МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ФАКУЛЬТЕТ ПОДАТКОВОЇ СПРАВИ, ОБЛІКУ ТА АУДИТУ
КАФЕДРА УПРАВЛІННЯ ТА БІЗНЕС-АДМІНІСТРУВАННЯ

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА (ПРОЄКТ)

на тему «Прямі податки та їх вплив на економіко-господарську діяльність підприємств»
за матеріалами ТОВ «Боїнг-Україна»

Здобувача вищої освіти другого (магістерського) рівня
ІІ курсу, групи ЕМУ – 23-1
спеціальності 051 Економіка,
освітня програма «Управління бізнес-процесами на підприємстві» _____ Лепехи Дмитра Геннадійовича

Науковий керівник електронний підпис Лазебник Лариса Леонідівна, д.е.н., професор

Керівник освітньо-професійної програми електронний підпис Піжук Ольга Іванівна, д.е.н., професор

Допущено до захисту за рішенням
кафедри економіки, підприємництва та
бізнес-адміністрування,
протокол від 23.12.2024 № 6

Завідувач кафедри економіки,
підприємництва та бізнес-адміністрування _____ Слюсарева Л.В., д.е.н., професор

Ірпінь – 2025

Реєстрація № 7 22.01.2025
(дата) (підпис відповідальної особи)

Результати перевірки електронний цифрове
(до захисту, на доопрацювання) (дата) (підпис)

Результат захисту 90 5 А 04.02.2025
(оцінка) (дата) (підпис)

Голова ЕК: (підпис) Филюк Г.М.., д.е.н., професор.

Заступник голови ЕК електронний цифрове (підпис) Лазебник Л.Л., д.е.н., професор

Члени комісії:
електронний цифрове (підпис) Піжук О.І., д.е.н., професор
(підпис) Ткаченко В.В., к.е.н., доцент

Секретар комісії Баланюк Г.Й., провідний фахівець

БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ ВИПУСКНОЇ РОБОТИ

Лепехи Дмитра Геннадійовича

Об'єкти контролю		Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КЕРІВНИКОМ ТА РЕЦЕНЗЕНТОМ				
1.Зміст випускної роботи (якість теоретичного матеріалу, його зв'язок з практичним, вміння представляти матеріал в логічній послідовності, наявність висновків та пропозицій)		від 0 до 25	23	електр. підпис
2.Дотримання вимог щодо оформлення		від 0 до 5	5	
3.Вчасне виконання роботи на всіх етапах у встановлені кафедрою терміни		від 0 до 5	5	
4. Рецензент		від 0 до 5	5	
5. Передзахист (якість та повнота представленого матеріалу, рішення щодо балів залишається за комісією)		від 1 до 10	10	
РАЗОМ БАЛІВ*		від 0 до 50	48	ел. підпис
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1.Доповідь		від 0 до 10		
2. Роздатковий матеріал		від 0 до 5		
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання		від 0 до 25		Кобринюк І. ел. підпис Бігерко О. ел. підпис
4. Апробація (участь у конференціях)		від 0 до 10	10	
РАЗОМ БАЛІВ		від 0 до 50		
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ		від 0 до 100	90	

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ ЄКТС

Правила переведення оцінок до національної шкали та шкали ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.П.: голови, членів комісії, секретаря, (підпис)
90	A	5	04.02.25	

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	
60-69	Б	3 (задовільно)
50-59	E	
35-49	ЄХ	2 (незадовільно)

Кобринюк І. ел. підпис Бігерко О. ел. підпис

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет податкової справи, обліку та аудиту,
Кафедра економіки, підприємництва
та бізнес-адміністрування
Спеціальність 051 Економіка
Освітньо-професійна програма
«Управління бізнес-процесами на підприємстві»

Затверджую
Завідувач кафедри _____ Л.В.Слюсарева

Завдання на кваліфікаційну роботу (проєкт)
здобувачу вищої освіти

Лепесі Дмитру Геннадійовичу

1. Тема випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи
«Прямі податки та їх вплив на економіко-господарську діяльність підприємств»
Затверджена наказом ректора від 6 грудня 2023 р. № 1640
2. Строк здачі закінченої роботи 23 січня 2025 р.
3. Цільова установка: дослідити механізм впливу прямих податків на економічну ефективність та фінансову стійкість підприємств, а також розробити рекомендації щодо оптимізації податкового навантаження задля стимулювання економічної активності та забезпечення сталого розвитку підприємств.
Мета роботи: дослідження теоретичних та практичних аспектів впливу системи прямого оподаткування на економіко-господарську діяльність підприємств в Україні, в тому числі з огляду на розподіл податкового навантаження, а також розробка рекомендацій щодо перспектив її реформування в умовах сучасного розвитку.
Об'єкт дослідження: система оподаткування України в частині прямого оподаткування підприємств.
Предмет дослідження: теоретичні та практичні аспекти впливу системи прямого оподаткування на економічну діяльність підприємства в Україні.
База дослідження: ТОВ «Боїнг-Україна».
4. Вихідні дані до роботи складають звітність підприємства за 2022-2024 рр., інтернет-ресурси, навчальні посібники, монографії та наукові статті в періодичних економічних виданнях.
5. Перелік графічного матеріалу: 6 таблиць, 16 рисунків.
6. Зміст випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи (перелік питань за кожним розділом): Розділ 1. Теоретичні аспекти системи прямого оподаткування підприємств в Україні, 1.1. Вплив прямого оподаткування на економічний розвиток підприємств, 1.2. Податкові інструменти в системі прямого оподаткування в контексті регулювання економічної діяльності підприємств, 1.3. Корпоративне оподаткування в умовах трансформації економічного розвитку підприємств; Розділ 2. Аналіз впливу прямого оподаткування на діяльність

підприємств в Україні, 2.1. Оцінка ефективності системи прямого оподат
в контексті впливу на показники господарської діяльності підпр
2.2. Розрахунок податкового навантаження підприємства та оцінка под
ефективності прямого оподаткування на прикладі ТОВ «Боїнг-Україна»
3. Напрями удосконалення прямого оподаткування підприємств, 3.1. Ре
європейській системі прямого оподаткування підприємств в контексті їх
на економічне зростання, 3.2. Податкове планування в системі
оподаткування підприємств як механізм розвитку його економічної діял
7. Календарний план виконання роботи

№ п/п	Назва етапів випускної кваліфікаційної (дипломної)роботи	Строк виконання етапів ро	
		За планом	Факти
1.	Вибір теми дипломної роботи, затвердження плану виконання роботи	06.12.2023 р.	
2.	Опрацювання літературних джерел за напрямком дослідження	07.03.2024 р.	
3.	Підготовка теоретичного розділу та подання її керівнику	01.04.2024 р.	
4.	Апробація результатів дослідження теоретичного опрацювання матеріалу (підготовка статті та/або тез доповіді на науковій конференції)	31.05.2024 р.	
5.	Підготовка аналітичного розділу роботи та подання її керівнику	09.09.2024 р.	
6.	Підготовка III розділу дипломної роботи та подання її керівнику	29.11.2024 р.	
7.	Підготовка 100% дипломної роботи та подання її керівнику	20.12.2024 р.	
8.	Доопрацювання роботи з урахуванням зауважень керівника	26.12.2024 р.	
9.	Попередній захист дипломної роботи	23.12.2024 р.	
10.	Отримання відгуку керівника дипломної роботи	15.01.2025 р.	
11.	Рецензування дипломної роботи	17.01.2025 р.	
12.	Представлення роботи для перевірки на плагіат	03.01.2025 р.	
13.	Захист дипломної роботи	04-05.02.2025 р.	

Дата видачі завдання 6 грудня 2023 р.

Керівник випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи електронний підпис Лазебник Лари Леонідівна, д. професор

Керівник освітньо-професійної програми електронний підпис Піжук Ольга Іванівна, д.е.н., профес

Завдання до виконання отримав здобувач вищої освіти Денеха Дмитр

Онлайн сервіс створення та перевірки кваліфікованого та удосконаленого електронного підпису

ПРОТОКОЛ
створення та перевірки кваліфікованого та удосконаленого електронного підпису

Дата та час: 18:51:30 19.01.2025

Назва файлу з підписом: D_EMU_23-1_Lepekcha_.docx.asice
Розмір файлу з підписом: 750.7 КБ

Перевірені файли:
Назва файлу без підпису: D_EMU_23-1_Lepekcha_.docx
Розмір файлу без підпису: 815.2 КБ

Результат перевірки підпису: Підпис створено та перевірено успішно. Цілісність даних підтверджено

Підписувач: ЛАЗЕБНИК ЛАРИСА ЛЕОНІДІВНА
П.І.Б.: ЛАЗЕБНИК ЛАРИСА ЛЕОНІДІВНА
Країна: Україна
РНОКПП: 2488704847
Організація (установа): ФІЗИЧНА ОСОБА
Час підпису (підтверджено кваліфікованою позначкою часу для підпису від Надавача): 18:51:30 19.01.2025
Сертифікат виданий: КНЕДП АЦСК АТ КБ "ПРИВАТБАНК"
Серійний номер: 5E984D526F82F38F04000000EE561A019A026C05
Алгоритм підпису: ДСТУ 4145
Тип підпису: Удосконалений
Тип контейнера: Підпис та дані в архіві (розширений) (ASiC-E)
Формат підпису: З повними даними для перевірки (XAdES-B-LT)
Сертифікат: Кваліфікований

Версія від: 2024.10.24 15:00

Онлайн сервіс створення та перевірки кваліфікованого та удосконаленого електронного підпису

ПРОТОКОЛ
створення та перевірки кваліфікованого та удосконаленого електронного підпису

Дата та час: 09:07:46 04.02.2025

Назва файлу з підписом: ПРОТОКОЛ ЕК 04.02.25 ЕМУ.docx.asice
Розмір файлу з підписом: 22.5 КБ

Перевірені файли:
Назва файлу без підпису: ПРОТОКОЛ ЕК 04.02.25 ЕМУ.docx
Розмір файлу без підпису: 20.2 КБ

Результат перевірки підпису: Підпис створено та перевірено успішно. Цілісність даних підтверджено

Підписувач: Піжук Ольга Іванівна
П.І.Б.: Піжук Ольга Іванівна
Країна: Україна
РНОКПП: 2999520140
Час підпису (підтверджено кваліфікованою позначкою часу для підпису від Надавача): 10:07:41 04.02.2025
Сертифікат виданий: "Дія". Кваліфікований надавач електронних довірчих послуг
Серійний номер: 382367105294AF97040000002DC6830029604603
Тип носія особистого ключа: ЗНКІ криптомодуль ІІТ Гряда-301
Алгоритм підпису: ДСТУ 4145
Тип підпису: Кваліфікований
Тип контейнера: Підпис та дані в архіві (розширений) (ASiC-E)
Формат підпису: З повними даними ЦСК для перевірки (CAdES-X Long)
Сертифікат: Кваліфікований

Версія від: 2024.10.24 15:00

Онлайн сервіс створення та перевірки кваліфікованого та удосконаленого електронного підпису

ПРОТОКОЛ
створення та перевірки кваліфікованого та удосконаленого електронного підпису

Дата та час: 18:28:45 04.02.2025

Назва файлу з підписом: ПРОТОКОЛ ЕК 04.02.25 ЕМУ.docx.asice
Розмір файлу з підписом: 26.9 КБ

Перевірені файли:
Назва файлу без підпису: ПРОТОКОЛ ЕК 04.02.25 ЕМУ.docx
Розмір файлу без підпису: 23.4 КБ

Результат перевірки підпису: Підпис створено та перевірено успішно. Цілісність даних підтверджено

Підписувач: ЛАЗЕБНИК ЛАРИСА ЛЕОНІДІВНА
П.І.Б.: ЛАЗЕБНИК ЛАРИСА ЛЕОНІДІВНА
Країна: Україна
РНОКПП: 2488704847
Організація (установа): ФІЗИЧНА ОСОБА
Час підпису (підтверджено кваліфікованою позначкою часу для підпису від Надавача): 18:28:45 04.02.2025
Сертифікат виданий: КНЕДП АЦСК АТ КБ "ПРИВАТБАНК"
Серійний номер: 5E984D526F82F38F04000000EE561A019A026C05
Алгоритм підпису: ДСТУ 4145
Тип підпису: Удосконалений
Тип контейнера: Підпис та дані в архіві (розширений) (ASiC-E)
Формат підпису: З повними даними для перевірки (XAdES-B-LT)
Сертифікат: Кваліфікований

Версія від: 2024.10.24 15:00

ЗМІСТ

	ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1.	**ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ СИСТЕМИ ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ**	7
1.1.	Вплив прямого оподаткування на економічний розвиток підприємств	7
1.2.	Податкові інструменти в системі прямого оподаткування в контексті регулювання економічної діяльності підприємств	12
1.3.	Корпоративне оподаткування в умовах трансформації економічного розвитку підприємств	16
РОЗДІЛ 2.	**АНАЛІЗ ВПЛИВУ ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ НА ДІЯЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ**	21
2.1.	Оцінка ефективності системи прямого оподаткування в контексті впливу на показники господарської діяльності підприємств	21
2.2.	Розрахунок податкового навантаження підприємства та оцінка податкової ефективності прямого оподаткування на прикладі ТОВ «Боїнг-Україна»	26
РОЗДІЛ 3	**НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ**	31
3.1.	Реформи в європейській системі прямого оподаткування підприємств в контексті їх впливу на економічне зростання	31
3.2.	Податкове планування в системі прямого оподаткування підприємств як механізм розвитку його економічної діяльності	40
	ВИСНОВКИ	51
	СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ ТА ЛІТЕРАТУРИ	55
	ДОДАТКИ	60

ВСТУП

В умовах ринкових відносин податкова система держави виступає одним із найважливіших важелів впливу на фінансово-господарські результати діяльності підприємства та забезпечення взаємозв'язку загальнодержавних інтересів з комерційними інтересами суб'єктів господарювання. Найбільшою регулятивною ефективністю відзначається податок на прибуток підприємств (далі – ПнП), значимість якого пояснюється не лише здатністю формувати бюджетні доходи, а й тим, що він є безпосереднім інструментом впливу на кінцеві результати фінансово-господарської діяльності – прибуток. Зважаючи на необхідність збереження і підтримання економічного потенціалу України в умовах воєнного стану, коли основним мотивом повинна бути безпосередня орієнтація держави на активізацію підприємницької діяльності та підвищення інвестиційної привабливості країни, проведення критичного аналізу впливу прямих податків на основний економічний результат діяльність підприємств набуває особливої актуальності. З огляду на зазначене, дослідження буде спрямоване на вимірювання цього впливу шляхом визначення податкового навантаження та дослідження реакції економічних суб'єктів на зміни через призму можливих та наявних наслідків податкових реформ в сфері оподаткування прибутку підприємств.

Теоретичним і практичним аспектам прямого оподаткування підприємств та його впливу на їх господарську діяльність присвячено праці вітчизняних вчених, зокрема Я. Греци [8], Р. Гринюк [9], Т. Городецької та Ю. Андрієнко [6, с. 399], В. Гавриленко та С. Демиденко [5], О. Замасло [13], Ю. Іванова [14], І. Околіти [18], О. Ревенко [23], Н. Костіної і Л. Сідельнікової [26], С. Супруненко [27] та інших. Віддаючи належне науковим здобуткам вчених у цій сфері, необхідно відмітити, що проблема забезпечення економічного розвитку підприємств України в умовах воєнного часу через механізми податкового регулювання залишається недостатньо дослідженою. Таким чином, подальший розвиток науково-методичного підґрунтя реформування системи прямого оподаткування України в контексті впливу на економіко-господарську діяльність підприємств є вкрай важливим та своєчасним.

Метою дипломної роботи є дослідження теоретичних та практичних аспектів впливу системи прямого оподаткування на економіко-господарську діяльність підприємств в Україні, в тому числі з огляду на розподіл податкового навантаження, а також розробка рекомендацій щодо перспектив її реформування в умовах сучасного розвитку.

Відповідно до вказаної мети наукового дослідження в дипломній роботі поставлені такі завдання:

– дослідити механізм впливу прямого оподаткування на економічний розвиток підприємств;

– охарактеризувати податкові інструменти в системі прямого оподаткування в контексті регулювання економічної діяльності підприємств;

– розкрити особливості корпоративного оподаткування в умовах трансформації економічного розвитку підприємств;

– провести економічний аналіз чинної системи прямого оподаткування підприємств в Україні;

– проаналізувати податкове навантаження підприємства та оцінити податкову ефективність прямого оподаткування на прикладі ТОВ «Боїнг-Україна»;

– розглянути реформи в європейській системі прямого оподаткування підприємств в контексті їх впливу на економічне зростання;

– запропонувати напрями удосконалення прямого оподаткування підприємств.

Об'єктом дослідження є система оподаткування України в частині прямого оподаткування підприємств.

Предметом дослідження є теоретичні та практичні аспекти впливу системи прямого оподаткування на економічну діяльність підприємства в Україні.

Методи дослідження. Для виконання завдань дипломної роботи було застосовано такі методи дослідження: системний та інституціональний – при дослідженні питань розвитку національної системи прямого оподаткування підприємств; фіскально-соціологічного – для дослідження впливу прямих

податків на економіко-господарську діяльність підприємств; статистичного порівняння, групування, ланцюгових підстановок – при оцінці показників ефективності системи прямого оподаткування в Україні в контексті впливу на діяльність підприємств; абстрактно-логічного моделювання – при узагальненні дослідженого матеріалу та формуванні висновків тощо.

Теоретичною та інформаційною основою дослідження є законодавчі та нормативно-правові акти України, статистичні дані Міністерства фінансів України, Державної податкової служби України, Державної служби статистики України, міжнародних економічних організацій та інституцій, наукові дослідження вітчизняних та зарубіжних вчених з проблематики формування та реалізації податкової політики в контексті її впливу на економіко-господарську діяльність підприємств, інтернет-ресурси, аналітичні доповіді тощо.

РОЗДІЛ І
ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ СИСТЕМИ ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ

1.1. Вплив прямого оподаткування на економічний розвиток підприємств

У сучасних умовах господарювання податкова система виступає не лише фінансовою основою функціонування держави, а й дієвим інструментом державного регулювання економіки – створює передумови для економічного зростання в цілому або окремих секторів, в залежності від економічних цілей держави. Відповідно податкова політика держави може сприяти як зростанню, так і спаду економічної активності, створювати сприятливу або ворожу кон'юнктуру ринку, ослаблювати чи підсилювати тіньові процеси, створювати пріоритетні умови для розвитку окремих галузей або усієї економіки. У зв'язку з цим, формування податкової політики зумовлює необхідність теоретичного узагальнення та поглиблення підходів щодо визначення ролі системи оподаткування у забезпеченні економічного зростання та конкурентоспроможності суб'єктів господарювання.

В системі оподаткування підприємств особливе місце займають прямі податки, оскільки вони безпосередньо впливають на господарську діяльність підприємств та їх економічний розвиток. Саме регуляторний потенціал прямих податків вважається більш потужним, що зумовлює підвищений інтерес до нього з боку держави та зумовлює необхідність вивчення специфіки, напрямків та умов практичного застосування.

Функціональний аспект предмету регулювання господарської діяльності розкривається в ст. 3 Господарського кодексу України, відповідно до якої господарська діяльність визначена як діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямована на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність [7].

В наукових колах економічний розвиток підприємства визначають як зміни економічних показників під впливом реалізації рішень щодо використання економічного потенціалу [12; 31]. Ознаки економічного розвитку підприємств наведено на рис. 1.1.

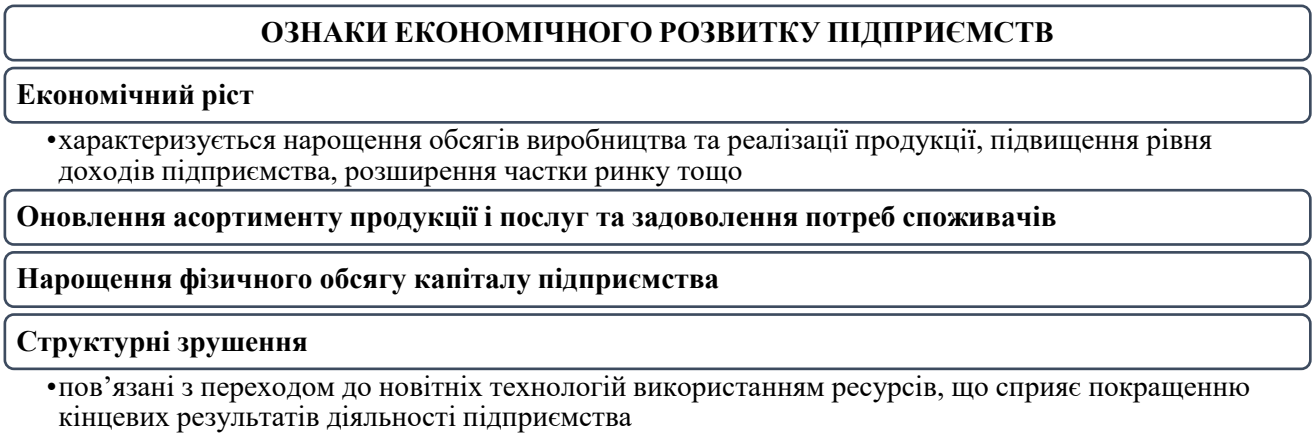


Рис. 1.1. Ознаки економічного розвитку підприємств

Джерело: складено автором.

Досліджуючи питання впливу прямого оподаткування на економічну діяльність підприємств насамперед необхідно розглянути наукові підходи до поняття «прямі податки».

На думку Гринюк Р., прямі податки це «економічні відносини щодо безповоротного руху вартості від суб'єктів господарювання до централізованого фонду фінансових ресурсів держави, базою сплати яких є доходи підприємницьких структур або населення, котрі використовуються для забезпечення розширеного відтворення, розвитку економіки країни в цілому та виконання нею соціальних функцій, а їх обсяги залежать та впливають на суму доходів підприємств»[9].

Соколовська А. під прямими податками вбачає обов'язкові платежі, базою сплати яких є доходи підприємств або громадян [11]. Василик О. у понятті прямих податків теж звертає увагу тільки на одну характеристику – об'єкт оподаткування – прибуток, землю, капітал або дохід юридичної особи чи населення, а також підтверджує, що обсяг такого податку залежить від розміру певної власності [3].

Не можна не погодитися з Городецькою Т. та Андрієнко Ю., які зазначають, що через пряме оподаткування держава може впливати на ділову активність суб'єктів господарювання, інвестиційну привабливість, сукупне споживання і накопичення капіталу [6, с. 399].

Аналізуючи різноманітні іноземні дослідження з точки зору впливу оподаткування на певні макроекономічні змінні, можна помітити, що ПнП поряд з податком на доходи фізичних осіб та податком на майно часто визначають як основні податкові форми в економетричному моделюванні. Крім того, ці податки найбільше аналізуються з огляду на їхній вплив на економічне зростання. Так, Shinohara M. [40] стверджує, що податкова структура впливає на економічне зростання в більшості аналізованих країн. Результати досліджень відрізняються з точки зору податкових наслідків, як зазначає Pjesky R.[39] податки можуть мати позитивний і негативний вплив на економіку. Однак більшість досліджень вказують на те, що зниження податків сприяє економічному зростанню, а нижчий рівень податків сприяє підвищенню економічної активності [37]. AhmadS. і SialM. підтверджують значний і негативний вплив податкових надходжень на економічне зростання, де збільшення податкових надходжень на 1 % знижує економічне зростання на 1,25 % [34].

Оподаткування може різними способами впливати на економічну поведінку, і розуміння поведінкових ефектів є ключовим у розробці податкової політики для інклюзивного зростання (додаток А). Комплексний характер такого впливу полягає в одночасному обмеженні результату фінансово-господарської діяльності підприємства (прибутку): під опосередкованою дією непрямих податків на формування витрат виробництва та обігу за рахунок збільшення в структурі доходу питомої ваги матеріальних витрат на виробництво; під безпосередньою дією прямих податків на етапі розподілу прибутку за рахунок прямого вилучення його частини.

Прямі податки можуть впливати на рішення платників податків брати участь у ринку праці чи інвестувати в людський капітал, на стимули роботодавців наймати працівників, а також стимули щодо заощаджень,

інвестування та участі в інноваціях або підприємництві. Формування державою фінансових ресурсів через надходження прямих податків безпосередньо залежить від обсягів доходів підприємницьких структур. У зв'язку з цим, варто виділити негативні та позитивні риси прямих податків з підприємств (рис. 1.2).



Рис. 1.2. Позитивні та негативні риси прямого оподаткування суб'єктів господарювання

Джерело: [9].

З огляду на негативні риси прямого оподаткування при зростанні ставок податку у суб'єктів господарювання залишатиметься менше коштів для подальшого фінансування своєї діяльності. Відповідно в умовах нестачі фінансових ресурсів та високої вартості позикових ресурсів для підприємств, такі суб'єкти господарювання починають скорочувати обсяги виробництва та реалізації продукції, що призводить до зниження обсягів чистого прибутку та, як наслідок, податкових платежів до бюджету, знижує обсяги заощаджень корпоративних структур та змушує суб'єктів господарювання здійснювати діяльність у тіньовому секторі економіки.

Зважаючи на зазначене, правила формування та застосування системи прямого оподаткування підприємств повинні функціонувати на основі

специфічних принципів, які властиві системі прямого оподаткування суб'єктів підприємництва (рис. 1.3).

ОСНОВНІ ПРИНЦИПИ ФОРМУВАННЯ ТА УПРАВЛІННЯ СИСТЕМОЮ ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ ПІДПРИЄМНИЦТВА

Розширеного відтворення (стимулювання)

- передбачає, що обсяги нарахування та порядок сплати податків повинен бути встановлений таким чином, щоб це не призводило до згортання підприємством інвестиційної діяльності внаслідок зниження обсягу власних фінансових ресурсів

Платоспроможності

- система оподаткування повинна забезпечувати підприємствам стан, при якому вони здатні будуть оплачувати всі свої зобов'язання після сплати податкових платежів

Ліквідності

- необхідність забезпечення достатнього рівня ліквідних засобів, що залишаться у підприємства після сплати податкових платежів

Фінансової стійкості

- прямі податки не повинні порушувати фінансової стійкості підприємства внаслідок надмірного податкового навантаження

Справедливості

- податки не повинні впливати на поведінку підприємств в економічній системі та не спричиняти «тіньовий» сектор економіки

Взаємозв'язку з фінансовими результатами

- обсяг прямих податків повинен залежати від обсягу фінансового результату підприємства

Законодавчого обґрунтування та стабільності

- алгоритм нарахування та справляння прямих податків суб'єктів підприємництва повинен бути чітко методично роз'яснений законодавством країни та не зазнавати частих змін

Економічної доцільності

- сплата прямих податків не повинна коштувати підприємству дорожче, ніж їх надходження до бюджету

Рис. 1.3. Основні принципи формування та управління системою прямого оподаткування суб'єктів підприємництва

Джерело: складено автором на основі [9].

Підводячи підсумки, можна констатувати, що застосування прямих податків є одним з найважливіших методів регулювання і забезпечення взаємозв'язку між загальнодержавними інтересами та комерційними інтересами суб'єктами господарювання. Відповідно формування ефективної системи прямого оподаткування має відбуватися виважено та з врахуванням не лише фіскальних інтересів держави, а й економічного середовища платників, заохочуючи їх до реалізації стратегічної цілі розвитку національної економіки.

1.2. Податкові інструменти в системі прямого оподаткування в контексті регулювання економічної діяльності підприємств

Пріоритетним завданням на сьогодні є стимулювання підприємницької активності, зростання внутрішніх та зовнішніх інвестицій в економіку, підвищення конкурентоспроможності на світовому ринку, в тому числі за рахунок виваженої податкової політики. Серед актуальних питань розглядаються проблеми побудови ефективної моделі економічного розвитку, формування податкової політики держави в сфері управління економічним розвитком та обрання інструментів такого впливу. В межах створення механізму державного регулювання економічним розвитком слід приділити увагу інструментам податкового стимулювання економіко-господарської діяльності підприємств.

Податкове регулювання у всіх його проявах реалізується на практиці шляхом застосування спеціальних інструментів – засобів податкової політики. Під інструментами податкового регулювання розуміють сукупність норм податкового законодавства, які забезпечують вплив держави на господарську діяльність платника податків через його економічні інтереси для досягнення певного економічного, соціального або іншого корисного результату.

Інструменти податкового регулювання не є однорідними та суттєво відрізняються за напрямками здійснення регулятивного впливу, сферою застосування, цілями, механізмом дії та іншими ознаками. Тому для забезпечення ефективної реалізації регулятивної функції оподаткування та вибору доцільних, з економічної точки зору, регулятивних інструментів, спрямованих на досягнення певних цілей соціально-економічного розвитку, важливим питанням є їх класифікація (додаток Б).

Всебічність та взаємозалежності податкових інструментів механізму державного регулювання діяльності суб’єкта господарювання варто розглядати через податкові фактори впливу на економічний потенціал підприємства (рис. 1.4).



Рис. 1.4. Податкові фактори впливу на економічний потенціал підприємства

Джерело:[23].

Як видно з рисунка 1.4, важливі фактори впливу на економічний потенціал підприємств транспонуються через податкове навантаження та податковий менталітет [23].

З точки зору механізму впливу податкові інструменти поділяють на системні (рівень податкового навантаження, структура податкової системи, застосування альтернативних систем оподаткування); комплексні (спеціальні територіальні режими оподаткування; спеціальні галузеві режими оподаткування) та локальні (інструменти, пов'язані із об'єктом та предметом оподаткування, склад платників податків, ставки податків, інструменти,

пов’язані з порядком визначення податкових зобов’язань, податкові пільги, умови адміністрування податків тощо).

Серед інструментів податкового регулювання діяльності підприємств системного характеру, які вбудовані у податкову систему, варто виокремити загальний рівень оподаткування. Підвищення податкового навантаження, як правило, є фактором, який стримує економічну активність та процеси накопичення, що сприяє прискореному розвитку тіньової економіки. Зниження рівня податкового навантаження найчастіше сприяє пожвавленню всіх економічних процесів та зниженню рівня тіньової економіки, проте супроводжується тимчасовим скороченням доходної частини бюджету на період до відповідного збільшення податкових баз.

Наступним системним інструментом податкового регулювання є структура податкової системи. При цьому, найважливішими структурними показниками податкової системи є співвідношення прямих та непрямих податків; співвідношення корпоративних та індивідуальних податків; питома вага податків на майно та капітал.

Система оподаткування підприємств здійснюється та регулюється за допомогою Податкового кодексу України [20], що забезпечує стабільність всієї системи податків.

Чинна система прямого оподаткування підприємств передбачає сплату суб’єктами господарювання певних податків, зборів та інших обов’язкових платежів, які систематизовано в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Перелік прямих податків та інших обов’язкових платежів, які сплачують підприємства залежно від виду системи оподаткування в Україні

Вид податку	Загальна система оподаткування	Спрощена система оподаткування
Податок на прибуток підприємств	+	–
Єдиний податок	–	+
Екологічний податок	+	–
Рентна плата, у т.ч.:	+	
користування надрами для видобування корисних копалин;		–
користування надрами в цілях, не пов’язаних з видобуванням корисних копалин;		–

користування радіочастотним ресурсом України;		–
спеціальне використання води;		+
спеціальне використання лісових ресурсів.		+
Податок на майно	+	– в частині земельного податку за земельні ділянки, що використовуються платниками єдиного податку III груп для провадження господарської діяльності (крім діяльності з надання земельних ділянок та/або нерухомого майна, що знаходиться на таких земельних ділянках, в оренду (найм, позичку) та платниками єдиного податку IV групи для ведення с/г товаровиробництва
Єдиний соціальний внесок	+	+

Джерело: складено автором на основі Податкового кодексу України [20].

Первісним завданням при створенні суб'єкта підприємницької діяльності виступає вибір системи оподаткування з метою ведення ефективної господарської діяльності, оптимізації оподаткування та отримання економічної вигоди. Застосування альтернативних систем оподаткування, як системного регулятора, спрямоване на стимулювання розвитку окремих секторів розвитку економіки та пріоритетних форм підприємницької діяльності.

Локальний характер мають елементні інструменти податкового регулювання, які пов'язані з об'єктом, предметом оподаткування, визначенням складу платників податків, розміром ставок податку, порядком визначення податкових зобов'язань, податковими пільгами тощо.

Зміна складу об'єкта чи предмета оподаткування, безперечно, впливає економічну поведінку платників податків. Внаслідок виведення окремих видів діяльності або господарських операцій зі складу об'єкта оподаткування їх здійснення стає для платника більш прибутковим. До групи локальних інструментів податкового регулювання, пов'язаних з об'єктом оподаткування з ПнП, може бути віднесено, наприклад, виключення з оподатковуваного доходу суми коштів або вартості майна, які надходять платнику у вигляді прямих інвестицій або реінвестицій до емітованих ним корпоративних прав, що є спрямовано стимулювання залучення інвестицій. Корпоративні та акціонерні податки зменшують стимули до інвестування та нарощування капіталу. Менші інвестиції шкодять продуктивності працівників і зростанню заробітних плат. Податки на прибуток і дохід зменшують стимули до праці.

Одним із найбільш вагомих інструментів податкового регулювання є податкова ставка. В загальному випадку збільшення податкової ставки стримує дії платників щодо збільшення податкової бази, а її зменшення стимулює суб'єкта господарювання за рівністю інших умов до розширення податкової бази.

Найефективнішим інструментом податкового регулювання є надання пільг, які виступають напрямом податкової політики держави, націленого на скорочення податкових платежів для певних категорій платників податків. В умовах ринкових відносин пільги виступають необхідною передумовою для активного використання всіх податкових інструментів з метою економічного і правового регулювання соціальних процесів, стимулювання розвитку підприємництва тощо.

Підводячи підсумки, можна зробити висновок, що податкове регулювання діяльності підприємств, зокрема їх економічного розвитку та конкурентоспроможності, є комплексним і багатогранним явищем, яке здійснюється з використанням податкових інструментів. При цьому всі вказані інструменти слід враховувати в сукупності, оскільки при виборі будь-якого з них існують переваги і недоліки, які потрібно враховувати комплексно, обираючи найкращий варіант.

1.3. Корпоративне оподаткування в умовах трансформації економічного розвитку підприємств

В системі прямого оподаткування підприємств ключова роль відведена корпоративному оподаткуванню, яке безпосередньо впливає на поточні та майбутні бізнес-рішення суб'єктів господарювання. Політика корпоративного оподаткування використовується як інструмент для регулювання коливань інвестицій та обсягів виробництва протягом ділового циклу, а також для стимулювання довгострокового економічного зростання та національного добробуту.

В Україні корпоративний податок представлений у вигляді податку на прибуток підприємств. Цей податок зобов'язані сплачувати вітчизняні або іноземні підприємства, котрі ведуть в Україні економічну діяльність, отримують прибуток та розглядаються як податкові резиденти. Прибуток, що був отриманий за кордоном, також підлягає стягненню податку з нього. Корпоративний податок повинні сплачувати також юридичні особи, котрі хоч і не є податковими резидентами, але отримують прибуток в Україні.

Традиційно в Україні ПнП є пропорційним податком, тобто таким, ставка якого не змінюється під впливом зміни величини об'єкта оподаткування, однак розмір ставки залежить від сфери діяльності платника податку (додаток В). На даний момент ставка корпоративного податку складає 18 %. За певних обставин застосовуються інші податкові ставки. Прибуток, отриманий в Україні підприємствами, що не є в Україні податковими резидентами, обкладається податком по ставці 15 %. Основою для обчислення податку є внутрішній та зовнішній дохід підприємства. Прибутком вважаються грошові надходження згідно з бухгалтерським обліком. Окрім того, існують угоди про запобігання подвійному оподаткуванню з іншими країнами, де можуть міститися інші правила. На сьогодні між Україною та іншими державами діє 71 міжнародна двостороння конвенція (угода) про уникнення подвійного оподаткування, дві з яких були вчинені Урядом СРСР та продовжують застосовуватися відповідно до ст. 7 Закону України «Про правонаступництво України» [21] до дня набрання чинності нових договорів, укладених Україною.

ПнП в Україні, крім фіскального значення, характеризується можливістю регулювання та стимулювання підприємницької діяльності. За допомогою ПнП 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 [25]. Вплив може здійснюватися і завдяки диференціації ставок оподаткування за різними видами діяльності. Тому можна вважати що даний податок є основним стягненням юридичних осіб.

Розглянемо позитивні та негативні якості даної форми оподаткування (рис. 1.5). До недоліків ПнП можна віднести нестабільність законодавства, що спричинює дезорієнтацію підприємств та утворення помилок, що спричинює до негативних наслідків. Крім того, оподаткування прибутку як механізм прямого оподаткування забезпечує надходженням коштів в бюджет лише за рахунок отримання ним прибутку. Проте в сучасному ринковому середовищі в умовах посиленої конкуренції це не завжди вдається. З метою примноження прибутків, формування власних джерела для розвитку, забезпечення соціальних потреб, матеріального стимулювання працівників, здійснення іншої діяльності окремі підприємства вдаються до підвищення цін продукції. Проте такі дії спричиняють скорочення попиту на продукцію підприємства та сприяють зменшенню майбутніх прибутків і відповідних сум податків.



Рис. 1.5. Позитивні та негативні риси податку на прибуток підприємств

Джерело:[25].

Тому на державне регулювання за допомогою прямих податків, у тому числі ПнП, покладено завдання стимулювати зацікавленість підприємств у покращенні результатів економічної діяльності, прирості доходів.

Отже, ПнП як форма корпоративного прибуткового оподаткування потребує певного розвитку ринкових відносин. Лише за умов реального ринку формується реальна ринкова ціна та, відповідно, є реальний прибуток.

З 2015 року в Україні запроваджена класична європейська модель ПнП, яка є найпоширенішою в країнах ЄС та ОЕСР. На цей час прибуткове оподаткування юридичних осіб суттєво змінено: введено єдиний облік, заснований на стандартах фінансової звітності; об'єкт оподаткування визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату щодо оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень розділу III Податкового кодексу України [19; 20].

Вітчизняна модель оподаткування прибутку містить такі системні проблеми, частина з яких є невід'ємною складовою цієї моделі в усьому світі, а частина обумовлена виключно специфікою України, в тому числі рівнем корупції та проблемами правозастосування. До них віднесено:

1) проблема розрахунку об'єкта оподаткування – фінансовий результат як базовий показник для розрахунку об'єкта оподаткування з подальшим коригуванням на різниці створює постійні ризики надмірного контролю з боку податкових органів. Крім того, застосування схем оптимізації, що призводить до надмірного податкового тиску на сумлінних платників податку. Податкове структурування призводить до неоподаткування одних платників податку з перенесенням всього тягаря зі сплати цього податку на інших платників, в результаті чого основна частина надходжень з цього податку забезпечується 0,4% всіх платників податку;

2) вчинення фіскального тиску на платників податку та проблема адміністрування податку – усталена практика, від якої податкові органи не мають жодного наміру відмовлятися;

3) низька фіскальна ефективність ПнП як результат поєднання зазначених вище проблем та передумова його кардинального реформування.

Отже, система оподаткування ПнП неефективна та створює умови для використання великими компаніями складних схем податкового планування з метою уникнення оподаткування.

Проаналізовані теоретичні аспекти податкової системи дають можливість зробити висновок, що регулятивний потенціал прямого оподаткування – це сукупність можливостей впливу податкової системи на перебіг соціально-економічних процесів у країні, які можуть бути реалізовані за допомогою податкових важелів. В свою чергу, формування економічного потенціалу підприємства відбувається під впливом податкових факторів, які можна розглядати з точки зору рівня податкового навантаження на підприємство.

При цьому, логічним є припущення про те, що оподаткування прибутку підприємств має найбільший вплив на економічне зростання. Негативний вплив цього прямого податку може проявлятися через зменшення обсягів реінвестованого капіталу у підприємства, що зменшує їх можливості для інноваційного та технологічного розвитку. Також високі ставки податку на прибуток зменшують притік прямих іноземних інвестицій. Такі фактори сприяють зниженню темпів економічного розвитку країни.

З огляду на зазначене, ефективно спроектована система оподаткування прибутку підприємств сприяє розвитку підприємництва в країні, зростанню темпів виробництва, збільшенню обсягів експорту, зменшенню рівня безробіття, зростання ВВП. Відповідно подальші результати дипломної роботи будуть присвячені аналізу системи прямого оподаткування підприємств через призму податкового навантаження з ПнП, як основного чинника впливу на економічне зростання суб’єктів господарювання.

РОЗДІЛ ІІ
АНАЛІЗ ВПЛИВУ ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ НА ДІЯЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ

2.1. Оцінка ефективності системи прямого оподаткування в контексті впливу на показники господарської діяльності підприємств

В процесі функціонування податкової системи формуються показники рівня оподаткування, які доцільно оцінити як результат впливу податкової політики на діяльність підприємств. Як вже зазначалося в попередньому розділі, рівень податкового навантаження на суб'єктів господарювання є важливим показником ефективності системи прямого оподаткування, оптимальне значення якого сприяє розвитку економічних процесів, дозволяє спрямовувати вивільнені кошти у розширення виробництва та стимулювання інвестиційних процесів в Україні.

Ключова макроекономічна проблема будь-якої держави – це встановлення оптимального розміру податкового навантаження. При цьому, сформовані в наукових колах твердження [5] доводять, що чим нижчий рівень оподаткування на макрорівні тим динамічніший та стрімкіший є розвиток підприємництва.

Під категорією податкове навантаження розуміють «міру податкового тягаря, встановленого урядом, що включає прямі податки у вигляді податкових ставок на доходи фізичних осіб і підприємств, а також податки, включаючи всі форми прямого та непрямого оподаткування на усіх рівнях управління, у відсотках від ВВП» [5]. В свою чергу поняття «податкове навантаження підприємства» крім співвідношення нарахованих податків та доходів підприємства, охоплює кількість податків й інших обов'язкових платежів; структуру податків; механізм стягування податків [18].

Комплексну оцінку ефективності податкової політики в контексті впливу на діяльність підприємств, зокрема щодо регулювання їх економічного розвитку, доцільно проводити шляхом вивчення рівня оподаткування на макрорівні, як різновид моніторингового аналізу податкового навантаження на господарюючі суб'єкти, що представляють різні галузі промисловості та сектори економіки. Необхідність такого аналізу обумовлена тим, що рівень податкового

навантаження з мікроекономічної точки зору є індикатором доцільності ведення бізнесу та перебування його в правовому полі.

Отже, для більш детального аналізу проведемо аналіз деяких показників фінансово-господарської діяльності підприємств в Україні упродовж 2018–2023 рр. (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Темпи зростання показників фінансово-господарської діяльності підприємств та податку на прибуток підприємств упродовж 2018–2023 рр., % до попереднього року

Показники	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Податок на прибуток підприємств	144,7	110,5	106,7	117,3	83,2	110,17
Прибуток підприємств, які одержали прибуток	113,4	132,1	77,5	187,9	57,22	143,10

Джерело: розраховано автором на основі даних Державної служби статистики України та інформаційно-аналітичного сайту Мінфін.

Упродовж 2018–2021 рр. рівень податку на прибуток підприємств є нестабільним, що свідчить про значні коливання в фінансово-господарській діяльності підприємств. Особливо це помітно упродовж 2019-2020 рр. та 2022 р., що пов’язано із збитковістю багатьох підприємств, зумовленою карантинними обмеженнями в період пандемії COVID-19 та війною в Україні.

Статистичні дані, наведені в додатку Г свідчить, що кількість діючих підприємств в Україні упродовж останніх років коливалася в межах від 378 810 одиниць в 2010 р. та 307 852 в 2023 р. Упродовж 2020–2022 рр. приріст складав від’ємне значення. При цьому, у 2022 р. порівняно з довоєнним рівнем кількість підприємств скоротилася на 29 %. Це свідчить про погіршення бізнес-клімату в Україні, що негативно впливає на інвестиційну діяльність.

Упродовж 2021–2022 рр. в Україні було запроваджено декілька спеціальних режимів в межах чинної моделі ПнП, метою яких є стимулювання секторальних або регіонально орієнтованих інвестицій. Два з цих режимів ще не набули практичного застосування, зокрема через агресію російської федерації, а саме:

«Інвест-няня» та «Спеціальні умови для підприємств у шахтарських регіонах» (додаток Д).

У 2023 р. порівняно з показниками 2022 р. відбувається відновлення роботи. Усе більше компаній починають працювати на повну й усе менше призупиняють діяльність. Втім, причини закриття компаній можуть бути різними, серед яких й мобілізація працівників. У 2023 р. український бізнес був орієнтований здебільшого на національний ринок, адже 40 % компаній працюють по всій Україні, 41 % – локально у межах області або міста, а 15% – охоплюють одразу декілька регіонів. Проте, є одна цікава відмінність, яка полягає в тому, що на сьогодні показник компаній, які працюють із закордонними ринками, збільшився з 4 % на 17 %. Це переважно представники ІТ та виробництва. Така тенденція може свідчити про те, що бізнес знайшов можливості міжнародного співробітництва [28].

Зважаючи на такі тенденції ринку фіскальний сектор України перебуває у стані перманентних реформацій, зумовлених пошуком оптимальної структури податкової політики та моделі організації податкової системи, взаємодії її суб'єктів. За роки незалежності було впроваджено у практику різні механізми забезпечення процесів оподаткування, проте сьогодні, в умовах безпрецедентної війни, система вимагає трансформацій. Оскільки базою для організації і функціонування фіскального сектору є політика, а також інструменти її реалізації, саме вони повинні бути переглянуті та підібрані із врахуванням ризиків, потреб і перспектив розвитку держави [1].

З метою визначення впливу податкової системи на фінансово-господарської показники діяльності підприємств проведемо аналіз прибутковості підприємств до та після оподаткування (табл. 2.2).

Отже, система оподаткування має суттєвий вплив на фінансові результати підприємств. Це негативно позначається не лише на прибутковості підприємств, а може призвести до їх збитковості.

Таблиця 2.2

Динаміка прибутку підприємств до та після оподаткування упродовж 2018–2023 рр.

Показники	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Прибуток до оподаткування, млрд грн	668,89	869,64	673,98	1266,46	88,48	1053,64
Чистий прибуток (збиток), млрд грн	228,30	523,80	68,05	885,28	-276,28	427,67
Абсолютна різниця	*440,59*	*345,84*	*605,92*	*381,18*	*1000,97*	*625,97*
Відносна різниця, %	*66*	*40*	*90*	*30*	*138*	*59*

Джерело: складено за даними Державної служби статистики України.

Значні відмінності фінансових результатів до та після оподаткування зумовлені тим, що механізм сплати більшості податків (крім податку на прибуток підприємств) не залежить від результативності фінансово-господарської діяльності підприємств. Підприємства та організації України у 2022 р. отримали прибуток від звичайної діяльності до оподаткування у сумі 88,48 млрд грн, що у 14,3 рази менше показника за 2021 р. [4]. При цьому, абсолютне відхилення між прибутком до оподаткування та чистим прибутком становило 1000,97 млрд грн або 138 %, що свідчить про посилення податкового тиску на фінансово-господарську результативність підприємств в умовах воєнного стану. У середньому упродовж періоду дослідження відносне відхилення між даними показниками становило 71 %.

Чинна система оподаткування в Україні здійснює безпосередній вплив на фінансово-господарські показники діяльності підприємств, результатом яких є отримання чистого прибутку. Відтак, зменшення рівня оподаткування в 2019 та 2021 рр. позитивно вплинуло на чистий прибуток суб'єктів господарювання (рис. 2.1). Однак, в кризові 2020 та 2022 рр. загальне податкове навантаження з прямих податків (в т.ч. ЄСВ) (рівень якого становив 34,1 %) поряд з іншими чинниками (карантині обмеження, проблеми зі збутом продукції, втрата постачальників, нестача робітників через їхнє вимушене переміщення чи мобілізацію, фінансова нестабільність, низький курс валюти, окупація, збільшення облікової ставки тощо) негативно вплинули на загальну роботу

підприємства, особливо в умовах воєнного часу. При цьому, рівень податкового навантаження з ПнП характеризувався подібними тенденціями, та в середньому за період дослідження становив 15,3 %.

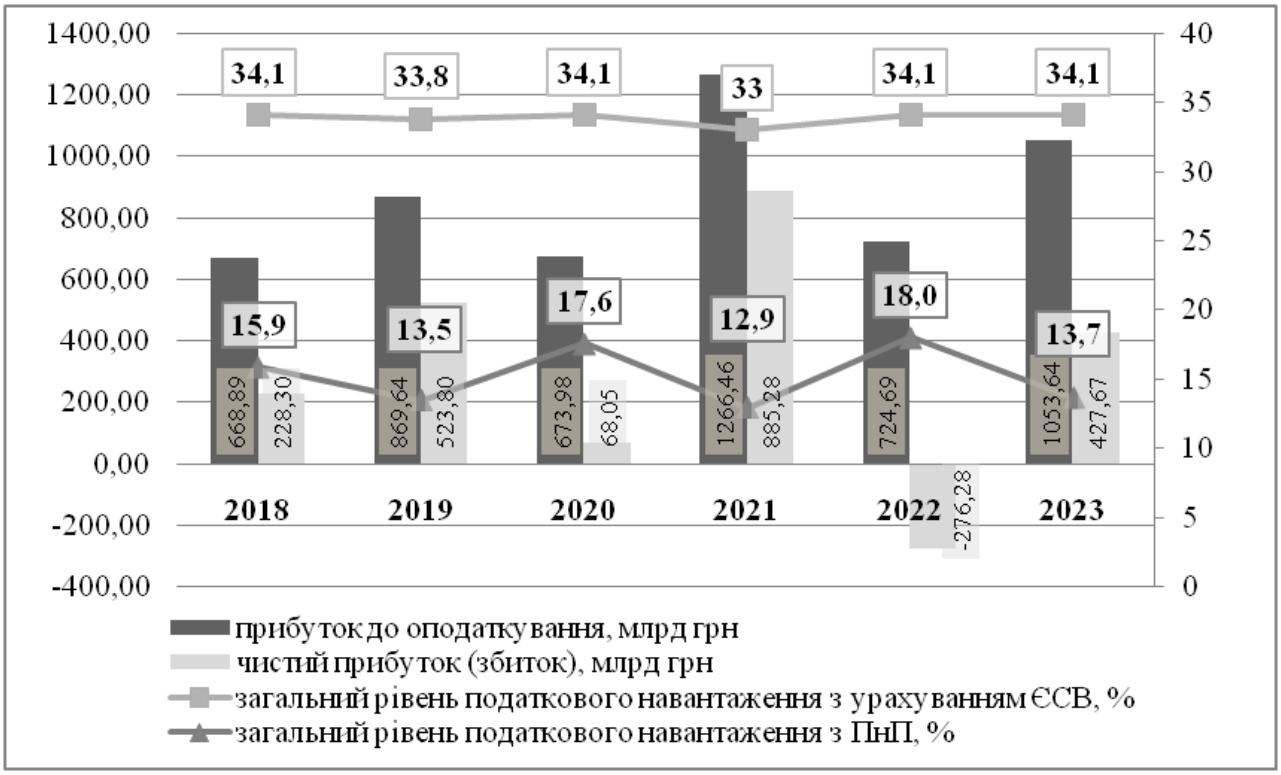


Рис. 2.1. Динаміка рівня оподаткування, показників чистого прибутку та прибутку до оподаткування підприємств в Україні упродовж 2018–2023 рр.

Джерело: складено за даними проведеного аналізу та Державної служби статистики України.

За результатами проведеного аналізу можна констатувати, що Україна потребує зміни податкової системи, але очевидно, що в умовах війни та величезної залежності від міжнародних партнерів радикальних трансформацій очікувати вкрай складно. У таких умовах складно розраховувати на податкові покращення для бізнесу у 2024 р. та появу у найближчій перспективі у держави системної політики підтримки бізнесу через податки. В цьому контексті оптимізація рівня податкового навантаження на підприємства є дієвим способом вирішення низки проблем щодо підвищення регулятивної ефективності податкової системи в напрямку розвитку та економічного зростання вітчизняних підприємств.

2.2. Розрахунок податкового навантаження підприємства та оцінка податкової ефективності на прикладі ТОВ «Боїнг-Україна»

Сучасне податкове середовище, у якому знаходяться підприємства в Україні, характеризується невизначеністю та постійними змінами законодавства. Це приводить до зростання витрат на податкове адміністрування, збитковості господарської діяльності на підприємствах та надмірного податкового навантаження. Відповідно стійкість підприємств до впливу чинників внутрішнього і зовнішнього середовища погіршується.

Налагодження функціонування суб`єктів господарювання та покращення якості управління фінансовими ресурсами можна вирішити за допомогою ефективної системи управління. Для підприємств все більшої актуальності набирають питання впровадження механізмів оптимізації оподаткування [33].

Фінансовий аналіз при розробці заходів щодо оптимізації оподаткування підприємства відграє провідну роль [15]. Перманентне впровадження і оновлення цифрових технологій, постійні зміни у податковому законодавстві, непередбачуваність зовнішнього середовища, обумовлюють динамізм техніки і методики як проведення фінансового аналізу, так і процедур оптимізації оподаткування.

З метою діагностики податкової сфери діяльності підприємства необхідно здійснювати комплексний аналіз цього сегменту всередині організації. Відповідно дослідження впливу податкової системи на діяльність підприємств буде проведено шляхом аналізу деяких податків, які позначаються на функціонуванні суб`єктів господарювання.

Основним параметром розрахунку впливу податків на функціонування підприємств виступає прибуток, що є основним джерелом фінансових ресурсів для розвитку виробництва. Таким чином, ПнП вилучається як частина від одержаного суб’єктом господарювання прибутку, а отже має значний вплив на господарську діяльність суб’єктів господарювання, оскільки знижує потенційну можливість розширеного відтворення.

На основі методології, викладеної в науковій праці Швець Ю. О. та Завальнюк А. О. [33] проаналізуємо податкове навантаження підприємства – товариства з обмеженою відповідальністю «Боїнг-Україна» (далі – ТОВ «Боїнг-Україна»), яке є представництвом в Україні компанії Boeing – одним із світових лідерів авіаційної та аерокосмічної галузей. Незважаючи на війну, компанія запланувала розширення штату та потужностей в Україні.

Компанія «Боїнг» відома, перш за все, як виробник комерційних літаків, але протягом багатьох років компанія увійшла і в інші сфери бізнесу. Боїнг також виробляв меблі, світильники і навіть розробляв космічні шатли.

Основним видом діяльності ТОВ «Боїнг-Україна» є надання інших допоміжних комерційних послуг (КВЕД – 82.99). Інженери компанії беруть участь у всіх програмах із розроблення, проєктування, технологічного супроводу виробництва та сервісного обслуговування глобального цивільного флоту Boeing.

Згідно запропонованої методології податкове навантаження на підприємство вимірюється в відносних та абсолютних показниках. Абсолютними є сума всіх податків і зборів, що сплачується до бюджету. Оскільки аналіз абсолютних показників податкового навантаження не дає змогу об`єктивно оцінити ступінь впливу сукупності податків і зборів на результати діяльності підприємства, одночасно визначаються показники відносного податкового навантаження (аналіз структури загального податкового навантаження на підприємство, аналіз зовнішніх аналітичних коефіцієнтів податкового навантаження, аналіз внутрішніх аналітичних коефіцієнтів податкового навантаження (додаток Е).

ТОВ «Боїнг-Україна» має стратегічне значення для нашої країни, незважаючи на те, що має нестабільний фінансовий стан і отримує збитки, стабільно сплачує податки до бюджету. Слід відмітити, що за даними Boeing кризову ситуацію компанії спричинили програма літаків 777X, яка зіткнулась із затримкою випробувань нових версій, а також страйк працівників, які вимагають підняти зарплатню на 40% та відкинули пропозицію щодо 25% підвищення.

Через їх страйк припинено виробництво літаків Boeing 737 MAX та 777, що за оцінками коштує компанії 1 млрд доларів щомісячно. Операційна маржа цивільного сегмента очікується на рівні 54%.

Для оцінки податкового навантаження в ТОВ «Боїнг-Україна» проведемо розрахунки в два етапи:

1-й етап – аналіз абсолютного та сукупного податкового навантаження;

2-й етап – аналіз показників загального податкового навантаження підприємства, зокрема з ПнП.

Для цього розглянемо динаміку суми податків і зборів ТОВ «Боїнг-Україна» упродовж 2020–2023 рр.

Дані таблиці 2.3 свідчать, що податковий потік на підприємстві за останні два роки значно зріс. Так, найбільше посилився тиск на фінансові ресурси суб'єкта господарювання завдяки таким податкам, як податку на доходи фізичних осіб та ПДВ, які зросли відповідно на 96,02% та на 282,33 %. В структурі податків, які сплачує ТОВ «Боїнг-Україна», найбільшу питому вагу займає ПДВ, що у середньому за період дослідження складає 55,4 %. В цілому, абсолютне податкове навантаження зросло за аналізований період на 158,64 %.

Таблиця 2.3

Структура та динаміка абсолютного й сукупного податкового навантаження ТОВ «Боїнг-Україна» упродовж 2020–2023 рр., млн грн

Показники	Роки								Відхилення 2023 р. до 2020 р. (+/-)	Темп росту (зниження)
	2020	%	2021	%	2022	%	2023	%		
ПнП	8,6	16,2	1,5	2,7	10,1	9,1	4,9	3,6	-3,7	56,96
ПДВ	24,3	45,7	30,6	53,5	60,4	54,8	92,8	67,5	68,5	382,33
Інші платежі, в т.ч. ПДФО	20,3	38,2	25,1	43,8	39,7	36,1	39,7	28,9	19,5	196,02
Абсолютне податкове навантаження	32,9	X	32,2	x	70,5	x	97,7	x	64,8	297,28
Абсолютне сукупне податкове навантаження	53,1	100,0	57,2	100,0	110,2	100,0	137,4	100,0	84,3	258,64

Джерело: розраховано автором на основі фінансової звітності ТОВ «Боїнг-Україна» за даними системи аналітики відкритих даних Clarity Project. URL: https://clarity-project.info/edr/38921793/finances.

На наступному етапі проаналізовано показники загального податкового навантаження ТОВ «Боїнг-Україна» (табл. 2.4). Упродовж 2020–2023 рр. рівень ефективності оподаткування підприємства знизився та спостерігається

підвищення податкового навантаження за доходами та з витратами з 19 % до 25 % та з 20 % до 26 % відповідно.

Таблиця 2.4

Показники загального податкового навантаження підприємства ТОВ «Боїнг-Україна» упродовж 2020–2023 рр., %

Рік	Рівень ефективності оподаткування	Рівень податкомісткості реалізованої продукції (податкоспроможність підприємства)	Рівень податкового навантаження доходів	Рівень податкового навантаження витрат
2020	14,4	19,6	18,5	19,5
2021	16,9	18,6	17,7	26,2
2022	20,3	26,7	25,5	26,2
2023	24,4	26,5	25,3	26,2

Джерело: розраховано автором на основі фінансової звітності ТОВ «Боїнг-Україна» за даними системи аналітики відкритих даних Clarity Project. URL: https://clarity-project.info/edr/38921793/finances.

Аналіз розрахунку податкового навантаження з податку на прибуток підприємств ТОВ «Боїнг-Україна» упродовж 2020-2023 рр. показав зниження навантаження за всіма коефіцієнтами, а саме за коефіцієнтом податкового навантаження доходів із ПнП з 3,0 % та до 0,7 %, за коефіцієнтом податкового навантаження витрат із ПнП – з 3,2 % до 0,7 %, за коефіцієнтом податкового навантаження прибутку з ПнП – з 22,5% до 18,2 % (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Податкове навантаження з податку на прибуток підприємств ТОВ «Боїнг-Україна» упродовж 2020–2023 рр.

Рік	Коефіцієнт податкового навантаження доходів з ПнП	Коефіцієнт податкового навантаження витрат з ПнП	Коефіцієнт податкового навантаження прибутку з ПнП
2020	3,0	3,2	22,5
2021	0,5	0,5	21,2
2022	2,3	2,4	22,1
2023	0,7	0,7	18,2

Джерело: розраховано автором на основі фінансової звітності ТОВ «Боїнг-Україна» за даними системи аналітики відкритих даних Clarity Project. URL: https://clarity-project.info/edr/38921793/finances.

На основі проведеного аналізу можна стверджувати, що на фоні вагомого зростання податкових платежів в абсолютному значенні, відбулося зростання сукупного податкового навантаження – з 14,4 % в 2020 р. до 24,4 % в 2023 р.

Хоча такий рівень податкового навантаження є набагато нижчий середнього значення по країні – 34,1 %.

Водночас рівень податкового навантаження з ПнП, який за період дослідження у середньому становив 21 %, є набагато вищим порівняно із відповідним показником по країні – 15,5 %.

В цілому податкове навантаження на ТОВ «Боїнг-Україна» в 2023 р. порівняно з 2020 р. знизилось, що можна пояснити впровадженням підприємством механізмів оптимізації податкового навантаження.

Процес оптимізації оподаткування передбачає мінімізацію фіскальних виплат у довгостроковому і короткостроковому періодах за будь-якого обсягу діяльності (зокрема, підприємство Boeing змушене скоротити виробництво літаків, одночасно намагаючись зупинити масштабний страйк співробітників) та недопущення фінансових санкцій зі сторони податкових органів.

Податкова політика суб'єкта господарювання щодо мінімізації фіскальних відрахувань спрямована на оптимізацію фінансово-господарської частини підприємства шляхом мінімізації податкових платежів до бюджету; використання податкових пільг; використання особливостей груп регіональних утворень з різноманітними системами оподаткування; оптимального вибору елементів впливу на різні бази оподаткування.

РОЗДІЛ ІІІ
НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ

3.1. Реформи в європейській системі прямого оподаткування підприємств в контексті їх впливу на економічне зростання

Класична європейська модель оподаткування прибутку підприємств є найпоширенішою серед країн ЄС, проте це не дає підстави стверджувати, що вона не є безпроблемною та прийнятною для України з огляду на економічний рівень розвитку суб'єктів господарювання України. Така модель має ряд загальновідомих недоліків, серед яких складні правила тонкої капіталізації процентів за запозиченнями (механізм контролю співвідношення заборгованості і оплаченого капіталу, мета якого – упередження податкового планування шляхом обмеження витрат на сплату процентів, який, як правило, передбачає складний розрахунок і накопичення невикористаних процентів); проблеми з накопиченням збитків (що особливо актуально для України у зв'язку з курсовими різницями, що відкриває можливість для зловживань з базою оподаткування); агресивні схеми податкового планування, що використовуються великими компаніями з метою уникнення оподаткування (при переміщенні активів, не оподаткування окремих видів доходів тощо); ведення окремого обліку податкової амортизації та сам факт розрахунку амортизації [30]. В умовах глобалізації, цифрового та мобільного бізнес-середовища така модель є вже морально застарілою та малоефективною, а також сприяє використанню великими компаніями складних схем податкового планування з метою уникнення оподаткування.

Податок на прибуток підприємств в ЄС (*Corporate Income Tax*, далі – CIT) є відносно важливою складовою податкових надходжень, яка протягом останніх років стабільно зростає. На рівні ЄС-27 у 2021-2022 рр. відношення CIT до ВВП зросло з 2,9 % до 3,3 %, а як частка загальних доходів – на 0,9 в. п. (рис.3.1). Доходи від CIT, схоже, відновили тенденцію зростання, яка спостерігалася до

пандемії, і наразі досягли найвищого рівня, який спостерігався у 2007 р. перед Великою рецесією 2008-2009 рр. З початком економічного відновлення, яке відбулося одразу після закінчення пандемічної кризи, частка податкових надходжень від CIT суттєво зростає.

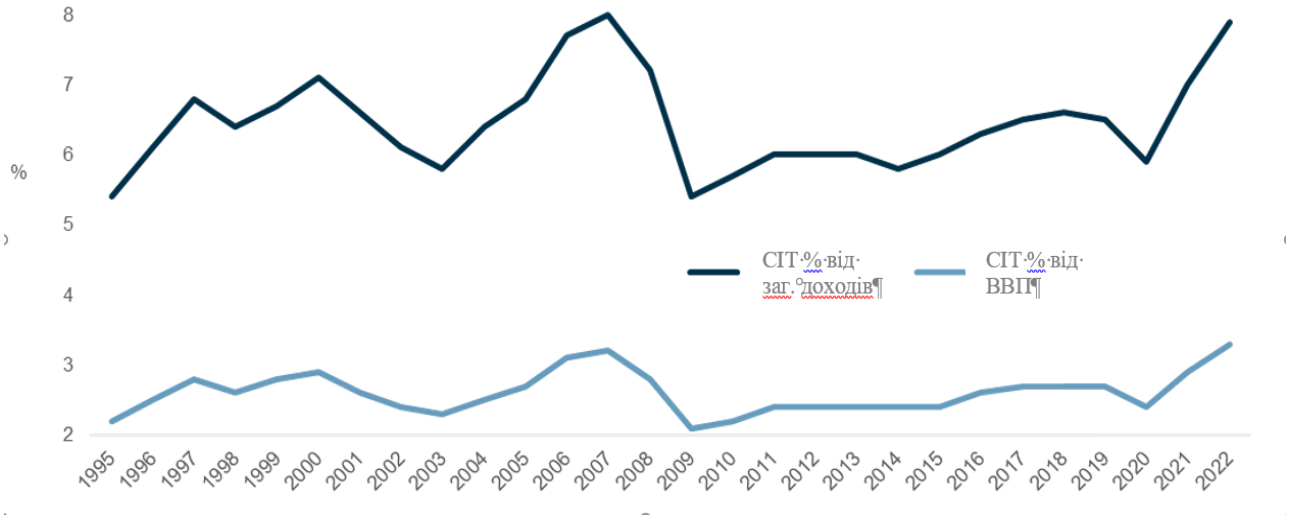
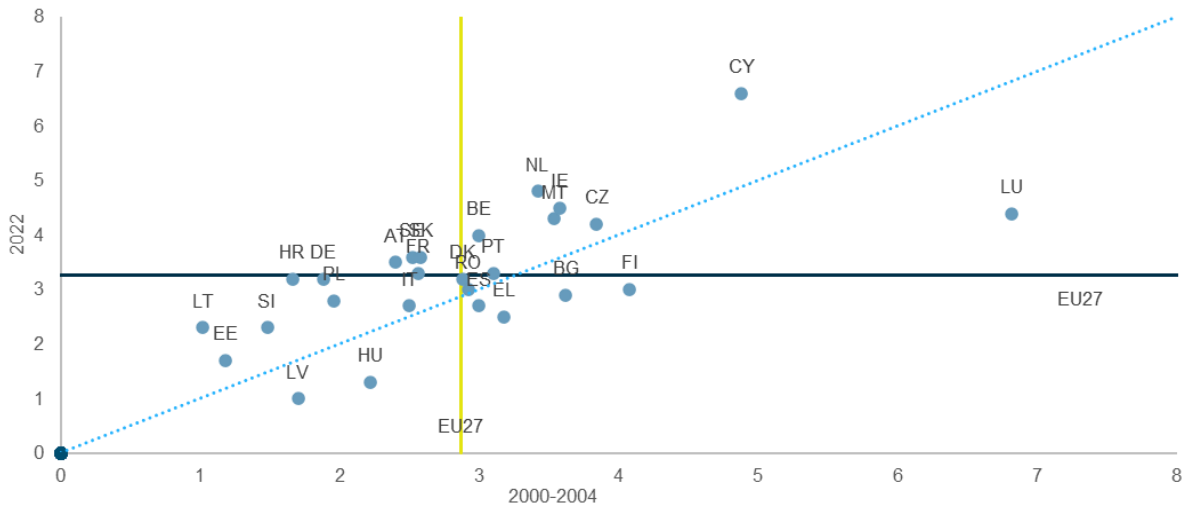


Рис. 3.1. Доходи від податку на прибуток підприємств в країнах ЄС-27 упродовж 1995-2022 рр. (% від ВВП та % від загальних доходів)

Джерело: [35].

Сукупна тенденція до зростання приховує певну важливу динаміку на рівні країн. На рисунку 3.2 країни-члени ЄС поділені на дві групи. Перша, над лінією, показує країни, в яких доходи від CIT у % від ВВП зросли за останні 20 років (2002-2022 рр.), тоді як у країнах під лінією вони зменшилися. Доходи від CIT зросли в більшості країн-членів ЄС. Відмінності між країнами можуть бути результатом змін до податку на прибуток підприємств, що впливають на законодавчо встановлені та ефективні ставки податку.



Примітка: на осі X відкладено середні значення часток надходжень упродовж 2000-2004 рр.

Рис. 3.2. Доходи від податку на прибуток підприємств країн-членів ЄС упродовж 2002-2022 рр. (% від ВВП)

Джерело: [35].

Дані на рівні країн (рис. 3.3) показують, що найвищі ставки CIT на Мальті (35 %), в Португалії (31,5 %) та Німеччині (29,9 %), тоді як найнижчі – в Болгарії (10 %) та Угорщині (9 %). З історичної точки зору, порівняно з 1995 р., найбільше зниження спостерігається в Болгарії (-30 в.п.), Ірландії (-27,5 в.п.) та Німеччині (-26,9 в.п.). Більш детальний розвиток ставок CIT в країнах-членах ЄС упродовж 2000–2023 рр. наведено в додатку Ж.

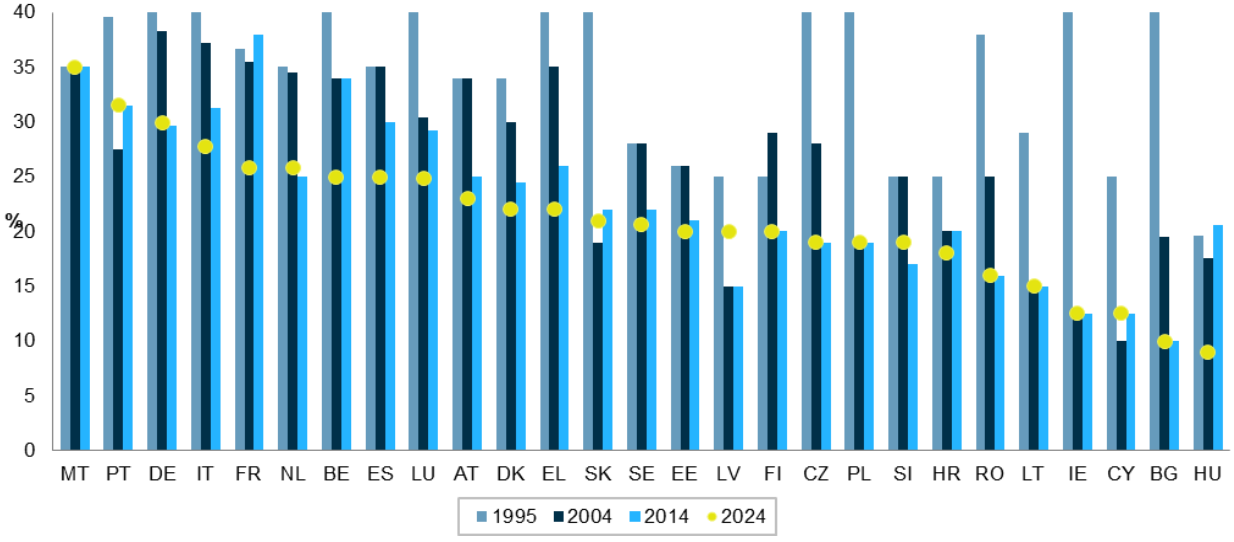
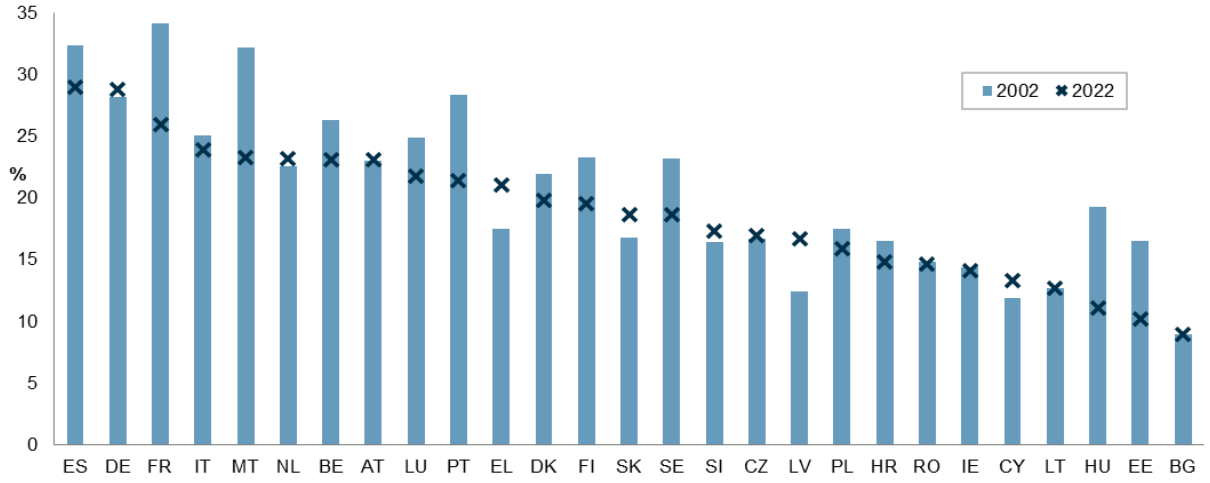


Рис. 3.3. Найвищі ставки податку на прибуток підприємств в країнах-членах ЄС упродовж 1995-2022 рр.

Джерело: [35].

Однак найвища встановлена законом ставка CIT приховує всі інші можливі нижчі ставки в різних регіонах країни або для різних підприємств залежно від їхнього розміру чи сектору. Для цього важливо також звернути увагу на ефективні податкові ставки, які відображають потенційні фактичні витрати, пов'язані з податками при прийнятті інвестиційних рішень (рис.3.4). Іспанія (32,4 %) та Німеччина (28,2 %) повідомляють про найвищі ефективні податкові ставки, розраховані на основі прогнозної моделі, тоді як Угорщина (19,3 %) та Болгарія (9,0 %), а також Естонія (16,5 %) підтверджують низький рівень ефективного оподаткування (рис. 3.4).



Примітки: представлені значення є ефективними середніми податковими ставками для великих корпорацій нефінансового сектору, розрахованими на корпоративному рівні для середнього складу активів та джерел фінансування за методологією Деверо/Гріффіта.

Рис. 3.4. Прогнозовані середні ефективні податкові ставки (%) в країнах-членах ЄС упродовж 2002-2022 рр.

Джерело: [35].

За останні десять років майже всі країни-члени ЄС знизили або залишили без змін свої ефективні податкові ставки, за винятком Греції (+3,6 в.п.), Словаччини (+1,9 в.п.) та Кіпру (+1,4 в.п.). Натомість найбільше зниження спостерігається на Мальті (-8,9 в.п.), у Франції (-8,2 в.п.) та Угорщині (-8,2 в.п.). Зниження як ставок CIT, так і ефективних податкових ставок не призвело до зменшення надходжень від CIT як частки ВВП. В економічній літературі досліджували співвідношення «ставка-доходи» і дійшли висновку, що зниження ставок податку було значною мірою компенсоване збільшенням бази

оподаткування підприємств і меншою мірою – зростанням розміру корпоративного сектору в економіці.

Упродовж останніх чотирьох років економіка ЄС зіткнулася з низкою надзвичайних та неочікуваних потрясінь. Пандемія COVID-19, яка мала найсильніші соціально-економічні наслідки у 2020-2021 рр., за нею послідували глобальні перебої у постачанні (кінець 2021 р.) та агресивна війна росії проти України (з лютого 2022 р.). ЄС та уряди країн-членів діяли швидко і запропонували безпрецедентні заходи реагування, щоб підтримати домогосподарства та компанії під час послідовних обмежень, пов'язаних зі здоров'ям, а згодом – для подолання непередбачуваної енергетичної кризи та сильного зростання інфляції, якого не спостерігалося десятиліттями. Зіткнувшись з цими несприятливими факторами, економіка ЄС, тим не менш, продемонструвала сильну стійкість. Реальний ВВП подолав розрив з допандемічним рівнем у 3 кварталі 2021 р., тоді як останнім часом інфляційний тиск був стриманим. Однак ця низка потрясінь спричинила структурні зміни в економіці та суспільстві країн-членів ЄС і залишила довготривалі сліди в державних фінансах деяких з них. Це зумовило необхідність зміцнення національних податкових систем, у тому числі шляхом забезпечення високого рівня податкової дисципліни та приведення податкової системи у відповідність до мегатенденцій, які змінюють суспільства та економіки.

Два з п'яти заходів, про які держави-члени ЄС повідомили у 2023 та 2024 рр., спрямовані на підвищення конкурентоспроможності та економічне зростання. 855 податкових заходів, про які країни-члени повідомили у 2023 та 2024 рр, були згруповані за основними сферами впливу, результати яких в розрізі країн та ЄС показано на рисунку 3.5.

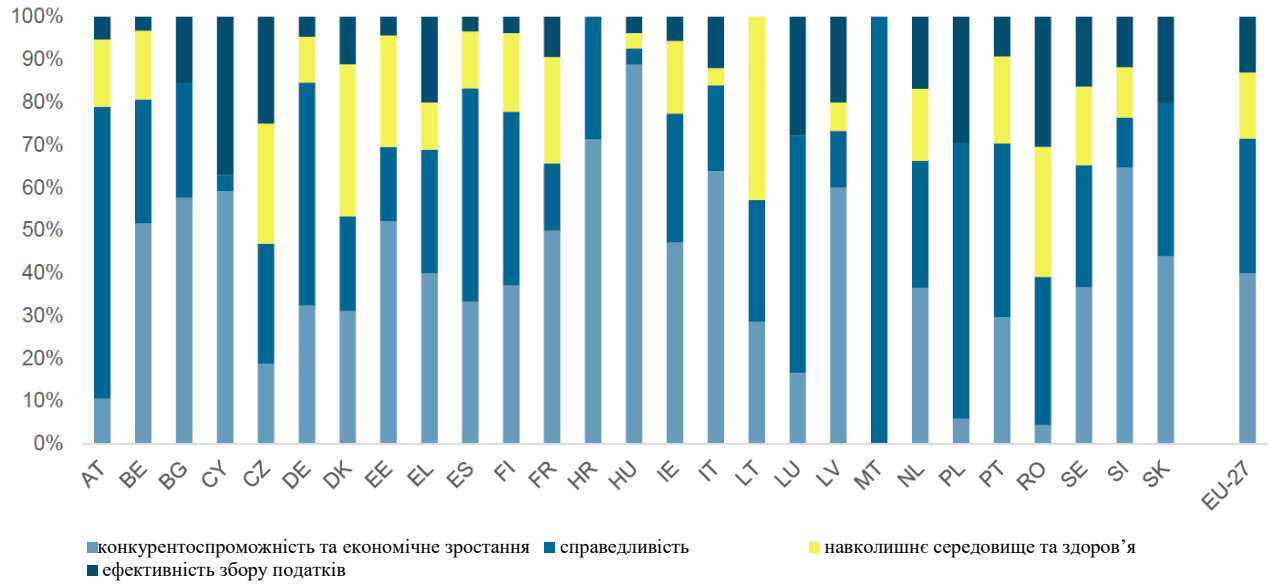


Рис. 3.5. Реформи країн-членів ЄС за сферами впливу, про які повідомлялося упродовж 2023–2024 рр.

Джерело: [35].

А саме 40 % повідомлених заходів впливають на конкурентоспроможність та процвітання, будучи пов'язаними з такими цілями, як підтримка інвестицій та зайнятості, заохочення заощаджень та споживання, стимулювання економічного зростання або збільшення доходів. 32% згаданих заходів переважно впливають на справедливість, оскільки їхньою основною метою є підвищення рівності та справедливості. 15% згаданих заходів переважно впливають на навколишнє середовище та здоров'я, маючи такі основні цілі, як підтримка чистих інвестицій, покращення здоров'я та сприяння екологічній сталості. Решта 13% припадає на заходи, що впливають на ефективність збору податків, включаючи агресивне податкове планування, ухилення від сплати податків та шахрайство.

Серед реформ країн-членів ЄС у сфері корпоративного оподаткування, які спрямовані на підвищення конкурентоспроможності та стимулювання економічної активності, можна виокремити такі:

– Німеччина тимчасово зробила правила перенесення збитків на майбутні періоди більш гнучкими та продовжила відшкодування податку на електроенергію для виробничих компаній;

– Ірландія збільшила податковий кредит на науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи(НДДКР) та запровадила нову податкову пільгу на підтримку виробників цифрових ігор;

– Фінляндія запровадила нову податкову пільгу на НДДКР;

– Іспанія знизила ставку податку на прибуток для компаній-початківців та збільшила податковий кредит на інвестиції в нові компанії;

– Португалія також знизила ставку податку на прибуток для компаній-початківців, розширила сферу застосування зниженої ставки податку на прибуток на малі та середні підприємства, зробила більш гнучкими правила перенесення збитків на майбутні періоди, обмежила можливість віднесення збитків на валові витрати;

– Фінляндія продовжила прискорену амортизацію основних фондів;

– Італія збільшила вирахування витрат на оплату праці для певних контрактів/працівників;

– Швеція тимчасово підвищила верхню межу податкового кредиту на ремонт, утримання та поліпшення будівель;

– Чехія, Естонія та Словенія підвищили стандартні ставки податку на прибуток, Естонія також скасувала знижену ставку і підвищила ставку для кредитних установ.

Європейська Комісія та ОЕСР вживають заходи, спрямовані на удосконалення існуючої класичної моделі оподаткування підприємств, зокрема шляхом запровадження:

– пакету запобігання ухилення від сплати податків для більш справедливого, більш простого і ефективного корпоративного оподаткування в ЄС, який містить конкретні заходи щодо запобігання агресивного податкового планування, стимулювання податкової прозорості та створення рівних умов для всіх підприємств в ЄС [30];

– плану ОЕСР / G20 щодо протидії розмиванню податкової бази та виведення прибутку з-під оподаткування (*BaseErosionandProfitShifting*, далі – «BEPS») [36].

Через ряд існуючих проблем ПнП активно ведеться обговорення заміни його податком на виведений капітал (далі – ПнВК). Головною загрозою ПнВК є збільшення бюджетного дефіциту у перші роки після запровадження та відсутність достатніх його компенсаторів. Короткотермінові негативні фіскальні наслідки вказують на те, що перед можливим впровадженням ПнВК необхідне жорстке фіскальне та бюджетне планування, яке має ґрунтуватися на реалістичних очікуваннях щодо доходів державного бюджету.

Для досягнення найкращого ефекту від реалізації податкової політики та отримання максимальних податкових надходжень слід надавати увагу тим податкам, які сприяють економічному зростанню. Це пояснюється тим, що економічне зростання викликає якісні зміни в економіці, сприяє її загальному розвитку і, як наслідок, – наповненню державного бюджету податковими надходженнями. На результатами наукових досліджень на економічне зростання позитивно впливають надходження від ПнП, податку на доходи фізичних осіб, ПДВ та інфляція. При цьому найбільший вплив на економічне зростання мають надходження саме від ПнП – збільшення обсягу надходжень від цього податку на 1% викликає зростання ВВП на особу населення на 0,38% [2].

В контексті впливу на економічне зростання підприємств досить показовим є досвід Естонії, яка у 2000 р. провела унікальну на той час у світі податкову реформу, відмовившись від класичної моделі оподаткування нарахованого бухгалтерського прибутку на користь моделі оподаткування прибутку, що розподіляється (виплачується) підприємством. Метою податкової реформи є сприяння розвитку підприємництва, залучення додаткових інвестицій і створення нових робочих місць [30].

З часу свого впровадження така модель продемонструвала високу ефективність у сучасних реаліях світової економіки. Згідно з дослідженнями Податкового Фонду – провідної незалежної організації США з дослідження податкової політики, на даний час саме Естонія має найбільш конкурентоспроможну податкову систему в ОЕСР [38].

Але, як зазначають фахівці Податкового Фонду, найбільш важливою і конкурентною перевагою податкового кодексу Естонії є система оподаткування прибутку підприємств і не лише завдяки низькій 20 % ставці – вона є унікальною серед країн ОЕСР в тому, як вона працює. ПнП в Естонії являє собою так званий податок на грошовий потік («cash-flow tax»). Замість того, щоб вимагати від підприємств розрахунку оподатковуваного доходу з використанням складних правил і графіків амортизації щороку, в Естонії ПнП стягується тільки тоді, коли бізнес виплачує (розподіляє) прибуток своїм акціонерам (власникам). Такий податок не лише значно спрощує розрахунок оподатковуваного прибутку, він також забезпечує додаткові переваги, в тому числі повне покриття витрат на капітальні інвестиції.

Отже, використання естонського досвіду в Україні в частині застосування податку на розподілений прибуток, може стати ефективним податковим механізмом перезапуску економіку нашої країни, який стимулюватиме розвиток виробництва та зупинить відтік капіталу.

Оскільки проблему з оподаткування прибутку підприємств в Україні треба вирішувати і негайно, то пропонується перейти до моделі оподаткування виведеного капіталу, згідно з якою оподатковується лише те, що виводиться із бізнесу (у вигляді дивідендів та іншого розподілу прибутку, операцій та платежів, що використовуються з метою оптимізації цього податку). Варто зазначити, що це не естонська модель оподаткування розподіленого прибутку, але вона покладена в основу моделі податку на виведений капітал з урахуванням національної специфіки України. Така кардинальна зміна правил оподаткування прибутку підприємств дозволить вирішити основні проблеми та в результаті перезапустити економіку країни в цілому.

3.2. Податкове планування в системі прямого оподаткування підприємств як механізм розвитку його економічної діяльності

Основною цілю будь-якого підприємства є максимізація чистого прибутку, що виступає показником успішної економічної діяльності. Одним із чинників збільшення чистого прибутку є оптимізація податкових платежів. Для підприємств найбільш правильним рішенням для оптимізації податкового навантаження є впровадження податкового планування.

Податкове планування окремі автори розглядають «як процес, що представляє складову частину державного податкового менеджменту, сукупність заходів та методів організації податкових відносин із метою забезпечення формування дохідної частини бюджету та впливу податків на розвиток виробництва та соціальної сфери [22]. Подібний підхід використовує С. Супруненко, яка під цим поняттям розуміє «сукупність інструментів, методів, прийомів, способів і засобів інформаційно-аналітичного забезпечення, за допомогою яких державні органи та суб'єкти господарювання реалізують на законодавчій основі податковий механізм і узгоджують повноваження і функції в податковій сфері при постійних економіко-політичних змінах» [27].

При цьому, оптимізація оподаткування підприємств відіграє вагоме значення як для самих суб'єктів господарювання, так і для держави з таких причин:

– збільшення конкурентоспроможності – менше податкове навантаження дозволяє підприємствам бути більш конкурентоспроможними на міжнародному ринку, зокрема за рахунок зниження витрат та підвищення ефективності виробництва;

– стимулювання підприємництва та інвестицій – зменшення податкового навантаження на підприємства може стимулювати їхню діяльність та бажання інвестувати в розвиток, що сприяє збільшенню виробництво, створенню нових робочих місць та зростанню економічної активності;

– залучення іноземних інвестицій – ефективна податкова система є важливим чинником для іноземних інвесторів, що сприяє залученню зовнішніх капіталів та технологій в країну;

– зниження тіньової економіки – зменшення податкового навантаження може сприяти зменшенню тіньової економіки та підтримці легальних економічних операцій, що призводить до більшої прозорості та дотримання податкових обов'язків;

– збільшення податкових надходжень держави – незважаючи на те, що оптимізація може передбачати зниження податкових ставок, ефективна податкова політика дозволяє залучити більші обсяги податкових надходжень за рахунок зростання обсягів підприємництва та економічної активності.

Національна стратегія доходів України на 2024–2030 рр. [17], ухвалена Урядом наприкінці 2023 р. з метою визначення ключових напрямків подальшого реформування національної податкової системи, підкреслює важливість залучення як внутрішніх, так і іноземних інвестицій не тільки для цілей післявоєнного відновлення, але і в більш загальному сенсі для стимулювання економічного зростання. Разом із тим, важливим пріоритетом податкової політики для післявоєнної відбудови є економічно ефективне використання податкових стимулів. У випадку із пільговими режимами, переліченими у додатку Д це означає, що їх наявність має бути одним із вирішальних факторів, які впливають на рішення інвесторів щодо здійснення інвестицій в обсягах та за напрямками, визначеними законом.

З точки зору платників податків податкове планування ототожнюється з легальними методами зменшення податкового навантаження на підприємство, деякі враховують сучасні методи податкової оптимізації, що дозволяє бути більш конкурентоспроможними. Окрім того, необхідність податкового планування витікає із самого податкового законодавства через наявність різних податкових режимів, різних методів обчислення податкової бази та різні податкові пільги [24].

При плануванні податкової політики держави необхідним є розроблення ефективних податкових механізмів, що не допускатимуть ризиків, пов’язаних із зловживання через ухилення від сплати податків й невизначеність положень податкового законодавства.

В наукових колах виділяють напрямки механізму протидії проявам зловживання правом (рис. 3.6).

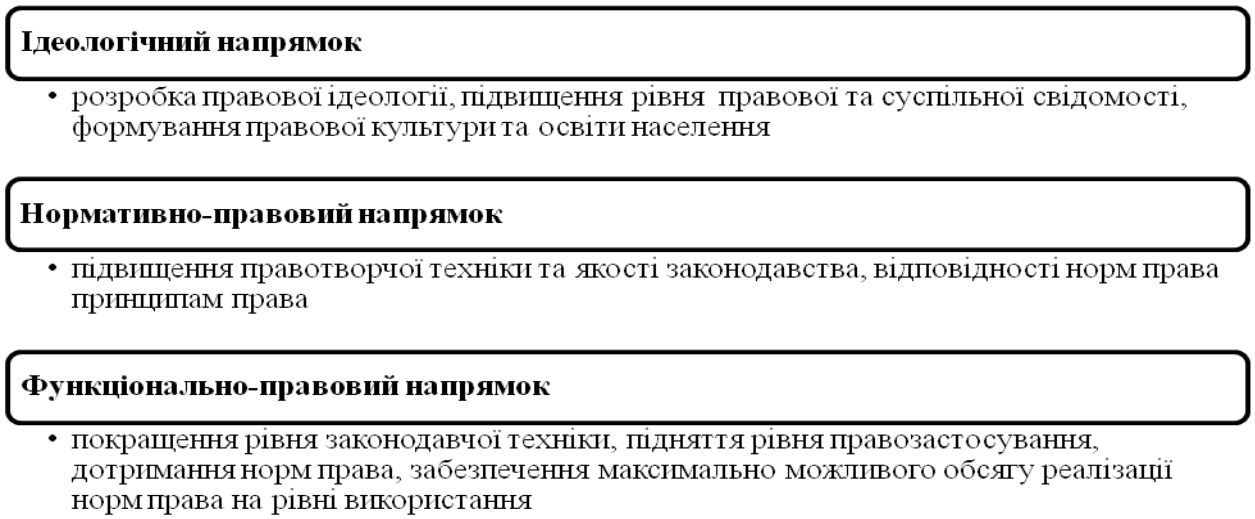


Рис. 3.6. Напрямки механізму недопущення неправомірної мінімізації податків

Джерело: складено автором на основі [8].

З метою визначення засобів забезпечення інтересів держави та суб’єктів господарювання у податковій сфері на основі наукових досліджень систематизуємо основні причини, які спонукають платників податків до нелегальної мінімізації податків і зборів (рис. 3.7).

Податкове планування становить найбільш оптимальну податкову політику, яка базується на забезпеченні найнижчого рівня оподаткування та, відповідно, найоптимальнішого шляху провадження фінансово-господарської діяльності підприємства. «Економія потенційних податкових виплат дозволить не лише оптимізувати належні до сплати податкові платежі, а й підвищити фінансову стійкість підприємства Отже, окрім завдань податкового планування як збереження оборотних коштів, зростання ефективності господарської діяльності та уникнення неефективного управління можемо називати одним із основних

завдань – ефективність механізмів та методів мінімізації прямого оподатковування [24].

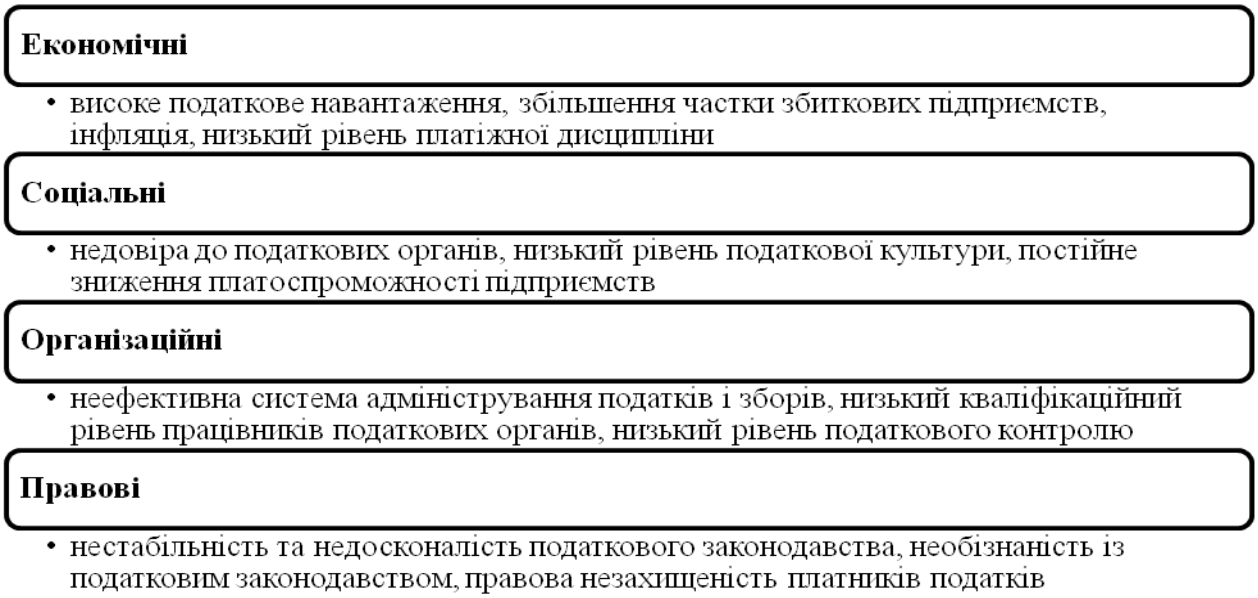


Рис. 3.7. Основні причини мінімізації прямого оподаткування підприємств

Джерело: складено автором на основі [8].

Розглядаючи податкове планування як певну послідовність дій, спрямованих на оптимізацію податкових потоків, варто виокремити етапи податкового планування (рис. 3.8).

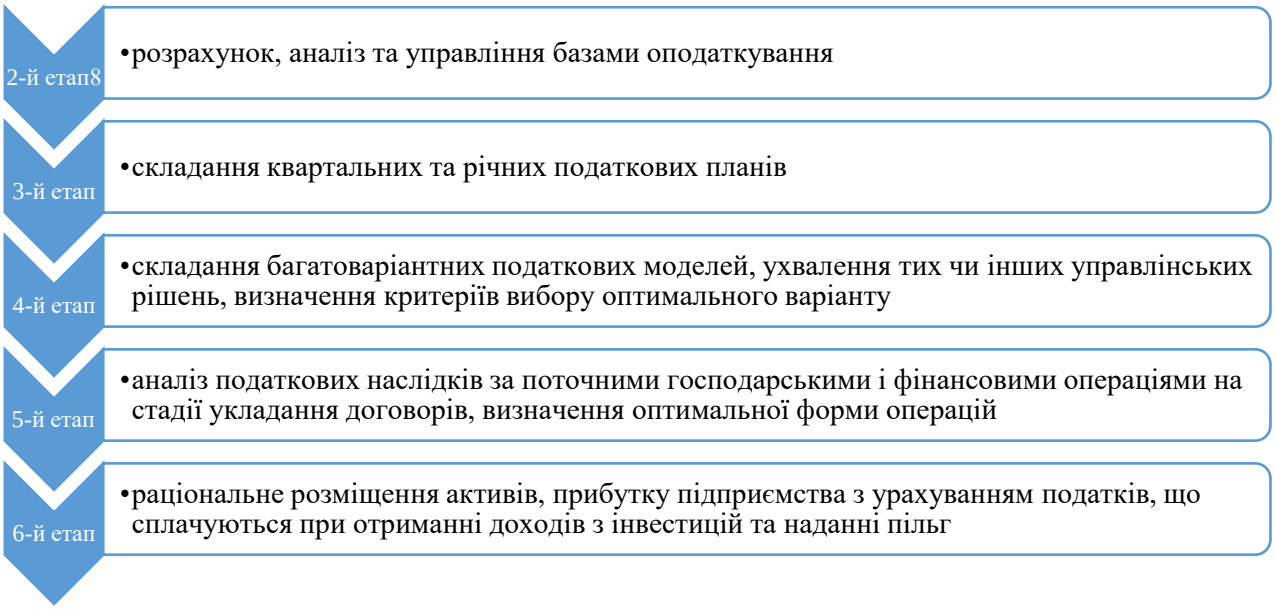


Рис. 3.8. Основні етапи податкового планування на підприємстві

Джерело: [32].

В контексті оптимізації податкових платежів варто виокремити інструментами податкового планування, з яких платники податків – підприємства вільні обирати найбільш прийнятні. На рис. 3.9 наведено перелік окремих інструментів податкового планування.

Використання прогалин законодавства є найбільш ризикованим, оскільки призводять до конфліктних ситуацій, а тому не можуть бути використовувані в довгостроковій перспективі.

Основне місце серед ефективних інструментів податкового планування належить податковим пільгам. А саме можливість використання усіх передбачених законом податкових звільнень, а також оцінка позиції податкових органів та урахування основних напрямів податкової, бюджетної та інвестиційної політики держави [8].



Рис. 3.9. Інструменти податкового планування з метою оптимізації оподаткування

Джерело: [24].

Співпраця з пільговими контрагентами передбачає заміну операцій за відносинами, що передбачають обтяжливе оподаткування, на операції з

аналогічною метою, але з більш пільговим порядком оподаткування. До інструментів пільгового суб'єкта господарювання варто віднести методи скорочення об'єкта оподаткування підприємства шляхом вибору спеціальної організаційно-правової форми з пільговим режимом оподаткування (наприклад, підприємства інвалідів або юридичної або фізичної особи, що перебуває на спрощеній системі оподаткування).

До ефективних інструментів податкової оптимізації також варто віднести ведення розрахунково-аналітичної податкової діяльності, створення імітаційної фінансової моделі, організація угод та ефективний податковий контроль на підприємстві. Такі інструменти пов'язані із збором та аналізом інформації, побудовою подальших ефективних дій, які базуються на практичному досвіді та прогнозах [14].

Податкове планування передбачає також використання «методу облікової політики, який полягає у взаємозалежності бухгалтерського та податкового обліку, за допомого чого можна впливати на зміну розмірів податкових баз; методу прямого скорочення об'єкта оподаткування, який реалізується шляхом зіставлення різних варіантів застосування ставок і об'єктів оподаткування» [29].

З метою податкової оптимізації в ТОВ «Боїнг-Україна» регулярно оцінюють рівень податкового навантаження шляхом розрахунку коефіцієнтів і показників податкової ефективності як за рік, так і за кожний окремий місяць. Варто відмітити про тісний взаємозв'язок податкового навантаження з ефективністю податкового планування на підприємстві. Якщо загальний рівень податкового навантаження складає від 20 до 35%, то система податкового планування вважається ефективною. В такому випадку підприємству рекомендується проводити регулярний аналіз змін в законодавстві в галузі бухгалтерського обліку й оподаткування з метою своєчасного коригування податкової політики й зниження податкових ризиків.

Зі зміною економічних умов, глобальних стандартів і нормативно-правової бази, питання податкового планування стають дедалі актуальнішими. На 2024 р. податкові стратегії значно еволюціонували, враховуючи потреби бізнесу

адаптуватися до нових реалій. На рис. 3.10 наведено ключові тренди, які впливатимуть на податкове планування у найближчому майбутньому.



Рис. 3.10. Ключові тренди, які впливатимуть на податкове планування

Джерело: [10].

1. *Універсалізація податкової прозорості*. У 2024 р. багато країн, зокрема країни ЄС, США та Японія, продовжать впроваджувати глобальний мінімальний податок у розмірі 15% для великих корпорацій (Двокомпонентне рішення (Two Pillars solution) глобальних домовленостей між понад 130 країн-членів Інклюзивної платформи з BEPS). Такий податок, також відомий як вирівнювальний податок, буде розраховуватися як різниця між ефективним ПнП, що сплачується в юрисдикції, і податком, розрахованим за ставкою 15 %.

Ефективна ставка податку, тобто фактична частка податкового навантаження в доході групи, буде розраховуватися на основі так званого кваліфікованого чистого доходу у відповідній країні, а потім порівнюватися зі ставкою 15%.

Переважна більшість країн, з якими Україна має торговельні відносини, приєдналися до Угоди про ГМП і цей механізм почне впливати на компанії в Україні з 2024 р. Очікується, що близько 1 300 українських дочірніх компаній міжнародних груп компаній зазнають впливу правил ГМП з 2024 р.

Незважаючи на те, що загальна ставка ПнП в Україні (18 %) є вищою за узгоджену мінімальну ставку податку (15 % без урахування пільг), ефект від застосування податкових стимулів, передбачених в межах режимів «Інвестняня», «Індустріальні парки» та «Спеціальні умови для підприємств у шахтарських регіонах», полягатиме в тому, що дочірні підприємства міжнародних груп компаній, які здійснюють діяльність в Україні, часто матимуть ПнП нижче мінімального рівня [17].

З іншого боку, правила ГМП розрізняють тимчасові та постійні зміни бази корпоративного оподаткування. Прискорена амортизація та повне врахування вартості капітальних витрат у витратах періоду (миттєва повна амортизація) – це податкові стимули, що базуються на витратах, які є тимчасовими змінами бази оподаткування (переносять момент оподаткування в часі). Такі стимули не викликають конфліктів з правилами ГМП на відміну від заходів, що базуються на доходах, – податкових звільнень, які є постійними змінами. Таким чином, розширення застосування податкових стимулів, що базуються на витратах дозволило б краще спрямувати обмежені ресурси бюджету та забезпечити збереження пільг з ПнП в Україні у світлі нового глобального мінімального податку. Це також матиме позитивний ефект для всіх платників ПнП (додаток З).

В такому разі компанії Boeing доведеться переглядати свої структури для забезпечення відповідності новим вимогам та уникнення потенційних штрафів. Важливими будуть інвестиції у податковий комплаєнс та автоматизацію звітності.

2. *Податковий комплаєнс та автоматизація*. Цифровізація податкових процесів стає ключовим пріоритетом для бізнесу. Все більше урядів вимагають від компаній електронної звітності та інтеграції їхніх систем із податковими органами. Наприклад, Україна активно розвиває системи електронного документообігу для фіскального контролю, що дозволяє скоротити час на підготовку звітності та мінімізувати ризики помилок.

В даному контексті рекомендаціями для бізнесу є:

– інвестування в автоматизацію податкових процесів та впровадження цифрових рішень для зниження навантаження на фінансові відділи;

– залучення консультантів для проведення регулярних аудитів систем податкової звітності.

ТОВ «Боїнг-Україна» на постійній основі користується послугами податкового консультування PwC Україна з метою виявлення «слабких місць» в системі бухгалтерського обліку й оподаткування, а також розробки способів оптимізації податкового навантаження. Делегування складних і варіативних завдань фахівцям консалтингової служби дозволяє суттєво оптимізувати податкову політику підприємства, вдосконалити роботу із фіскальними органами, більш повно використовувати можливості цифрових технологій та знизити витрати.

3. *Трансферне ціноутворення: фокус на транснаціональні компанії*. Регулятори по всьому світу продовжують посилювати контроль за трансферним ціноутворенням. У 2024 р. очікується, що податкові органи приділятимуть більше уваги правильності обґрунтування цін на внутрішньогрупові операції, особливо в контексті транснаціональних компаній.

Основними рекомендаціями для підприємства є:

– переглянути наявні політики трансферного ціноутворення та оновити документацію;

– використовувати сучасні аналітичні інструменти для відстеження відповідності ринковим цінам.

4. *Екологічні податки та податкові пільги для сталого розвитку*. Збільшення уваги до екології та сталого розвитку підштовхує країни до впровадження «зелених» податків. Зокрема, ЄС активно розглядає впровадження «вуглецевого коригування на кордоні» (*Carbon Border Adjustment Mechanism*). Це означає, що компанії, які експортують свою продукцію до ЄС, можуть зіткнутися з додатковими податками на вуглецевий слід.

В такому випадку актуальним є впровадження стратегії для адаптації:

– інвестування у «зелені» технології та скорочення викидів для отримання податкових пільг;

– оцінення впливу вуглецевих податків на операційні витрати та розглянути можливості оптимізації.

5. *Розширення використання технологій на основі штучного інтелекту у податковому плануванні.* Штучний інтелект (ШІ) і машинне навчання відкривають нові можливості для податкового планування. За допомогою аналітики на основі ШІ компанії можуть швидко аналізувати великі обсяги даних і виявляти податкові ризики.

Приклади використання ШІ в податковому плануванні є:

– прогнозування податкових зобов'язань на основі історичних даних;

– оптимізація грошових потоків та управління податковими відрахуваннями.

6. *Кібербезпека у податкових системах*. Зростання цифровізації податкових процесів робить бізнес більш вразливим до кіберзагроз. Уряди вводять нові вимоги до захисту даних, зокрема щодо податкової інформації.

Рекомендаціями для бізнесу є:

– впровадження стратегії кібербезпеки для захисту конфіденційних даних;

– проведення аудиту безпеки ІТ-систем та відповідність нормам Загальному регламенту про захист даних (General Data Protection Regulation, GDPR) і аналогічних законодавчих актів.

Отже, процес оптимізації прямого оподаткування являє собою ефективне та продумане планування податкових платежів, що не буде суперечити чинному законодавству і дозволить досягнути максимальні результати поставлених цілей, побудувати найоптимальнішу модель мінімізації податкових витрат. Це в свою чергу покращить фінансово-господарський стан та фінансову стійкість підприємства, що у довгостроковій перспективі може бути фактором подальшого розвитку та розширення бізнесу. При цьому, одним із найважливіших завдань, яке повинно сприяти підвищенню правової свідомості

суб’єктів податкових правовідносин є установлення податків та зборів відповідно до його платоспроможності [8].

Водночас сучасні тенденції податкового планування вимагають від суб’єктів господарювання адаптації до змін у глобальному законодавстві, екологічних тенденціях та технологічних інноваціях. Бізнес повинен фокусуватися на підвищенні прозорості, автоматизації процесів і впровадженні новітніх технологій для забезпечення ефективності та відповідності новим вимогам. Розуміння цих трендів та своєчасне впровадження стратегій дозволить компаніям уникнути податкових ризиків і зберегти конкурентоспроможність у нових економічних реаліях.

ВИСНОВКИ

Проведене дослідження дозволило сформулювати такі узагальнюючі висновки та пропозиції.

Досліджено місце прямих податків в системі оподаткування підприємств з точки зору їх впливу на діяльність суб'єктів господарювання, розкрито сутність прямих податків, їх основні позитивні та негативні характеристики, а також проаналізовано їх функціональне призначення та відповідні сфери впливуОбґрунтовано, що формування ефективної системи прямого оподаткування має відбуватися виважено та з врахуванням не лише фіскальних інтересів держави, а й економічного середовища платників.

Проаналізовано податкові аспекти державного регулювання бізнес-середовища. Обґрунтовано склад та характер впливу факторів механізму державного регулювання бізнес-середовища на особливості економічного розвитку підприємств. Доведено, що економічний потенціал підприємства формується під впливом податкових факторів, зокрема рівня податкового навантаження на підприємство. Зроблено висновок, що реформування податкової системи повинно орієнтуватись на зменшення податкового навантаження для тих платників податків, які сумлінно сплачують податки. Зазначено, що саме за допомогою регулюючих ефектів прямих податків можна стимулювати підприємства до розширення масштабів своєї діяльності та її удосконалення,

Констатовано, що ПнП має найбільший вплив на економічне зростання підприємств, оскільки дозволяє регулювати підприємницьку діяльність, створювати вигідні умови для ведення бізнесу, сприяти розвитку інвестиційних процесів та мати стимулюючий вплив на економічне зростання. Встановлено, що чинна система оподаткування ПнП характеризується низкою проблем, зокрема складність визначення об'єкту оподаткування; неефективне адміністрування податку та вчинення фіскального тиску на платників податку; неточність та нестабільність норм закону, що призводить до зменшення частки такого податку у податкових надходженнях; високий ризик ухилення від сплати податку, що

продукує високий рівень тіньової економіки в Україні, та, як наслідок, зменшення податкових надходжень до бюджету країни. Запропоновано подальший аналіз прямого оподаткування підприємств здійснювати через призму ПнП, як основного важелю впливу на економічний розвиток діяльності суб'єктів господарювання.

Оцінено ефективність податкової політики в контексті впливу на показники господарської діяльності підприємств. Встановлено, що рівень оподаткування є одним із факторів, який впливає на діяльність підприємств. Зроблено узагальнюючий висновок, що чинна система оподаткування в Україні здійснює безпосередній вплив на фінансово-господарські показники діяльності підприємств, результатом яких є отримання чистого прибутку. За результатами аналізу з'ясовано, що зменшення рівня оподаткування в 2019 та 2021 рр. позитивно вплинуло на чистий прибуток суб'єктів господарювання. Однак, в кризові 2020 та 2022 рр. загальне податкове навантаження з прямих податків (в т.ч. ЄСВ) (рівень якого становив 34,1 %) поряд з іншими чинниками (карантині обмеження, проблеми зі збутом продукції, втрата постачальників, нестача робітників через їхнє вимушене переміщення чи мобілізацію, фінансова нестабільність, низький курс валюти, окупація, збільшення облікової ставки тощо) негативно вплинули на загальну роботу підприємства, особливо в умовах воєнного часу. При цьому, рівень податкового навантаження з ПнП характеризувався подібними тенденціями, та в середньому за період дослідження становив 15,3 %. Обґрунтовано важливість оптимізації рівня податкового навантаження для підприємств, що виступає дієвим способом підвищення регулятивної ефективності прямого оподаткування в напрямку розвитку та економічного зростання суб'єктів господарювання.

Проаналізовано необхідність оптимізації податкового навантаження на підприємство на прикладі ТОВ «Боїнг-Україна». Зроблено висновок, що на фоні вагомого зростання прямих податків в абсолютному значенні, відбулося зростання сукупного податкового навантаження на підприємство – з 14,4 % в 2020 р. до 24,4 % в 2023 р. Хоча такий рівень податкового навантаження є

набагато нижчий середнього значення по країні – 34,1 %. Водночас рівень податкового навантаження з ПнП, який за період дослідження у середньому становив 21 %, є набагато вищим порівняно із відповідним показником по країні – 15,5 %. В цілому податкове навантаження на ТОВ «Боїнг-Україна» в 2023 р. порівняно з 2020 р. знизилось, що можна пояснити впровадженням підприємством механізмів оптимізації податкового навантаження, зокрема шляхом мінімізації податкових платежів до бюджету, використання податкових пільг та особливостей груп регіональних утворень з різноманітними системами оподаткування, оптимального вибору елементів впливу на різні бази оподаткування.

Досліджено європейську систему корпоративного оподаткування підприємств. Встановлено, що податок на прибуток підприємств в ЄС (CIT) є відносно важливою складовою податкових надходжень, яка протягом останніх років стабільно зростає. На рівні ЄС-27 у 2021-2022 рр. відношення CIT до ВВП зросло з 2,9 % до 3,3 %, а як частка загальних доходів – на 0,9 в. п. Водночас, за останні десять років майже всі країни-члени ЄС знизили або залишили без змін свої ставки CIT та ефективні податкові ставки. Зроблено висновок, що зниження ставок податку було значною мірою компенсоване збільшенням бази оподаткування підприємств і меншою мірою – зростанням розміру корпоративного сектору в економіці.

Зосереджено увагу на актуальності впровадження повноцінної системи податкового планування на підприємствах, як найефективнішого способу оптимізації податкових платежів. Наведені основні інструменти ефективного податкового планування на підприємствах. Запропоновані заходи з метою запобігання ухилення від сплати податків та покращення роботи платників податків та контролюючих органів на засадах партнерства.

Для підприємства ТОВ «Боїнг-Україна» найбільш правильним рішенням для оптимізації податкового навантаження є впровадження системи стратегічного податкового планування. Здійснення податкового планування на підприємстві дозволить не лише оптимізувати податкове навантаження, але й

сприятиме покращенню його роботи, своєчасному виконанню зобов'язань, підвищенню платоспроможності та рентабельності, конкурентоспроможності, економічної безпеки.

Запропонована можливість вибору оптимальної для ТОВ «Боїнг-Україна» системи податкового планування з урахуванням таких сучасних трендів, як: *універсалізація податкової прозорості* (забезпечення відповідності вимогам механізму глобального мінімального податку у розмірі 15% в рамках Двокомпонентного рішення (Two Pillars solution) глобальних домовленостей між понад 130 країн-членів Інклюзивної платформи з BEPS); *інвестиції у податковий комплаєнс та автоматизацію звітності* (інвестування в автоматизацію податкових процесів та впровадження цифрових рішень для зниження навантаження на фінансові відділи, а також залучення консультантів для проведення регулярних аудитів систем податкової звітності); *трансферне ціноутворення* (перегляд наявної політики трансферного ціноутворення та оновлення документації, використання сучасних аналітичних інструментів для відстеження відповідності ринковим цінам); *впровадження екологічних податків та податкових пільг для сталого розвитку* (інвестування у «зелені» технології та скорочення викидів двоокису вуглецю для отримання податкових пільг, оцінення впливу вуглецевих податків на операційні витрати та розглянути можливості оптимізації); *розширення використання технологій на основі штучного інтелекту у податковому плануванні* (прогнозування податкових зобов'язань на основі історичних даних, оптимізація грошових потоків та управління податковими відрахуваннями); *кібербезпека у податкових системах* (впровадження стратегії кібербезпеки для захисту конфіденційних даних, проведення аудиту безпеки IT-систем та відповідність нормам Загальному регламенту про захист даних (GDPR) і аналогічних законодавчих актів).