

8. Козюбра М. Принципи права: методологічні підходи до розуміння природи та класифікації в умовах сучасних глобалізаційних трансформацій. *Право України*. 2017. № 11. С. 142–164.
9. Котюк В. Теорія права: курс лекцій. Київ: Вентурі, 1996. 208 с.
10. Крестовська Н., Матвєєва Л. Теорія держави і права: підручник; практикум; тести. Київ: Юрінком Інтер, 2015. 584 с.
11. Задніпряна М. Сучасні аспекти та критерії поділу принципів юридичної відповідальності. *Порівняльно-аналітичне право*. 2014. № 1. С. 20–23.

УДК 347.73

DOI <https://doi.org/10.32844/2618-1258.2023.4.27>

МЕЛЬНИК О.П., КОЦЮБА О.А., НЕБЕСНА О.Р.

СУТНІСТЬ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

THE ESSENCE OF CORPORATE INCOME TAX UNDER MARTIAL LAW

У статті розглянуто поняття податку на прибуток підприємства, визначено його суть, зміст та місце в системі оподаткування, окрім того здійснено його аналіз як одного із бюджетоутворюючих податків, що значною мірою акумулює кошти до державного бюджету, здійснено його аналіз як механізму регулювання та стимулювання економіки, що здійснює такий вплив саме завдяки диференціації ставок оподаткування по різних видах діяльності і завдяки наданню пільг у виробництві пріоритетних товарів, а також як способу регулювання господарської діяльності.

Також в статті розкрито фіскальне значення податку на прибуток підприємства оскільки воно є дуже важливим з огляду характеристики цього податку. Окрім того було охарактеризовано регулюючий та стимулюючий характер податку на прибуток підприємства, а також визначено, що податок на прибуток підприємства є вагомим важелем впливу, за допомогою якого можна впливати на прийняття багатьох рішень, саме для юридичних осіб, оскільки цей податок є їх основним стягненням.

Висвітлено питання змін податку на прибуток підприємств з періоду дії воєнного стану на території України та проведено порівняльний аналіз доходів від цього прибутку в довоєнний час та воєнний період, також окреслено причини зміни частки доходів від податку на прибуток підприємства до державного бюджету з періоду початку повномасштабного вторгнення, а окрім того було встановлено, що останні зміни внесені до Податкового кодексу України демонструють нам, що майже через рік та вісім місяців війни економічна ситуація в країні стає порівняно стабільнішою та є більш пристосованою до умов воєнного стану, ніж на початку повномасштабного вторгнення. Загальний стан бізнесу та економіки зараз дозволяє повернути певні його аспекти до довоєнного періоду функціонування завдяки своєчасній реакції держави та уряду на ті виклики, що постали перед нею.

Ключові слова: податкова система України, податки, податок на прибуток підприємства, підприємство, ставки податків, податкова пільга, воєнний стан.

© МЕЛЬНИК О.П. – кандидат юридичних наук, доцент, доцент кафедри публічного права (Державний податковий університет)

© КОЦЮБА О.А. – здобувач першого (бакалаврського) рівня вищої освіти (Державний податковий університет)

© НЕБЕСНА О.Р. – здобувач першого (бакалаврського) рівня вищої освіти (Державний податковий університет)

The article examines the concept of corporate income tax, defines its essence, content and place in the taxation system, in addition, analyzes it as one of the budget-forming taxes that accumulates funds to the state budget to a large extent, analyzes it as a mechanism for regulating and stimulating the economy, which exerts such influence precisely due to the differentiation of tax rates for various types of activity and due to the provision of benefits in the production of priority goods, as well as as a way of regulating economic activity.

The article also reveals the fiscal value of the corporate income tax, as it is very important in view of the characteristics of this tax. In addition, the regulatory and stimulating nature of the corporate income tax was characterized, and it was also determined that the corporate income tax is a powerful leverage that can be used to influence many decisions, especially for legal entities, since this tax is their main charge.

The issue of changes in the corporate income tax since the period of martial law in Ukraine was highlighted and a comparative analysis of income from this income in the pre-war and wartime periods was carried out, described the reasons for the change in the share of revenues from the corporate income tax to the state budget since the beginning of the full-scale invasion are also outlined and it was also established that the latest changes made to the Tax Code of Ukraine show us that almost a year later and eight months into the war, the economic situation in the country becomes comparatively more stable and more adapted to the conditions of martial law than at the beginning of a full-scale invasion. The general state of business and economy now allows us to return certain aspects of it to the pre-war period of functioning thanks to the timely response of the state and government to the challenges that arose before it.

Key words: *tax system of Ukraine, taxes, corporate income tax, enterprise, tax rates, tax relief, martial law.*

Вступ. З початком повномасштабного вторгнення в Україну, економіка нашої держава працює в режимі кризи, постійних змін та викликів. Зокрема, ми говоримо і про закриття бізнесу та підприємств по всій країні, втрату ринків збуту як поза межами країни, так і всередині країни, постійну мобілізацію працівників, та багато інших факторів, що негативно впливають на сучасний стан економіки та бізнесу. В таких умовах пріоритетним завданням держави є підтримка та захист суб'єктів господарювання, що в той же час і є платниками податків, за чий податки і наповнюється бюджет нашої країни. Саме доходи від податків забезпечують фінансування сектору видатків на військову оборону, що є дуже пріоритетним завданням на сьогоднішній день та найважливішим сектором для фінансування та розвитку, оскільки умови воєнного стану змушують ставити наших воїнів, їх забезпечення, їх укомплектування та сам розвиток військової промисловості на перший план.

Постановка завдання. Метою даного дослідження є правова характеристика та аналіз податку на прибуток підприємства як одного із бюджетоутворюючих податків, як механізму регулювання та стимулювання економіки, як способу регулювання господарської діяльності, дослідження динаміка його змін з періоду введення воєнного стану на території України та формулювання відповідних висновків.

Результати дослідження. Беззаперечно, податки відіграють значну роль та становлять найбільшу частку у структурі доходів державного бюджету, вони є тим джерелом наповнення бюджету, що допомагає нашій країні функціонувати як держава, особливо в такий непростий період як воєнний стан. Беззаперечно, що при детальному аналізі складових частин доходів державного бюджету, вагоме місце займає саме податок на прибуток підприємства.

Нікітшин А. та Чернега В. у своїй праці дуже влучно зазначають, що особливий інтерес сучасного суспільства до податку на прибуток пов'язаний зі зростаючим впливом на функціонування компаній та господарську діяльність, що формує фінансовий потенціал країни. В Україні результати діяльності юридичних осіб підлягають оподаткуванню податком на прибуток та єдиним податком, якщо ця юридична особа здійснює свою діяльність на спрощеній системі оподаткування [1, с. 97].

В Податковому кодексі України в Розділі III закріплено, що одним із загальнодержавних податків є податок на прибуток підприємств, платниками якого є юридичні особи, що можуть бути резидентами та нерезидентами, а об'єктом їхнього оподаткування є прибуток, що визначається шляхом зменшення суми доходу на суму витрат діяльності, що підтверджено бухгалтерськими

документами. Також Податковий кодекс України визначає, що податок на прибуток є прямим податком яким оподатковують фінансовий результат юридичних осіб, що обрали загальну систему оподаткування [2].

Податок на прибуток підприємств є одним з чотирьох основних бюджетоутворюючих податків поряд з податком на додану вартість, податком на доходи фізичних осіб та акцизним податком [1, с. 97]. Отже, розглянемо податок на прибуток підприємства саме як бюджетоутворюючий податок. Так, автори Юрченко О. та Бабінець О. вважають, що податок на прибуток підприємства є одним із найпотужніших податкових важелів, що суттєво акумулює кошти до бюджету. Даний податок має дуже важливе фіскальне значення, чим відрізняється від аналогічних податків в економічно розвинених країнах [3, с. 309]. І ми повністю підтримуємо таке твердження, але для детального аналізу слід також звернути увагу і на думку інших науковців, які зазначають також і про регулюючий та стимулюючий характер податку на прибуток підприємства. Щодо стимулюючого характеру, то вважають, що такий вплив можуть здійснювати саме завдяки диференціації ставок оподаткування по різних видах діяльності і завдяки наданню пільг у виробництві пріоритетних товарів. Зокрема, проектом Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо зниження податкового навантаження на малий та середній бізнес в Україні було запропоновано базову (основну) ставку податку на прибуток підприємства встановити:

- а) для платників податку, що належать до суб'єктів мікро- та малого підприємництва, – 8 відсотків;
- б) для платників податку, що належать до суб'єктів середнього підприємництва, – 16 відсотків;
- в) для платників податку, що належать до суб'єктів великого підприємництва, – 27 відсотків [4].

Ці зміни не були підтримані народними депутатами, оскільки в нашій державі ймовірність використання податку на прибуток підприємств як регулюючого фактора є певною мірою обмеженою через його бюджетоутворюючий характер, внаслідок чого і застосовується єдина ставка податку на прибуток підприємств.

Таку ж думку висловлює і Серкіна М., яка пише, що за допомогою податку на прибуток підприємств можна впливати на прийняття багатьох рішень, у тому числі й фінансових. Наприклад, вибір правової форми організації бізнесу, рішення про спрямування прибутку на споживання чи нагромадження, вибір джерел фінансування інвестицій (самофінансування, залучення чи запозичення коштів), розподіл матеріальних та трудових ресурсів між окремими сферами господарської діяльності, галузями й територіями, розподіл та перерозподіл валового внутрішнього продукту, темпи економічного зростання тощо. Вплив може здійснюватись і завдяки диференціації ставок оподаткування за різними видами діяльності. Тому, можна вважати що даний податок є основним стягненням юридичних осіб [5, с. 2–3].

Проаналізувавши додатки до Законів України «Про Державний бюджет України на 2023 рік», «Про Державний бюджет України на 2022 рік» та «Про Державний бюджет України на 2021 рік», ми можемо бачити, що в 2023 році доходи від податку на прибуток підприємств становлять 110 700 000,0 тис. грн [6], в 2022 році дохід від податку на прибуток становив 158 438 500,0 тис. грн [7], тоді як в довоєнний час, в 2021 році такий дохід становив 107 736 000,0 тис. грн [8], при тому, що базова (основна) ставка вищезгаданого податку становить 18 відсотків, як в довоєнний час, так і в умовах воєнного стану [2].

Мединська Т. та Бандрівський О. зазначають, що податкові надходження становлять основну частку надходжень до зведеного бюджету України. У зведеному бюджеті за 2021 рік стаття «Податкові надходження» складала 87,5% усіх доходів бюджету. Серед них є податок на прибуток підприємств, який становив 9,86% поступаючись податку на доходи фізичних осіб та податку на додану вартість. Під час воєнного стану внаслідок російської агресії, у 2022 році частка податкових надходжень зменшилась і складала 61,16%. Зумовлено було це тим, що були введені податкові пільги для стимулювання економіки. Так само і зменшилась частка податку на прибуток підприємств, який становив лиш 5,95% усіх надходжень, адже переважна кількість великих підприємств, які були основними платниками цього податку знаходяться на сході України, де зараз ведуться бойові дії [9, с. 86].

Нікітішин А. та Чернега В. в своїй науковій праці дуже влучно зазначають, що частка податку на прибуток в державному бюджеті зростає в період трьох останніх років (мається на увазі період з 2019 року по 2021 рік) в середньому становить 10,5%, що є достатньо позитивним і характеризує податок на прибуток як бюджетоутворюючий, у 2022 частка податку дещо зменшилась і становить майже 3 % державного бюджету України. Частка податку на прибуток в податкових

надходження становить в середньому за 3 останні роки 13,3%, що характеризує податок на прибуток як такий, що утворює податкові надходження України. Частка податку на прибуток в податкових надходженнях за 2022 рік становить майже 4%, таке зменшення пояснюється неможливістю сплати податку платниками через війну, деякі підприємства закрилися, деякі в окупації, деякі зменшили обороти [1, с. 98].

Якщо детальніше говорити про динаміку змін доходу від податку на прибуток підприємства, то війна майже вдвічі знизилася частка надходжень до бюджету від цього податку. Станом на жовтень 2023 року частка податкових надходжень від податку на прибуток підприємств становить 6,05% [10], що є все ще меншою порівняно з довоєнною часткою надходжень від цього податку. Це свідчить про те, що політичні чинники та соціально-економічні аспекти є тими важелями впливу на податкові доходи, що прямо впливають на бюджет держави, спроможність бізнесу функціонувати в таких критичних умовах та і сам стан економіки в цілому. Зокрема, з початком війни деякі суб'єкти господарювання були змушені призупинити свою господарську діяльність або ж взагалі закрити підприємства. На жаль, певна кількість підприємств були безповоротно знищені та зруйновані під ворожими обстрілами або ж по цей час знаходяться в окупації. Значній частині довелося переїхати в іншу частину України для збереження та продовження господарської діяльності, або ж взагалі покинути та продовжувати бізнес вже десь за кордонами нашої держави.

Хоча податок на прибуток підприємства залишився інструментом регулювання економіки, в період воєнного стану держава використовує різні механізми правового регулювання з метою забезпечення ефективності функціонування податкової системи в такий непростий та складний період. Тому, з 24 лютого 2022 року до Податкового кодексу було внесено ряд змін, що стимулювали вітчизняний бізнес у частині оподаткування та впровадження державних і донорських програм, що покликані зберегти робочі місця, підтримати підприємства та відродити економіку країни в цілому. Політика підтримки існуючих суб'єктів господарювання і стимулювання їх діяльності для забезпечення військових потреб призвели до розроблення Урядом країни заходів дерегуляції та лібералізації умов ведення бізнесу в такий складний період [11, с. 114].

Зокрема, одним із перших нормативно-правових актів, що вносять зміни до Податкового кодексу України є Закон України «Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни» від 03.03.2022 р. № 2115-IX [12], який за своєю суттю регулює питання щодо порядку подання звітності та/або документів до контролюючих органів та незастосування адміністративної та/або кримінальної відповідальності за її неподання чи несвоєчасне подання, а також Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану» від 03.03.2022 р. № 2118-IX [13] за своєю суттю регулює питання щодо особливостей справляння податків і зборів на період до припинення або скасування воєнного стану на території України та інші [11, с. 114].

Тобто, держава всебічно намагається полегшити та пристосувати процес оподаткування до сучасних реалій сьогодення, в яких вона змушена функціонувати. Серед останніх змін до Податкового кодексу України внесено Законом № 3219 [14] в частині особливостей оподаткування платника податку при переході зі спрощеної системи оподаткування з відсотковою ставкою єдиного податку у розмірі 2% на систему оподаткування, на якій він перебував до обрання згаданих особливостей оподаткування. Так, з 01 серпня 2023 року юридичні особи, які скористалися спрощеною системою з особливостями оподаткування, мають повернутися на попередню систему оподаткування [15].

Останні зміни внесені до Податкового кодексу України демонструють нам, що майже через рік та вісім місяців війни економічна ситуація в країні стає порівняно стабільнішою та є більш пристосованою до умов воєнного стану, ніж на початку повномасштабного вторгнення. Загальний стан бізнесу та економіки зараз дозволяє повернути певні його аспекти до довоєнного періоду функціонування.

Висновки. Отже, можемо зробити висновок, що податок на прибуток підприємства слід розглядати як головне джерело формування доходів бюджету, оскільки податок на прибуток підприємства є одним із ключових податків, що наповнюють бюджет нашої держави та забезпечують її нормальне функціонування в такий непростий час. Зокрема, забезпечують фінансування сектору видатків на військову оборону, що є дуже пріоритетним завданням на сьогоднішній день та найважливішим сектором для фінансування та розвитку, оскільки умови воєнного стану змушують ставити наших воїнів, їх забезпечення, їх укомплектування та сам розвиток військової

промисловості на перший план. Окрім того, податок на прибуток підприємств слід розглядати як механізм регулювання та стимулювання економіки та бізнесу в Україні, як спосіб регулювання господарської діяльності, розвитку інвестицій та збільшення капіталу підприємства.

Вважаємо, що очевидним є факт того, що частка доходу від податку на прибуток зменшилась порівняно з довоєнною часткою, що прямо випливає з політичних аспектів та соціально-економічних чинників. Так, в період останніх трьох років ця частка складала 9,86% в 2021 році, 5,95% в 2022 році та 6,05% в 2023 році. Доречно також додати, що держава доволі швидко та оперативно зреагувала на ті виклики, що постали перед нею 24 лютого 2022 року. З початку війни урядом було внесено певні зміни до Податкового кодексу України, що тим чи іншим чином допомагали суб'єктам господарювання продовжувати свою роботу, функціонувати та залишатися на «плаву». Зокрема, були введені соціальні пільги для підприємств, врегульовані терміни та процеси подання річних звітностей, регламентований процес оподаткування на період дії воєнного стану та інші.

Список використаних джерел:

1. Nikitishin A.O. Cherniha V.V. Business profit tax as a source of budget revenues. *Modern engineering and innovative technologies*. Karlsruhe. 2023. Issue 27. Part 2. P. 97–100.
2. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 26.09.2023).
3. Юрченко О., Бабінець О. Особливості оподаткування податком на прибуток підприємств в умовах воєнного стану. *Розвиток обліку, аудиту та оподаткування в умовах інноваційної трансформації соціально-економічних систем*: матеріали міжнар. наук.-практ. конф., м. Кропивницький, 17 листопада 2022 року. Кропивницький. 2022. С. 309–311.
4. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо зниження податкового навантаження на малий та середній бізнес в Україні : проект Закону від 16.07.2020 № 3866-IX. URL: https://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=69507 (дата звернення 26.09.2023).
5. Серкіна М.С. Податок на прибуток підприємств: його роль для держави та платників податку. URL: http://www.vtei.com.ua/konfa/27_03/4/21.pdf
6. Про Державний бюджет України на 2023 рік : Додаток № 1 до Закону України від 03.11.2022 № 2710-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2710-20#Text> (дата звернення 05.10.2023).
7. Про Державний бюджет України на 2022 рік : Додаток № 1 до Закону України від 02.12.2021 № 1928-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text> (дата звернення 05.10.2023).
8. Про Державний бюджет України на 2021 рік : Додаток № 1 до Закону України від 15.12.2020 № 1082-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1082-20#Text> (дата звернення 05.10.2023).
9. Бандрівський О.А. Податок на прибуток підприємств в умовах сучасних викликів. *Стратегічний розвиток України: генерування, імплементація, реалізація* : тези доповідей Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф. здоб. вищ. освіти і молодих вчених, 14 квітня 2023 р.; наук. кер. Мединська Т. В. Харків : ДБТУ, 2023. С. 86–87.
10. Open Budget. Державний веб-портал бюджету для громадян. URL: <https://openbudget.gov.ua> (дата звернення 05.10.2023).
11. Фоміна Т.В., Пугаченко О.Б. Податкове стимулювання діяльності суб'єктів господарювання в умовах воєнного стану в Україні. *Modern Technology and Innovative Technologies*. 2022. Issue № 20, part 2. P. 113–123.
12. Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни : Закон України від 03.03.2022 № 2115-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2115-20#Text> (дата звернення 01.10.2023).
13. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану : Закон України від 03.03.2022 № 2118-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2118-20#Text> (дата звернення 01.10.2023).
14. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану : Закон України від 30.06.2023 № 3219-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3219-IX#top> (дата звернення 04.10.2023).
15. Податкові зміни: особливості переходу на сплату податку на прибуток підприємств. URL: <https://cvp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/695163.html> (дата звернення 04.10.2023).