н. Месхія // [Наукові записки Інституту законодавства Верховної Ради України](#). - 312013. - № 3. - С. 87-93. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nzizvru_2013_3_19

- 65.Накай А. Реформування податку з доходів фізичних осіб у контексті вимог сталого розвитку. / А. Накай. // Науковий вісник Національної академії ДПС України. – 2004. – №3 (25). – с. 78-83.
- 66.Налогообложение : теории, проблемы, решения / В. П. Вишневский, А. С. Веткин, Е. Н. Вишневская и др.; под общ. ред. В. П. Вишневого. – Донецк : ДонНТУ, ИЭП НАН Украины, 2006. – 504 с.
- 67.Онишко С. В. Сучасний стан і проблеми формування податкової політики в Україні. / С. В. Онишко, С. В. Онишко // тези доповідей міжнародної науково-практичної конференції [„Фінансові ринки та інститути”], (м. Харків, 7-8 грудня 2007 р.) / Харківський національний економічний університет. – Т.2. – Харків : „ІНЖЕК”, 2007. – С. 94-97.
- 68.Опарин В. М. Проблемы гармонизации налоговой системы Украины. / В. М. Опарин // Налогообложение: проблемы науки и практики : [монография] / Научно-исследовательский центр индустриальных проблем развития НАН Украины; Харьковский национальный экономический ун-т. – Х. : ИД „ИНЖЭК”, 2006. – С. 62-89.
- 69.Опарин В. М. Фінанси (Загальна теорія) : навчальний посібник. / В. М. Опарин. – К. : КНЕУ, 2001. – 240с.
- 70.Оподаткування в Україні [Текст] : навч.посібник/ Н. М. Деєва, Н. І. Редіна, Т. О. Дулік ; ред. : Н. І. Редіна. -К.: ЦУЛ, 2010. -544 с.
- 71.Офіційний сайт Державного комітету статистики України [Електронний ресурс] – Режим доступу : www.ukrstat.gov.ua
- 72.Паєнтко Т. В. Гармонізація прибуткового оподаткування. / Т. В. Паєнтко // Фінанси України. – 2005. – №3. – С. 37-43.
- 73.Паєнтко Т. В. Прибуткове оподаткування та напрями його оптимізації в Україні : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.04.01 / Т. В. Паєнтко; Нац. акад. держ. податк. служби України. – Ірпінь, 2006. – 19 с.
- 74.Парнюк В. Пряме оподаткування витрат фізичних осіб на споживання / В. Парнюк // Економіка України : науковий журнал / Мін. економіки

- України; Мін. фінансів України та НАНУ. – Київ, 2009. – № 9 (574). – С. 28-39.
- 75.Пасічник Ю. В. Бюджетний потенціал місцевого економічного розвитку. / Ю. В. Пасічник / Фінансова система України. Збірник наукових праць. – Острого : Видавництво НаУ „Острозька академія”, 2006. – Вип.8. – Ч.1. – С. 237-244.
- 76.Печуляк В. Оподаткування фізичних осіб в Україні в контексті сучасної податкової політики. / В. Печуляк. // Науковий вісник Національної академії ДПС України. – 2003. – №4 (22). – с. 70-77.
- 77.Податки : [учбовий посібник] / В. В. Буряковський та ін. – Дніпропетровськ : Пороги, 1998. – 642с.
- 78.Податкова політика України : навч. посіб. / П.В. Мельник, З.С. Варналій, Л.Л. Тарангул [та ін.] ; за ред. П.В. Мельника. – К.: Знання України, 2011. – 505 с.
- 79.Податкова система України : [підручник] / В. М. Федосов, В. М. Опарін, Г. О. П'ятаченко та ін.; за ред. В. М. Федосова. – К. : Либідь, 1994. – 464 с.
- 80.Податкова система: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / [Лютий І.О., Демиденко Л.М., Романюк М.В, Субботович Ю.Л., Тропіна В.Б.]; За ред. І.О.Лютого. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 456 с.
- 81.Податкове регулювання доходів фізичних осіб. / С. В. Каламбет, В. В. Буряковський, О. О. Кухарева. – Д. : Наука і освіта, 2005. – 130с.
- 82.Податкове регулювання підприємницької діяльності / П. А Лайко., Р. П. Жарко. – К. : ННЦ „Інститут аграрної економіки”, 2007. – 254с.
- 83.Податковий кодекс України. – К.: ДП “ІВЦ ДПА України”, 2010. – 336 с.
- 84.Помогайбо Б. В. Податкове стимулювання розвитку державно-приватного партнерства [Електронний ресурс] / Б. В. Помогайбо // [Інвестиції: практика та досвід](#). - 2017. - № 4. - С. 120-124

85. Потенціал України та його реалізація. Спільний аналітичний звіт Міністерства економіки України, Міністерства фінансів України та
86. Прокопенко І. А. Податковий аспект інвестиційного клімату [Електронний ресурс] / І. А. Прокопенко // [Науковий вісник Мукачівського державного університету. Сер. : Економіка](#). - 2019. - Вип. 1. - С. 28-32.
87. Ревун В. І. Про реформування й модернізацію податкової системи. / В. І. Ревун. // *Фінанси України*. – 2006. – №6. – С. 27–34.
88. Римарська Р. Лінійний податок: причини популярності, економічні засади та потенційні обмеження. / Р. Римарська. // *Економіст*. – 2007. – №12. – С. 56-59.
89. Савченко В. М. Інформаційне забезпечення податкового менеджменту [Електронний ресурс] / В. М. Савченко, О. В. Пальчук, Л. В. Кононенко // [Центральноукраїнський науковий вісник . Економічні науки](#). - 2018. - Вип. 1. - С. 214-220.
90. Скрипник А. В. Сучасні підходи до визначення рівня оподаткування фізичних осіб. / А. В. Скрипник, Г. Г. Гендлер // *Наукові записки. Том 44. Економічні науки*. – 2005. – С. 21-25.
91. Скрипник А. В. Фактори ризику виконання планових показників бюджету України. / А. В. Скрипник, Т. М. Паянок // *Фінанси України*. – 2008. – №6. – С.31-44.
92. Смаглюк В. В. Історичні умови розвитку державної податкової політики в Україні [Електронний ресурс] / В. В. Смаглюк // [Інвестиції: практика та досвід](#). - 2017. - № 1. - С. 93-96.
93. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Смит. // Вступит. стаття и комент. В.С. Афанасьева. – М. : Соцекгиз, 1962. – 718 с.
94. Современный толковый налоговый словарь / А. В. Началов (сост.); А. Э. Сердюков (ред.). – М. : ООО ИИА „Налог Инфо”, 2006. – 474 с.

95. Соколовська А. Визначення категорії „податкова пільга” та його практичне значення. / А. Соколовська, І. Луніна. // Економіка України. – 2005. – № 9. – с. 21-30.
96. Соколовська А. М. До стратегії реформування податкової системи України: [Електронний ресурс]. / А. М. Соколовська – Режим доступу : www.zn.kiev.ua
97. Соколовська А. М. Методологічні та методичні аспекти визначення податкового навантаження на працю, капітал і споживання. / А. М. Соколовська // Фінанси України. – 2008. – №1. – С. 65-76.
98. Соколовська А. М. Основи теорії податків : [навчальний посібник]. / А. М. Соколовська. – К. : 2010. – 326 с.
99. Соколовська А. М. Податкова політика в Україні у контексті її впливу на розвиток економіки. / А. М. Соколовська // Фінанси України. – 2006. – №9. – С. 65-81.
100. Соколовська А. М. Податкова система держави : теорія і практика становлення. / А. М. Соколовська. – К. : Знання-прес, 2004. – 454 с.
101. Стадник М. В. Моделювання можливого впливу податку на виведений капітал на економіку України [Електронний ресурс] / М. В. Стадник // [Наукові записки Інституту законодавства Верховної Ради України](#). - 2019. - № 2. - С. 123-134.
102. Субботович Ю. Л. Податок з доходів фізичних осіб у формуванні доходної частини місцевих бюджетів / Ю. Л. Субботович // Економіка АПК. – 2009. – № 4. – С.78-83.
103. Тарангул Л. Л. Оподаткування та регіональний розвиток (теорія і практика) [монографія] / Л. Л. Тарангул / Державна податкова адміністрація України; Академія ДПС України. – Ірпінь : Академія ДПС України, 2003. – 286с.
104. Тарангул Л. Л. Удосконалення податкової політики у контексті соціально-економічного розвитку регіонів. / Л. Л. Тарангул. // Фінанси України. – 2004. – №6. – С.8-16.

105. Фрадинський О.А. Основи оподаткування [Текст]: навч.посібник/ О. А. Фрадинський. -Львів: Новий світ-2000, 2010. -344 с.
106. Фролова Н. Оподаткування доходів від праці і від капіталу в Україні. / Н. Фролова. // Економіка України. – 2006. – №12. – С. 21–28.
107. [Хатнюк Н. С.](#) Теоретичні засади визначення сучасних податкових правовідносин в Україні [Електронний ресурс] / Н. С. Хатнюк // [Наше право](#). - 2017. - № 1. - С. 178.
108. Хомутенко В. П. Фіскальна ефективність податку на прибуток підприємств в Україні [Електронний ресурс] / В. П. Хомутенко, А. В. Хомутенко // [Економіка та держава](#). - 2017. - № 2. - С. 61-65.
109. Чекіна В. Д. Податково-бюджетні інструменти розвитку соціальної сфери України в умовах децентралізації: аналіз та пропозиції щодо їх удосконалення [Електронний ресурс] / В. Д. Чекіна // [Фінанси України](#). - 2017. - № 3. - С. 51-69.
110. Чугунов І.Я. Бюджетні відносини в системі соціально-економічного розвитку країни // Казна Україна. – 2014. –№ 6. – С. 25–28.
111. Чугунов І.Я., Козарезенко Л.В. Державне фінансове регулювання розвитку людського потенціалу // Вісник КНТЕУ. – 2017. –№ 3. – С. 116–132.
112. Чугунов І.Я., Макогон В.Д. Бюджетна політика в умовах економічних перетворень// Економічний часопис-XXI. –2016.№ 3-4(2). – С. 66 – 69.
113. Чугунов І.Я., Пасічний М.Д. Фінансова політика України в умовах глобалізації економіки // Вісник КНТЕУ. – 2016. –№ 5. – С. 5–18.
114. Шаблиста Л. М. Податки як засіб структурної перебудови економіки. / Л. М. Шаблиста. – К. : Інститут економіки НАН України, 2000. – 217 с.

ДОДАТКИ

Додаток А

Податкові (звітні) періоди:	
квартальний (основний)	річний
звітування відбувається наростаючим підсумком за: 1 квартал, півріччя, 3 квартали, рік (п. 137.4 ПКУ)	звітування відбувається за цілий рік (п. 137.4 ПКУ)
Річний обсяг доходу:	
> 20 000 000 грн без непрямих податків)	≤ 20 000 000 грн (без непрямих податків)
Облік податкових різниць:	
з обліком податкових різниць	без обліку податкових різниць
Особливості:	
<ul style="list-style-type: none"> - тільки квартальний період передбачений для суб'єктів господарювання, які здійснюють випуск і проведення лотерей (п. 137.8 ПКУ); - квартальний податковий період можна застосувати тільки з початку року. 	<ul style="list-style-type: none"> - застосовується для новостворених підприємств, а також тих підприємств, які перейшли протягом звітного року зі спрощеної системи на загальну; - застосовується для виробників сільськогосподарської продукції. Такі підприємства можуть вибрати або звичайний (календарний) річний період (з 1 січня по 31 грудня) або спеціальний (з 1 липня минулого звітного року по 30 червня поточного року) на підставі пп. 137.4.1 ПКУ.

Додаток Б

Податок на прибуток підприємств

ДЕРЖАВНА
ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА
УКРАЇНИ

Додаток В

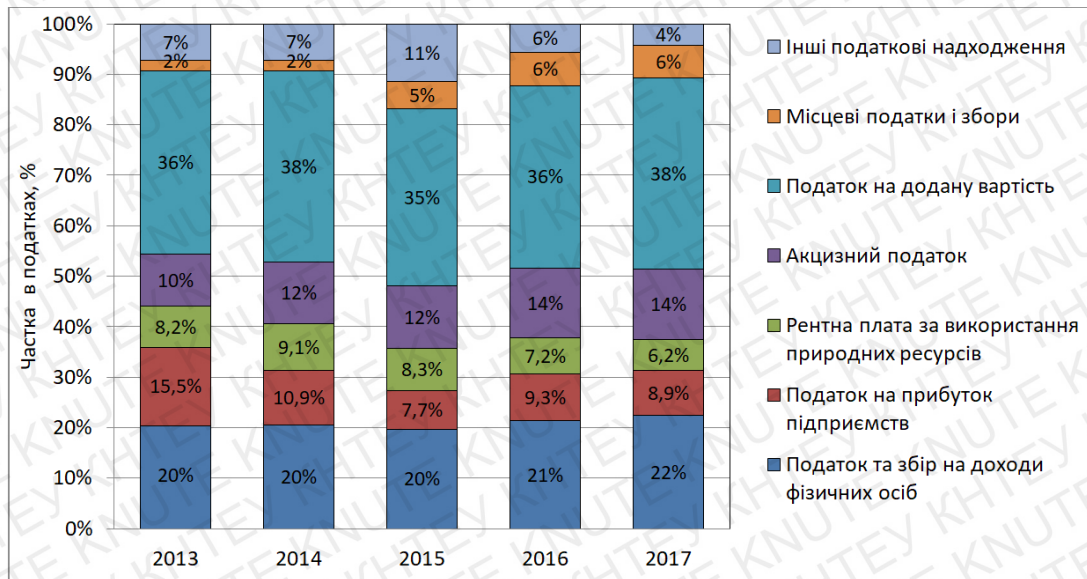


Рис. В.1. Зміна структури податкових надходжень до зведеного бюджету України

Додаток Д

*Ставки податку на прибуток***Базова (основна) ставка податку — 18 %.**

Під час провадження страхової діяльності юросіб-резидентів одночасно з базовою ставкою податку на прибуток, ставки податку на дохід встановлюються у таких розмірах:

- **3%** — за договорами страхування від об'єкта оподаткування, що визначається у [пп. 141.1.2 ПКУ](#) (страхові платежі, внески, премії, нараховані за договорами страхування і співстрахування. При цьому страхові платежі, внески, премії за договорами співстрахування включаються до складу об'єкта оподаткування страховика тільки в розмірі його частки страхової премії, передбаченої договором співстрахування. Страхові платежі, страхові внески, страхові премії за договорами перестрахування до об'єкта оподаткування, до якого застосовується ставка, визначена відповідно до [пп. 136.2.1 і 136.2.2 ПКУ](#), не включаються);
- **0%** — за договорами з довгострокового страхування життя, добровільного медичного страхування та страхування у межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема договорів страхування додаткової пенсії, та визначених [пп. 14.1.52, 14.1.52-1, 14.1.52-2 і 14.1.116 ПКУ](#).

До доходів нерезидентів та прирівняних до них осіб із джерелом їх походження з України застосовуються ставки:

- **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 ([пп. 141.4.5 ПКУ](#));
- **6%** — від суми фрахту, що сплачується резидентом нерезиденту за договорами фрахту ([пп. 141.4.4 ПКУ](#));
- **12%** — від страхових платежів, виплат на користь нерезидентів у разі яко не застосовуються ставки 0% і 4% ([пп. 141.4 ПКУ](#));
- **15%** — від суми виплат нерезидентам у вигляді процентів, дивідендів, роялті, фрахту, доходів від інжинірингу, орендної плати, від продажу нерухомості тощо ([пп. 141.4.2 ПКУ](#));
- **20%** — від суми виплат нерезидентам за виробництво та розповсюдження реклами ([пп. 141.4.6 ПКУ](#)).

Під час провадження букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино) одночасно із ставкою податку на прибуток, визначеною у [ст. 136 ПКУ](#), ставка податку на дохід встановлюється у розмірі:

- **10%** — від доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів;
- **18%** — від доходу, отриманого від букмекерської діяльності, азартних ігор (у тому числі казино), крім доходу, отриманого від азартних ігор з використанням гральних автоматів, зменшеного на суму виплачених виплат гравцю.