

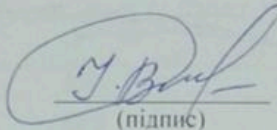
МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра фіскального адміністрування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА (ДИПЛОМНА) РОБОТА
на тему: «Податкове навантаження: порівняльна характеристика вітчизняного
та зарубіжного досвіду»

Здобувача вищої освіти II курсу,
групи ОМП-21-1,
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»,
ОПП «Податкове консультування»

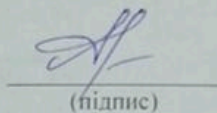
Шворак Ірина
Віталіївна



(підпис)

Науковий керівник

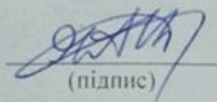
Андрущенко
Володимир
Леонідович,
д.е.н., професор



(підпис)

Керівник освітньо-професійної
програми

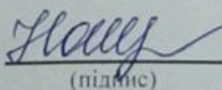
Ізмайлов
Ярослав
Олексійович,
д.е.н., професор



(підпис)

Допущено до захисту за рішенням кафедри фіскального адміністрування
протокол від «20» 01 2023 № 10

Завідувач кафедри
фіскального адміністрування



(підпис)

Іванишина О.С.,
к.е.н., доцент

Ірпінь – 2023

Реєстрація № 4 20.01.2023

(дата)

(підпис відповідальної особи)

Результати перевірки

до захисту
(до захисту, на доопрацювання)

20.01.2023

(дата)

(підпис)

Результат захисту

90/4/5
(оцінка)

02.02.2023

(дата)

(підпис)

Голова комісії:

(підпис)

Романов І.Л.

(ініціали, прізвище)

Члени комісії:

(підпис)

Іванишина О.С.

(ініціали, прізвище)

(підпис)

Ізмайлов Я.О.

(ініціали, прізвище)

(підпис)

Ю.В. Панура

(ініціали, прізвище)

Секретар комісії:

(підпис)

Яруш М.В.

(ініціали, прізвище)

БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ ВИПУСКНОЇ РОБОТИ

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, П.І.П.: керівника, голови комісії, членів комісії, секретаря, (підписи)
------------------	-------------------------	--------------------------	----------	---

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 30	25		Андріусенков Л. [підпис]
2. Дотримання вимог щодо оформлення	від 0 до 10	10		
3. Вчасне виконання роботи на всіх етапах у встановлені кафедрою терміни	від 0 до 5	5		
4. Рецензент	від 0 до 5	5		
РАЗОМ БАЛІВ*	від 0 до 50	45		

ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ

1. Доповідь	від 0 до 10	9		Романов Л. [підпис] Ванішчина О.С. [підпис] Цукайлов Я.О. [підпис] Пасюра Ю.В. [підпис] Ярусс М.В. [підпис]
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5	3		
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 25	24		
5. Апробація (участь у конференціях)	від 0 до 10	9		
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50	45		
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	від 0 до 100	90		

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

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЕКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.П.: голови, членів комісії, секретаря, (підпис)
90	A	5 (відмінно)	02.02.2023	Романов Л. Ванішчина О.С. Цукайлов Я.О. Пасюра Ю.В. Ярусс М.В.

ПРАВИЛА ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНОК ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ ЕКТС

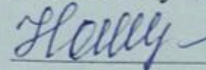
Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ECTS	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	3 (задовільно)
60-69	D	
50-59	E	
35-49	FX	2 (незадовільно)

**МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра фіскального адміністрування .
Спеціальність 071 «Податкове консультування»

Затверджую

В.о. завідувача кафедри

 Іванишина О.С.

« 29 » 10 2022

**Завдання на випускню кваліфікаційну (дипломну) роботу
здобувачу вищої освіти**

Шворак Ірина Віталіївна

1. Тема випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи

«Податкове навантаження: порівняльна характеристика вітчизняного та зарубіжного досвіду»

2. Затверджена наказами ректора від 26.01.2022 № 115, від 06.09.2022 № 815

3. Строк здачі закінченої роботи - 24.01.2023

4. Цільова установка дати якісний аналіз податкового тягара та надати рекомендації щодо удосконалення податкового навантаження, дослідивши міжнародний досвід.

Метою дипломної роботи є дослідження теоретично-прикладних аспектів податкового навантаження, порівняльна оцінка податкового тягара в Україні та зарубіжних країнах та на основі цих даних надання практичних рекомендацій щодо оптимізації податкового навантаження в Україні .

Об'єктом дослідження дипломної роботи є: в податкове навантаження на суб'єкти господарювання в Україні та світі.

Предметом дослідження є процес організації, використання та оптимізації податкового навантаження в системі податкової політики в Україні та зарубіжних державах.

Вихідні дані до роботи фінансова та податкова звітність ТОВ «Вендор Транс Сервіс», сучасні наукові праці українських, зарубіжних науковців, статті в періодичних виданнях з проблематики.

5. Перелік графічного матеріалу – 14 таблиць, 12 рисунків.

6. Зміст випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи (перелік кожним розділом)

Розділ 1. Теоретична частина. Сутність податкового навантаження та його вплив на економіку.

1.1. Теоретичний аспект податкового навантаження

1.2. Значення податкового навантаження в забезпеченні економічного розвитку України

1.3. Вплив воєнного стану на податкове навантаження вітчизняних підприємств

Розділ 2. Аналітична частина. Оцінка рівня податкового навантаження в Україні на основі ТОВ «Вендор Транс Сервіс»

2.1. Аналіз організаційно-економічної діяльності підприємства

2.2. Оцінювання податкового навантаження в Україні

2.3. Порівняльна характеристика вітчизняного та зарубіжного стану податкового навантаження

Розділ 3. Рекомендаційна частина. Напрямки оптимізації податкового навантаження в Україні з використанням позитивного зарубіжного досвіду

3.1. Актуальні проблеми податкового навантаження підприємницького сектору та шляхи їх вирішення

3.2. Шляхи оптимізації податкового навантаження в Україні на основі зарубіжного досвіду

7. Календарний план виконання роботи

№ п/п	Назва етапів випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи	Строк виконання етапів	
		За планом	Фактично
1.	Вибір теми дипломної роботи та написання заяви на її затвердження	18.10.21	18
2.	Отримання завдання наукового керівника для виконання дипломної роботи	31.10.21	31
3.	Узгодження плану дипломної роботи з керівником	12.11.21	12
4.	Підготовка I розділу дипломної роботи та подання її керівнику	11.02.22	11
5.	Підготовка II розділу дипломної роботи та подання її керівнику	20.05.22	20
6.	Підготовка III розділу дипломної роботи та подання її керівнику	21.11.22	21
7.	Доопрацювання роботи з урахуванням зауважень наукового керівника	14.12.22	14
8.	Отримання відгуку наукового керівника	24.01.23	24
9.	Перевірка роботи в системі антиплагіат	19.12.22	19
10.	Отримання зовнішньої рецензії	26.01.23	26
11.	Отримання допуску зав. кафедри до захисту	30.01.23	30
12.	Попередній захист роботи	22-23.01.23	22-23
13.	Захист дипломної роботи	02-03.02.23	02-03

Дата видачі завдання «31» жовтня 2021

8. Керівник випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи

10. Керівник освітньо-професійної програми

11. Завдання до виконання отримав здобувач вищої освіти

(підпис)

(підпис)

Андрущенко
(прізвище, ініціал)

Ізмайлов Я.С.
(прізвище, ініціал)

Шворак І.В.

АНОТАЦІЯ

Шворак І.В. «Податкове навантаження: порівняльна характеристика вітчизняного та зарубіжного досвіду».

Мета роботи полягає в узагальненні теоретично-прикладних аспектів податкового навантаження в Україні, порівняльна оцінка податкового тягара в Україні та зарубіжних країнах, визначення основних проблем, а також надання рекомендацій щодо його оптимізації та пошук шляхів удосконалення напрямів оптимізації податкового навантаження.

Завданнями роботи є дослідити теоретичні та методичні аспекти податкового навантаження, а також і практичні засади використання міжнародного досвіду при розробці шляхів оптимізації податкового тягара в Україні.

Предметом дослідження є процес організації, використання та оптимізації податкового навантаження в системі податкової політики в Україні та зарубіжних державах.

Об'єктом дослідження виступає податкове навантаження на суб'єкти господарювання в Україні та світі.

За результатами дослідження сформульовані шляхи вдосконалення податкового навантаження в Україні на основі зарубіжного досвіду.

Одержані результати можуть бути використані Державною податковою службою при плануванні, прогнозуванні та використанні податкових надходень, а також податкового навантаження. Оскільки, податкові надходження виконують досить значну роль в функціонуванні бюджету в Україні.

Дипломна робота містить 103 сторінок, 14 таблиць, 12 рисунків, список використаних джерел з 78 найменувань, 3 додатки.

Ключові слова: податки, надходження, податкове навантаження, податковий коефіцієнт, Державна податкова служба.

Рік захисту роботи - 2023.

ANNOTATION

I.V. Shvorak "Tax burden: comparative characteristics of domestic and foreign experience."

The purpose of the work is to summarize the theoretical and applied aspects of the tax burden in Ukraine, a comparative assessment of the tax burden in Ukraine and foreign countries, to identify the main problems, as well as to provide recommendations for its optimization and search for ways to improve the areas of optimization of the tax burden.

The tasks of the work are to investigate the theoretical and methodological aspects of the tax burden, as well as the practical principles of using international experience in the development of ways to optimize the tax burden in Ukraine.

The subject of the study is the process of organization, use and optimization of the tax burden in the system of tax policy in Ukraine and foreign countries.

The object of the study is the tax burden on business entities in Ukraine and the world.

Based on the results of the research, relevant conclusions and proposals are formulated.

The obtained results can be used by the State Tax Service in planning, forecasting and using tax revenues, as well as the tax burden. Because tax revenues play a significant role in the functioning of the budget in Ukraine.

The thesis contains 103 pages, 12 tables, 11 figures, a list of used sources with 78 names, 3 appendices.

Keywords: taxes, revenue, tax burden, tax coefficient, State Tax Service.

The year of job protection is 2023.

ЗМІСТ

ВСТУП	8
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНА ЧАСТИНА. СУТНІСТЬ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ ТА ЙОГО ВПЛИВ НА ЕКОНОМІКУ	11
1.1. Теоретичний аспект податкового навантаження	11
1.2. Значення податкового навантаження в забезпеченні економічного розвитку держави	19
1.3. Вплив воєнного стану на податкове навантаження вітчизняних підприємств	23
РОЗДІЛ 2. АНАЛІТИЧНА ЧАСТИНА. ОЦІНКА РІВНЯ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ В УКРАЇНІ НА ОСНОВІ ТОВ “ВЕНДОР ТРАНС СЕРВІС”	
2.1. Аналіз організаційно-економічної діяльності підприємства	33
2.2. Оцінювання податкового навантаження в Україні	44
2.3. Порівняльна характеристика вітчизняного та зарубіжного стану податкового навантаження	50
РОЗДІЛ 3. РЕКОМЕНДАЦІЙНА ЧАСТИНА. НАПРЯМИ ОПТИМІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ В УКРАЇНІ З ВИКОРИСТАННЯМ ПОЗИТИВНОГО ЗАРУБІЖНОГО ДОСВІДУ	60
3.1. Актуальні проблеми податкового навантаження підприємницького сектору в Україні та шляхи їх вирішення	60
3.2. Шляхи оптимізації податкового навантаження в Україні на основі зарубіжного досвіду	71
ВИСНОВКИ	81
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	84
ДОДАТКИ	93

ВСТУП

Актуальність теми. Головним наріжним питанням останніх років в Україні є створення дієвої податкової системи. Сьогодні в нашій країні податкова система є досить наближеною до податкових систем країн Європейського Союзу. Це стало можливим завдяки євроінтеграційним процесам та наближенням вітчизняного законодавства до європейського. Попри це вона не стала такою ж ефективною як у країнах ЄС, не достатньо сприяє економічному зростанню суб'єктів господарювання та розвитку національної економіки. Державний бюджет відчуває хронічний дефіцит податкових надходжень, а підприємці скаржаться на неправомірний податковий тиск. Баланс між інтересами суб'єктів господарювання та державним фіском так і не було досягнуто. Все це негативно позначається на розвитку національної економіки та підприємств. Тому, першочерговим питанням сьогодні є врегулювання податкового навантаження на економіку.

Стан і ступінь розробки проблеми і спеціальній літературі. Займалися питаннями рівня податкового навантаження та зробили свій вклад у розвитку та подальшому обговоренню даного питання зарубіжні вчені: К. Гок, А. Лаффер, Д. Стігліц, Р. Масгрейв, А. Пігу, А. Сміт, У. Петті. Вагомий внесок у вирішення проблем правильного розподілення податкового навантаження внесли такі вітчизняні науковці: О. Балашова [3], Ю. Кушнірчук [36], О. Буцько [10], В. Концева [34], О. Дубовик [4], А. Грязнова, С. Жидко [24], Н. Гавриленко [13], В. Оришин [44], А. Поддєрьогін [51], Н. Антоненко [34], С. Барулін [5], А. Соколовська [59], І. Карлова [34], О. Новік [41], Ярова [67] та інші. У працях цих науковців приділено увагу в основному питанню податкового навантаження загалом.

Мета і завдання дослідження. Метою дипломної роботи є узагальнення теоретично-прикладних аспектів податкового навантаження в Україні, порівняльна оцінка податкового тягара в Україні та зарубіжних країнах,

визначення основних проблем, а також надання рекомендацій щодо його оптимізації та пошук шляхів удосконалення напрямів оптимізації податкового навантаження.

Досягнення вказаної мети передбачає послідовне вирішення таких завдань:

- дослідити сутність податкового навантаження;
- охарактеризувати значення податкового навантаження в забезпеченні економічного розвитку держави;
- розглянути вплив воєнного стану на податкове навантаження вітчизняних підприємств;
- оцінити організаційно-економічну діяльність та податкове навантаження в ТОВ “Вендор Транс Сервіс”;
- провести аналіз рівня податкового навантаження в Україні та закордоном;
- виявити проблеми та недоліки вітчизняної системи оподаткування;
- виокремити характерні напрями оптимізації податкового навантаження в європейських країнах;
- запропонувати напрями оптимізації податкового навантаження.

Об'єктом дослідження є податкове навантаження на суб'єкти господарювання в Україні та світі.

База дослідження є ТОВ “Вендор Транс Сервіс”.

Предметом дослідження є процес організації, використання та оптимізації податкового навантаження в системі податкової політики в Україні та зарубіжних державах.

Методи дослідження. У процесі дослідження для досягнення поставлених завдань та мети буде використано комплекс наукових та економічно-емпіричних методів дослідження. Зокрема, для дослідження теоретичних основ розвитку податкового тягаря – теоретичного узагальнення, класифікації, індукції та дедукції; оброблення прикладних даних – статистичні, табличні та графічні. Усі розрахунки у межах дослідження здійснені за допомогою MS Excel.

Структура роботи. У першому розділі розглянуто теоретичні підходи до визначення сутності поняття «податкове навантаження». У другому розділі проведена компаративна оцінка стану податкового тягара в Україні та світі. У третьому запропоновано шляхи удосконалення напрямів податкового навантаження в Україні на основі зарубіжного досвіду.

Науково-практична значимість одержаних результатів. Результати можуть використовуватися Державною податковою службою при плануванні, прогнозуванні та використанні податкових надходень, а також податкового навантаження. Оскільки, податкові надходження виконують досить значну роль в функціонуванні бюджету в Україні. А в практиці контрольної діяльності переважно здійснюється процес виявлення порушень та значно менше уваги приділяється оцінці ефективності використання коштів.

Фактологічну основу роботи становлять наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених присвячених питанню дослідження податкового тягара, чинні нормативно-правові акти у сфері оподаткування, офіційні дані Державної служби статистики України, Державної податкової служби, аналітичні й статистичні матеріали, що відображають стан податкового навантаження в Україні.

Апробація результатів дипломної роботи. За результатами дослідження опубліковано тези : «Податкові надходження як джерело наповнення місцевого бюджету»: Збірник матеріалів всеукраїнської науково-практичної конференції «Сучасні виклики у розвитку міст та регіонів України» [Електронне видання] (м. Ірпінь, 29 листопада 2022 р.), «Зарубіжний досвід запровадження спеціального податку на фінансові операції та перспективи запровадження його в Україні»: Збірник матеріалів II молодіжного податкового конгресу [Електронне видання] (м. Ірпінь, 25 листопада 2021 р.).

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНА ЧАСТИНА. СУТНІСТЬ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ ТА ЙОГО ВПЛИВ НА ЕКОНОМІКУ

1.1. Теоретичний аспект податкового навантаження

Податкове навантаження є одним із основних критеріїв оцінки ефективності податкової системи. Даний критерій відображає загальний вплив оподаткування на національну економіку, суспільство і в цілому на кожного окремого господарюючого суб'єкта. Він безпосередньо впливає на формування складу центрального та місцевих бюджетів, структуру рівня загального доходу у ВВП та його частку в одиниці населення. Оскільки наразі немає чіткої методики оцінки податкового навантаження на макро- та мікрорівнях, це призвело до недоотримання значних сум бюджетних коштів, а також сприяє розвитку тіньової економіки. Тому актуальним є визначення методики та підходу до аналізу податкового навантаження, оскільки несвоєчасне оцінювання призведе до прийняття підприємствами неправильних управлінських рішень та принесе підприємствам величезні та непотрібні витрати.

Методичні аспекти визначення рівня податкового навантаження є об'єктом дослідження багатьох вітчизняних науковців. Тож розглянемо декілька з них.

Так, А. Поддєрьогін [51] пропонує податкове навантаження розраховувати як відношення всіх податків, сплачуваних підприємством, до виручки від реалізації, включаючи виручку від іншої реалізації.

Зміст податкового навантаження через систему функцій, що виконуються податками вдало розкриває Н.В. Ярова [67] стверджуючи, що «податкове навантаження – показник, що найбільшою мірою характеризує взаємодію фіскальної та регулюючої функцій податків, а також ступінь централізації та усупільнення внутрішнього валового продукту і його складових, який, з одного боку, містить відбиток суб'єктивних дій уряду, а з другого, – відображає

об'єктивні ринкові закономірності, особливості економічної моделі та досягнутий рівень соціально-економічного розвитку країни». Для практичного використання переваг оцінки податкового навантаження на мікрорівні прийнятним є розкриття її алгоритму за допомогою аналітичних показників, які дозволяють не тільки отримати числове значення для подальшого порівняння між періодами (суб'єктами господарювання, галузями тощо), але й забезпечують можливість математичного окреслення взаємозв'язків та взаємозалежностей між основними процесами та результативними показниками фінансово-господарської діяльності.

О. Балашова [3] пропонує розраховувати податкове навантаження як відношення нарахованих податкових платежів у бюджет та позабюджетні фонди до суми отриманих підприємством коштів у звітному періоді за мінусом позикових коштів підприємства.

Н. Гавриленко [13] податкове навантаження на діяльність суб'єкта господарювання розглядає в якості абсолютного показника як суму сплачених податків, зборів та платежів, а також виставлених претензій податковими органами. У свою чергу Т.К. Островенко під досліджуваною величиною вбачає відношення сплачених податків та зборів до загальної величини доходів суб'єкта господарювання.

О. Буцька [10] у своїх дослідженнях зазначає, що загальна методика оцінки податкового навантаження на мікрорівні має враховувати співвідношення між сумою податкових витрат (як суб'єктів підприємництва, так і фізичних осіб) та суми скорегованих доходів (за мінусом непрямих податків).

О. Новік [41] податкове навантаження розглядає як відношення загальної величини сплачених податків до результативних показників господарської діяльності, а саме до чистого прибутку. Дане твердження є досить суперечливим, адже на величину кінцевих фінансових результатів впливає значна кількість факторів, що може призвести до необґрунтованого трактування результатів здійсненого податкового аналізу.

А. Соколовська [59] пропонує розраховувати податкове навантаження як функцію виробництва, що змінюється залежно від коливань витрат на матеріальні ресурси, оплату праці або амортизацію за допомогою абсолютного показника, що являє собою суму амортизації, оплата праці, єдиного соціального податку, податку на додану вартість та прибутку.

В. Концева, Н. Антоненко, І Карлова [34] для оцінки податкового навантаження підприємства пропонують визначати аналітичні показники відповідно до категорії користувачів, їх потреб та доступу до аналітичної інформації про діяльність підприємства.

Особливу увагу заслуговує визначення С.В. Баруліна [5] та шведського економіста К. Вікселя, які стверджують, що податкове навантаження – це форма монопольної ціни сукупних суспільних благ. Неможна з ним не погодитись, бо, дійсно, тільки держава в особі органів державної влади може визначати та встановлювати податки, збори та платежі, які необхідно сплачувати всім громадянам держави до бюджету країни. Як ми знаємо, податок – це обов’язковий, безумовний платіж, тобто апріорі, громадянин країни не може відмовитись від сплати податків, а значить – податкове навантаження буде переслідувати кожну людину на протязі всього життя. Але, незважаючи на те, чи законослухняний громадянин чи ні, людина отримує суспільні блага і користується ними кожен день (дороги, медицина, школи, дитсадки, парки та інше). Тому можна сказати, що необхідність встановлення ціни суспільних благ є виправданою. Головне питання, в якому розмірі.

Наприклад, П. Самуельсон підтверджує примусовий характер оподаткування і відсутність зв’язку між вигодами окремого громадянина та тими податками, які він сплачує державі [58].

Отже, на основі таких висновків можемо у табл. 1.1 узагальнити трактування сутності податкового навантаження з кількісної та якісної сторони.

Таблиця 1.1

Підходи до трактування сутності податкового навантаження

Трактування податкового навантаження	Автори
З кількісної сторони	
Загальна сума коштів, сплачених на користь держави	У. Петті, Оксфордський тлумачний словник
Узагальнюючий показник, що характеризує роль податків у житті суспільства і держави	А.В. Бризгалін, Д.Г. Черник, С.А. Іванов.
Витрати економічних суб'єктів у зв'язку з оподаткуванням	Т.М. Меркулова
Частина підприємницького доходу, що вилучається на користь держави	П.Т. Колісніченко, В.Г. Баранова, О.Є. Дубовик
З якісної сторони	
Узагальнена характеристика діяльності податкової системи держави	О. Годованець, А.Г. Грязнова
Міра впливу податкових платежів	М.А. Новіков, М.Н. Крейнина
Показник ефективності бюджетно-податкової політики	Ю.М. Кушнірчук
Ефекти впливу податків	А.М. Соколовська

Джерело: складено автором на основі [4, 36, 41, 59]

Якщо провести порівняльний аналіз наведених визначень, то можна сказати, що автори розходяться в думках щодо тлумачення поняття «податковий тягар» з якісного боку. Одні автори наголошують на абсолютній величині податкового навантаження, інші оцінюють тягар з точки зору податкового впливу, треті – саме на вплив цього ефекту. Всі три напрямки дуже близькі, але найбільш точне визначення дала А. М. Соколовська. Ми розділяємо її позицію.

З точки зору ефективності автори також мають різні визначення: одні економісти наголошують на ефективності рівня державного втручання, інші – на ефективності податкової політики, а Ю. М. Кушнірчук зазначав, що податковий тягар – податкове навантаження є показником ефективності бюджетної та податкової політики, з чим не можна погодитись, адже навіть при високому податковому навантаженні, наприклад у країнах Європи, рівень ефективності буде високим, а в Україні ситуація протилежна і такий стан пояснюється різним соціально-економічним розвитком країни [36].

Автори вважають, що набір показників для внутрішніх користувачів (менеджерів, власників) повинен бути розроблений на рівні підприємства та

адаптований до податкових зобов'язань підприємства, тобто показники податкового навантаження доцільно розраховувати за всіма податками, які фактично сплачує підприємство. Для внутрішніх та зовнішніх користувачів нерезидентів доцільно адаптувати розрахунок поширеного у міжнародній практиці показника – загальна ставка податків та обов'язкових платежів.

Світовий банк (The World Bank Group) оцінює податкове навантаження підприємств за загальною ставкою податків та обов'язкових платежів (total tax and contribution rate), яка розраховується як відношення фактично сплаченого загального розміру податків та обов'язкових платежів до комерційного прибутку. Комерційний прибуток розраховується як виручка від продажів за вирахуванням вартості проданих товарів, заробітної плати бруто, адміністративних витрат, інших витрат, резервів плюс приріст капіталу (від продажу майна) за вирахуванням процентних витрат, плюс процентний дохід і мінус комерційна амортизація [33]. Т. К. Островенко найближче стоїть до позиції Світового банку та підтримує думку щодо відношення сплати податків до загальної величини доходів суб'єкта господарювання.

Сьогодні методологією поняття податкового навантаження є методика, яка розроблена Світовим банком та міжнародною фінансовою компанією Price Waterhouse Coopers. Одним із показників, що включається при визначенні рейтингу легкості ведення бізнесу в країні є показник умов сплати податків. Станом на 2021 рік Україна посідає 65 місце по легкості ведення бізнесу, в той час як за показником складності сплати податків країна лише на 82 місці [72].

Сутність поняття «податкове навантаження» в науковій літературі формулюють на мікро-та на макрорівні, але окремі науковці виділяють також мезорівень (рис.1.1).

На макрорівні податкове навантаження можна використовувати для оцінки ефективності податкової політики на національному рівні, тобто для вимірювання загального впливу податків на джерела їх сплати. На мікрорівні показник податкового навантаження відображає рівень довіри між податковими органами та компаніями, у державних документах Держфінпослуг цей процес

називається «податкове декларування». Мезорівень описує податкове навантаження, хоча не для окремих галузей, а для конкретних секторів бізнесу на конкретних територіях.



Рис. 1.1. Класифікація рівнів податкового навантаження

Джерело: складено автором на основі [57]

Методика розрахунку податкового навантаження досі залишається дискусійною. Різні вчені надали свої методи розрахунку цього показника. Загальноприйнятими розглядають такі методи, як [9]:

1. Відношення податкових надходжень до ВВП.
2. Співвідношення передбаченої в бюджеті суми податкових надходжень до загальної суми доходів приватного сектору.
3. Різниця між податковими надходженнями, видатками та загальними бюджетними трансфертами, що використовуються для підтримки приватної економіки.

На нашу думку, два останніх методів характеризують податкове навантаження лише з приватного сектору, тому при дослідженні рівня податкового навантаження (рис. 1.1) ми використовуємо лише перший метод.

Залежно від форми власності та розмірів підприємств податкове навантаження на підприємство може бути більш або менш значним, але в будь-якому випадку безпосередньо впливає на результати фінансово-господарської діяльності.

Доцільно відмітити, що визначення податкового навантаження суб'єкта господарювання за допомогою аналітичних показників повинно базуватися на низці правил та організаційно-методичних тверджень, а саме [37]:

1) визначення рівня податкового навантаження доцільно проводити за допомогою відносних показників, які характеризують не тільки загальні аспекти взаємозв'язку величини сумарних податкових нарахувань з іншими фінансовими показниками, але й індивідуальні (оцінка впливу окремих видів податків, платежів та зборів);

2) необхідно розмежовувати суми податкових зобов'язань за видами податків, враховувати приналежність податкових платежів до ідентифікації витрат або ж зобов'язань суб'єкта господарювання;

3) оцінка рівня податкового навантаження повинна здійснюватися шляхом порівняння величини податкових платежів та прирівняних до них зборів із ключовими параметрами фінансово-господарської діяльності (доходи, витрати, фінансові результати, активи, пасиви);

4) ідентифікація методичного підходу та системи показників податкового аналізу повинна здійснюватися виходячи із інформаційних потреб систем управління.

Оцінка рівня податкового навантаження на мікрорівні потенційно може забезпечувати органи державного управління та управлінський персонал релевантною інформацією для визначення основних аспектів податкової політики на національному рівні та стратегій розвитку – на рівні суб'єкта господарювання.

Економічне значення сутності податкового навантаження на підприємство можна визначити як частку підприємницького доходу, вилученого державою у підприємця через систему податків та зборів до бюджетів різного рівня або, іншими словами, рівень впливу системи оподаткування на результати діяльності підприємства. Податкове навантаження (тиск) реалізується на таких наведених рівнях [57]:

- 1 рівень – податкове навантаження через безпосередньо податкові інструменти;
- 2 рівень – податкове навантаження всієї сукупності податків, платежів та зборів;
- 3 рівень – застосування механізму пільг платниками, надання субсидій, дотацій, пільгових кредитів, акумуляція ПДВ на окремому рахунку для розвитку матеріально-технічної бази. При цьому податковий тиск переноситься із одних платників податків на інших;
- 4 рівень – застосування податкових інструментів, при використанні яких посилюється податковий тиск на платників податків.

Отже, аналіз авторського сприйняття податкового навантаження суб'єктів фінансово-господарської діяльності є важливою ознакою ринкових умов та ефективного управління підприємствами. Адже отримана аналітична інформація стосується порівняння суб'єктів господарювання, галузей чи секторів економіки, як вказівка на необхідність зміни режиму оподаткування, розширення або скорочення сфери діяльності, використання аутсорсингу для виконання ключових показників господарської діяльності, та склад фінансово-господарської діяльності. Також існує необхідність в реорганізації, реструктуризації чи поділу на частини діяльності, в зміні класифікації чи найменування продукції, застосування певних методів управління, стратегії розвитку тощо.

1.2. Особливості визначення податкового навантаження на рівні держави та підприємств

Податковий тягар є надзвичайно важливим як для державних економік, так і для юридичних осіб (суб'єктів господарювання). Показником ефективності національної податкової політики є рівень податкового навантаження. Збалансований рівень податкового навантаження є ключовим фактором забезпечення належного зростання реальної діяльності та виробництва та економіки в Україні, і є основою для прийняття рішення про необхідність реформування вітчизняної податкової системи. Крім того, податкове навантаження відіграє важливу роль у діяльності вітчизняних підприємств, оскільки від його розміру залежить здатність суб'єкта господарювання розширювати свою діяльність, підвищувати прибутковість та витримувати фінансові труднощі.

Сучасний стан ведення господарської діяльності показують на значне податкове навантаження вітчизняних підприємств. За даними Державної податкової служби України у 2021 році до державного бюджету надійшло 145,976 млрд. грн. податку на прибуток підприємств (що становить 154,2% до 2020 року), тобто більше на 51,920 млрд. грн.. У 2020 році надходження податку на прибуток підприємств до Державного бюджету України становить 95,8 млрд. грн., що на 11,3 млрд. грн. (або на 10,5%) менше, ніж у 2019 році. У 2021 році надійшло в цілому по єдиному податку з юридичних осіб (третя група) 6,175 млрд. грн., що порівняно з 2020 роком більше на 1,109 млрд. грн., та єдиному податку з юридичних осіб (четверта групи) 5,294 млрд. грн., що порівняно з 2020 роком менше на 0,0443 млрд. грн.. А в 2020 році надійшло по єдиному податку з юридичних осіб (третя та четверта групи) 10,4 млрд. грн., що на 0,1 млрд. грн. більше, ніж у 2019 році [14].

Неоднозначні методи оцінювання рівня податкового навантаження в Україні. Згідно з результатами оцінки експертами привабливості інвестиційного середовища в Україні, вони вважають його несприятливим через надмірне

податкове навантаження на підприємства реального сектора економіки. Дані поняття репресують процеси глобального економічного відтворення, а бізнес натомість здатний працювати досить прибутково, як правило, це діє за умови укриття своїх доходів від сплати податків. Значна частина бізнесменів вважає, що сучасний стан економіки в Україні не є сприятливий для розвитку бізнесу, через сильний тягар податків виникають такі негативні наслідки, як: зниження ділової активності підприємств, погіршення фінансового стану, “тінізацію” економіки, дефіцит обігових коштів, відтік національного капіталу за кордон. В результаті виникає зменшення податкових надходжень до бюджету України, одночасно росте соціальна напруга в суспільстві.

Податковий тягар тлумачать, як економічний ефект, який виникає від ефекту податків на платника податку та економіку країни в цілому, і пов’язаний з економічними обмеженнями, які накладаються вилученням коштів з інших сфер використання шляхом сплати податків. У широкому сенсі під цією економічною категорією слід розуміти загальну суму податку, сплачену одним суб’єктом господарювання. При цьому оптимальним вважається такий рівень податкового навантаження, за якого вилучення частини доходів у суб’єкта господарювання не перешкоджає його розвитку, водночас фінансуючи економічні процеси в країні, що необхідно для збільшення ефективності економіки країни.

Оскільки, кінцеві цілі платників податків і держав часто різні, а інколи навіть протилежні, у світовій практиці застосовуються різні методи оцінки податкового навантаження на мікро- та макрорівнях. У загальному аналіз податковий тягар на мікро- та макрорівнях розглядають шляхом визначення відношення податків та зборів до певної бази.

Однак, кожен із наявних підходів має певні недоліки, зокрема [64]:

- вітчизняна методика розрахунку побудована лише на аналізі податку на прибуток підприємства;
- не враховуються особливості господарської діяльності різних галузей;
- різні показники податкового навантаження мають різні одиниці виміру;

- метод Кошнірчука Ю.М враховує тільки показники приватного сектору;
- більшість зарубіжних методик не враховують вплив непрямих податків;
- не враховується розміри підприємств та системи оподаткування;
- та інші.

Тому проводити порівняння існуючих методик досить складно. Дані недоліки не дають повною мірою на практиці застосувати методи розрахунку податкового навантаження.

Нажаль, реальне податкове навантаження розраховане на макрорівні не повною мірою відображає фактичну ситуацію в державі, оскільки не враховує рівень тіньової економіки, величину доходів домогосподарств, зниження податкової бази і так далі. Також використовуються різні методи для розрахунку ВВП. Наприклад, за методом споживання, не завжди точно відображають реальний рівень оподаткування, адже не вся додана вартість оподатковується, а це знову ж таки призводить до того, що частина виробленої вартості залишається за межами оподаткування, негативно впливає на рівень податкових надходжень, і призводить до зниження реального податного навантаження [39].

Фактично, найбільш доцільним у застосування показником з погляду міжгалузевого порівняння, вважається, відношення суми податків, що сплачуються суб'єктом господарювання, до отриманого умовного прибутку. При цьому під умовним прибутком розуміють розрахунковий показник, який характеризує величину прибутку, отриману підприємством без сплати податкових платежів. В умовах ринкових трансформацій економіки, у якій сформувалася система оплати праці та захисту інтересів працівників саме даний показник найточніше відображає та характеризує податковий навантаження на підприємства [36].

Забезпечення економічної безпеки та сталого розвитку держави передбачає не тільки наповнення дохідної частини бюджету, а також формування податкової політики, як сприятиме: покращенню інвестиційного середовища, стимулюванню економічного зростання, підвищенню конкурентоспроможності вітчизняних підприємств на міжнародному ринку.

Вивчаючи та аналізуючи методики розрахунку податкового навантаження на мікрорівні, доцільно згрупувати основні підходи на яких вони базуються [20]:

- принцип отриманих благ – передбачає два способи розподілу податкового навантаження: суб'єкти господарювання купують державні суспільні послуги і блага таким же чином, як і звичайні товари та послуги на ринку, а також повинні розділятися серед різних суб'єктів в залежності від обсягу споживання суспільних благ;
- принцип пропорційного розподілу податкового навантаження між суб'єктами, сферами та галузями економіки, оскільки на практиці, важко встановити пряму залежність між величиною сплачених конкретною особою сум податку та отриманих в замін суспільних благ.
- принцип платоспроможності – передбачає, що платоспроможність повинна ставитися в прямій залежності від фінансових можливостей та величини доходів суб'єкта господарювання.

Таким чином, податкове навантаження на макрорівні – це умовний показник, що відображає рівень податкового надходження до бюджету держави та його частку у ВВП. Проте на мою думку, оцінку податкового навантаження необхідно здійснювати також на рівні конкретного підприємства, адже сума сплачених податкових платежів безпосередньо залежить від характеристик підприємства, його господарської діяльності та становлять додаткові витрати [44].

Податкова політика нашої країни є основним чинником у визначенні ефективності бюджетного оподаткування та систем оподаткування на всіх рівнях. Останніми роками податкові надходження в структурі доходів загального бюджету України були приблизно однаковими, тобто 75-80% всіх надходжень. Проте можна побачити зміни в самій структурі податкових надходжень, особливо зміни співвідношення прямих і непрямих податків на користь останніх, а крім того, зросла частка надходжень податку на доходи фізичних осіб. Ми розділяємо думку тих економістів, хто вважає, що цього можна досягти шляхом реформування системи податку на доходи фізичних осіб у напрямі збільшення

податкового навантаження, зміни ставки податку з 15% на 18% та 1,5% військового збору [56].

Особливість показника податкового тягара на основі підприємств має, на наш погляд, головнішу роль в економіці з певних причин, а саме [13]:

- показник є основним інструментом системи управління сплати податків конкретного підприємства в системі податкового менеджменту;
- показник застосовується податковою службою для протидії ухиленню від сплати податків і застосування схем оптимізації оподаткування, протидіяти та виявляти інші правопорушення, що належать до компетенції служби;
- це дозволяє аналізувати можливі варіанти вибору оподаткування серед спрощеної і основної системи для підприємств.
- також використовується для прийняття рішення щодо вибору організаційно-правової форми діяльності;

Отже, можна зробити висновок, що значення податкового навантаження в економічному розвитку є дуже важливим, оскільки у такий спосіб наповнюється дохідна частина державного бюджету.

1.3. Вплив воєнного стану на податкове навантаження вітчизняних підприємств

На сучасному етапі розвитку вітчизняні підприємства зіштовхнулися із новими викликами, що спричинені повномасштабною збройною агресією Російської Федерації. Суб'єкти господарювання зазнали значних збитків, багатьом підприємствам довелося зупинити свою діяльність або перенести її в інший регіон. Частина компаній змушені змінювати внутрішні технологічні процеси, скорочувати персонал, знаходити нові можливості для реалізації продукції та вчитися функціонувати в умовах невизначеності та соціально-економічної непередбачуваності. Переважна більшість підприємств

перебувають в режимі боротьби за виживання, основною метою їх діяльності є пошук шляхів подолання кризової ситуації та по можливості збереження конкурентних переваг на цільових ринках.

Найбільше постраждали від війни компанії, що працюють у будівництві, сфері обслуговування, науці та освіті. Припинили також свою діяльність деякі компанії, що представляють автомобільний бізнес, консалтинг та аудит, аграрний сектор, промислові та енергетичні підприємства.

Так, наприклад компанія "Метінвест", а також "Запоріжсталь" та "Запоріжжюкс" перебувають у режимі гарячої консервації, а "Запоріжвогнетрив" - у режимі тимчасової консервації технологічного обладнання. "Нова пошта" продовжує працювати у всіх областях, проте частину відділень довелося закрити. Але вона поступово відкриває відділення там, де це відносно безпечно. Щодо страхування, то енеральний директор асоціації "Страховий бізнес" В'ячеслав Черняхівський зазначає, що дві третини компаній мають падіння надходжень на 50-90% [7].

Також суб'єкти господарювання, які знаходяться у зоні бойових дій або на територіях, що наближені до бойових дій були змушені переміщувати свої виробничі потужності в безпечні регіони, що загостило комплексні ризики. Підприємства мають обмежений доступ до ресурсів, в тому числі і до фінансових. Ризики високої інфляції та порушення макрофінансової стабільності обмежили можливості щодо залучення зовнішніх фінансових ресурсів. За таких умов, питання оптимізації податкового навантаження стає одним з найважливіших завдань фінансового управління в контексті стабілізації діяльності підприємства [13].

За нашим переконаннями, недостатня увага до рівня оподаткування юридичних осіб та його впливу на основні параметри фінансово-господарської діяльності позбавляє юридичні особи конкурентної переваги в умовах нестабільного ринкового середовища. Зменшення податкового тиску на бізнес сприятиме збільшенню оборотних коштів суб'єктів господарювання та

створенню додаткових ресурсів для подолання поточного виклику, який полягає у відновленні економіки країни.

Податкове навантаження є безпосереднім об'єктом корпоративного фінансового менеджменту і займає важливе місце в системі корпоративного управління. Податкове навантаження визначає якісну та кількісну оцінку впливу оподаткування на суб'єктів господарювання, визначає характеристики спроможності підприємств розширювати масштаби виробництва та максимізувати прибуток.

Податкове навантаження є наслідком податкової політики держави та якісною характеристикою будь-якої системи оподаткування. Воно реалізується на таких чотирьох рівнях [39]:

- 1) тиск безпосередньо податкових важелів;
- 2) податковий тиск усієї сукупності податків;
- 3) використання механізму пільг платниками, надання пільгових кредитів, дотацій, при цьому податковий тиск переміщується з одних платників податків на інших;
- 4) використання податкових технологій, за яких посилюється податковий тиск на платника податку (наприклад, авансовані платежі, які передбачають сплату податку платником до моменту отримання результатів його господарської діяльності).

За оцінкою впливу податкового навантаження на економіку держави, доцільно розглядати вплив у розрізі на підприємство, а саме дослідити, як податки впливають на фінансово-господарську діяльність підприємств (табл. 1.2)

Таблиця 1.2

Вплив податків на фінансово-господарську діяльність підприємств [13]

Податок	Характеристика впливу	Форма впливу
ПДВ	Вибірковий, неоднорідний вплив, що залежить від сфери господарювання, продукції, що випускається, фінансових можливостей покупців. Це може вплинути на бізнес у разі високих ставок, оскільки збільшується прострочення між сплатою податкового зобов'язання та податковим кредитом.	- глобальне зростання вартості ресурсів та продуктів; - обмеження купівельної спроможності споживачів; - обмеження обсягу виробництва та реалізації; - нагромадження нереалізованого товару на складах; - тимчасове відволікання оборотних засобів.
Акцизний податок	Непряме вплив, оскільки він безпосередньо входить у собівартість основний частини продукції підприємства міста і відшкодовується її клієнтами.	
Мито і митні платежі		
Загальнодержавні та місцеві податки, які відносяться на витрати виробництва	Непряма дія, оскільки тягар оплати переноситься на кінцевих споживачів товару.	збільшення собівартості продукції та кінцевої собівартості продукції; зменшення загального рівня прибутку.
Єдиний соціальний внесок		збільшення собівартість продукції та зниження рівня прибутку; - збільшення кінцевої вартості продукції; - функція антимотивації для ФОП.
Податок на прибуток підприємств	Допомагає визначити виробничу потужність підприємства, вибір політики відтворення, векторів розвитку	- прямий розподіл прибутку; - пряма залежність між сумою податків та поточними витратами господарської діяльності.

Таким чином, доцільно відзначити значний вплив податкового навантаження на основні фактори, які необхідні суб'єкту господарювання для здійснення виробничого процесу та виконання основних функцій. Зокрема, податковий тягар має значний вплив на ціни сировини та матеріалів, таким чином в результаті збільшуючи собівартість виробництва, зрештою знижуючи

прибутковість і, можливо, призводячи до повного припинення підприємницької діяльності.

Визначення оптимального рівня оподаткування створює умови для сталого економічного зростання та активізації підприємницької активності. Особливо гостро проблема оптимізації оподаткування юридичних осіб постає в умовах військових дій та введення воєнного стану. Значне зниження корпоративного адміністративного та податкового тиску дозволить підприємствам зберегти оборотний капітал і мати ресурси для подолання викликів і загроз у міру їх виникнення.

Таблиця 1.3

Показники рівня податкового навантаження підприємства [59]

Показник	Методика розрахунку	Економічний зміст показника
Частка непрямих податків у сумі виручки від реалізації товарів, робіт, послуг підприємства (Чнп)	$Чнп = НП/ВР$, де НП – сума непрямих податків, які сплачуються підприємством; ВР – виручка від реалізації товарів, робіт, послуг.	коефіцієнт відображає, яка сума непрямих податків припадає на одну гривню виручки від реалізації підприємства, отриманого у звітному періоді.
Коефіцієнт оподаткування прибутку (Коп)	$Коп = Пп/Пб$, де Пп – податки, що їх сплачують з прибутку за певний період; Пб – балансовий прибуток підприємства за цей період.	демонструє частку податків, які підприємство сплачує з прибутку, в сумі отриманого ним прибутку.
Коефіцієнт відволікання оборотних активів у дебіторську заборгованість за розрахунками з бюджетом (Кдз)	$Кдз = ДЗб/ОА$, де ДЗб – дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом; ОА – оборотні активи.	характеризує частку дебіторської заборгованості за розрахунками з бюджетом у оборотних активах підприємства
Частка кредиторської заборгованості за розрахунками з бюджетом в загальному обсязі поточних зобов'язань (Ккз)	$Ккз = КЗб/ПЗ$, де КЗб – кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом; ПЗ – поточні зобов'язання.	показує який обсяг кредиторської заборгованості підприємства припадає на одиницю його поточних зобов'язань та характеризує рівень платіжної дисципліни підприємства
Податкове навантаження за ЄСВ (ПНєсв)	$ПНєсв = ЄСВ/Д$, де ЄСВ – єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування Д – доходи підприємства	показує яка сума ЄСВ припадає на одиницю доходів підприємства

Продовження табл. 1.3

Податкове навантаження за іншими податками, які сплачує підприємство в ході своєї діяльності	$ПНсєв = \Pi / Д$, де Π – інші податки, які сплачує підприємство в розрізі окремих податків $Д$ – доходи підприємства	показує яка сума податків припадає на одиницю доходів підприємства
--	--	--

На час війни та для післявоєнного стану держава частково лібералізувала та дерегулювала податкову та митну політику. Проаналізуємо зміни, які відбулися у податковому законодавстві та мали суттєвий вплив на рівень податково навантаження підприємств. Так, внесені зміни дозволили з 01 квітня 2022 року суб'єктам господарювання перейти на спрощену систему оподаткування та сплату єдиного податку зі ставкою 2%. Сплата податку відбувається аналогічно як для спрощенців, які перебувають на третій групі оподаткування. Обмежень стосовно обсягу доходу та кількості осіб, які перебувають у трудових відносинах з підприємствами для переходу на таку систему оподаткування немає. Єдиний податок за ставкою 2% замінить податок на прибуток та податок на додану вартість. Тобто для платників ПДВ, які використовують специфічну форму оподаткування, всі операції з реалізації товарів, послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, вважаються такими, що не є об'єктом оподаткування ПДВ, податкові накладні за такими операціями не складаються [52].

Проте, не всі підприємства можуть скористатися такими новаціями, зокрема суб'єкти господарювання не мають права на застосування вищезазначеного права, якщо здійснюють діяльність з [7]:

- організації, проведення азартних ігор, лотерей (крім розповсюдження лотерей), парі (букмекерське парі, парі тоталізатора);
- обміну іноземної валюти; - виробництва, експорту, імпорту, продажу підакцизних товарів (крім роздрібного продажу паливно-мастильних матеріалів в ємностях до 20 літрів та діяльності фізичних осіб, пов'язаної з роздрібним продажем пива, сидру, пері (без додання спирту) та столових вин);
- видобутку, реалізації корисних копалин;

- страхові (перестрахові) брокери, банки, кредитні спілки, ломбарди, лізингові компанії, довірчі товариства, страхові компанії, установи накопичувального пенсійного забезпечення, інвестиційні фонди і компанії, інші фінансові установи, визначені законом; реєстратори цінних паперів;
- представництва, філії, відділення та інші відокремлені підрозділи юридичної особи, яка не є платником єдиного податку;
- фізичні та юридичні особи-нерезиденти.

Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку третьої групи за ставкою 2% доходу є календарний місяць. Наразі з урахуванням змін, внесених до Податкового кодексу України, розроблено нову форму податкової декларації платника єдиного податку третьої групи на період дії воєнного, надзвичайного стану [54].

Зменшенням фіскального тиску на підприємства стало і звільнення від мита товарів, які ввозяться на територію України та звільнення від сплати податку на додану вартість операцій із ввезення товарів платниками, які перебувають на спрощеній системі оподаткування першої, другої та третьої групи та сплачують єдиний податок за ставкою 2%. Окрім того, законом передбачено спрощення процедур митного оформлення таких товарів [54].

Лібералізація податкового законодавства стала дотичною і до податку на додану вартість. Було зменшено ставку ПДВ на імпорт та постачання бензину для моторних та важких дистилатів, сирих нафтопродуктів і нафти, скрапленого газу, одержаних з бітумінозних порід (мінералів) до 7 %. Звільнили від оподаткування податку на додану вартість операції щодо постачання і ввезення на митну територію України спеціальних засобів індивідуального захисту та бронежилетів для добровольчих формувань територіальних громад, утворених відповідно до норм чинного законодавства.

На період дії правового режиму воєнного стану, платники податку за операціями з придбання товарів/послуг, за якими в Єдиному реєстрі податкових накладних постачальниками не зареєстровано податкові накладні та/або розрахунки коригування до них, включають до складу податкового кредиту

звітний період суми ПДВ, сплачені (нараховані) у складі вартості придбаних товарів/послуг, на підставі наявних у платника первинних (розрахункових) документів, складених (отриманих) платником податку за операціями з придбання товарів/послуг відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Проте, протягом шести місяців після припинення або скасування дії воєнного стану платники зобов'язані: забезпечити реєстрацію в Єдиному реєстрі податкових накладних всіх податкових накладних та розрахунків коригування, реєстрація яких відстрочена на період дії воєнного стану та уточнити (привести у відповідність) податковий кредит, задекларований платниками під час дії воєнного стану на підставі наявних у платника первинних (розрахункових) документів, з урахуванням даних податкових накладних та розрахунків коригування, зареєстрованих у Єдиному реєстрі податкових накладних [56].

Поряд із лібералізацією податкового законодавства та зменшенням податкового тиску на рівні держави суб'єктам господарювання доцільно здійснювати оптимізацію й регулювання податкового навантаження шляхом розробки власної ефективної податкової політики.

Податкова політика в час воєнного стану передбачає: вибір системи оподаткування (загальна система оподаткування чи спрощена система оподаткування); визначення податкових пільг і можливості їх застосування на підприємстві; фінансово-господарська трансформація та диверсифікації та зміни при цьому податкового навантаження підприємства (управління товарними залишками; аутсорсинг частини основних та допоміжних бізнес-процесів; оптимізація дохідної частини та перенести частини доходів на інших юридичних або фізичних осіб – підприємців, які мають менших податковий тиск; залучення неоподатковуваних ресурсів таких як поворотні фінансові допомоги, поповнення статутного капіталу, лізинг; формування прибутку в компаніях, зареєстрованих в юрисдикціях з більш вигідною системою оподаткування, ніж українська, при міжнародних операціях за умови побудови власником ланцюга з контрольованих операцій, тощо), розробку планів податкових платежів у цілому по підприємству

(планування розмірів податків, зборів та обов'язкових платежів згідно з чинними нормативами, ставками та за затвердженими методиками; моделювання баз оподаткування щодо кожного окремого податку чи збору, сплачуваних підприємством); розробку податкового календаря; визначення та оцінка ефективності розробленої податкової політики й системи оподаткування підприємства [52].

Отже, податкове навантаження має величезне значення для економіки і полягає у тому, що [63]:

- цей показник використовується при порівнянні з відповідним показником інших країн, за результатами якого приймається рішення про проведення певних реформ в оподаткуванні;

- кількісна оцінка податкового навантаження активно використовується державою в розробці відповідної політики. При введенні нових податків, зміні їх ставок, внесення змін до податкові пільги держава проводить постійний моніторинг результатів, вносить зміни, у разі виникнення негативного впливу на економіку уряд повинен відреагувати відповідним чином;

- цей показник може бути використаний як індикатор поведінки суб'єктів господарювання. Саме від його величини залежить здатність підприємства розширювати своє виробництво або вкладати інвестиції;

- на загальнодержавному рівні податкове навантаження використовується для соціальної політики держави. Саме орієнтуючись на його значення, держава рівномірно може розподілити його між різними соціальними групами.

Тож, держава при визначенні рівня податкового навантаження має серйозно підходити до питання кількості податків, ставок, бази оподаткування і, що найбільш важливо, до рівня розвитку держави та рівня заробітних плат в країні, оскільки, як каже К. Брауер [6], «пред'явлення вимоги до податкової платоспроможності населення» в момент соціального зубожіння, економічної кризи, масових скорочень та знецінення гривні може негативно відзначитись на економіці країни та довірі населення до держави, головного елемента будь-яких відносин». Тому з метою подальшого правильного трактування і обрахунку

податкового навантаження на суб'єктів господарювання та державу в цілому під податковим навантаженням необхідно розуміти сукупність обчислених у грошовому виразі всіх податків і зборів, обов'язок сплати яких покладено чинним законодавством на платника податків у зв'язку з вчиненням ним конкретних фінансово-господарських операцій, що утворюють загальну суму коштів, що підлягають вилученню до державного бюджету протягом податкового періоду.

РОЗДІЛ 2. АНАЛІТИЧНА ЧАСТИНА. ОЦІНКА РІВНЯ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ В УКРАЇНІ НА ОСНОВІ ТОВ «ВЕНДОР ТРАНС СЕРВІС»

2.1. Аналіз організаційно-економічної діяльності підприємства

ТОВ «Вендор Транс Сервіс» - це компанія, яка працює на ринку міжнародних автомобільних вантажоперевезень з 2017 року. Вони пропонують перевезення вантажів з і в країни СНД та Європи; внутрішньоукраїнські і внутрішньоевропейські перевезення; митно-брокерські та транспортно-експедиційні послуги. Загальна характеристика транспортної компанії представлена у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Загальна характеристика ТОВ «Вендор Транс Сервіс» станом на 2022 рік

Повне найменування юридичної особи (станом на 04.06.2021)	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ ВЕНДОР ТРАНС СЕРВІС
Скорочена назва	ТОВ "ВЕНДОР ТРАНС СЕРВІС"
Назва англійською	LTD VENDOR TRANS SERVICE (LTD VENDOR TRANS SERVICE)
Уповноважені особи	Шворак Олександр Васильович
Код ЄДРПОУ	41759273
Дата реєстрації	27.11.2017 (4 роки 11 місяців)
Розмір статутного капіталу	3 400 000,00 грн.
Організаційно-правова форма	Товариство з обмеженою відповідальністю
Форма власності	Недержавна власність
Види діяльності	Основний: 49.41 Вантажний автомобільний транспорт Інші: 46.90 Неспеціалізована оптова торгівля 52.29 Інша допоміжна діяльність у сфері транспорту 68.20 Надання в оренду й експлуатацію нерухомого майна 45.19 Торгівля іншими автотранспортними засобами
Юридична адреса	45006, Волинська обл., місто Ковель, вул. Володимирська, будинок 154-К

Джерело: складено автором на основі додатку Б, В

Для перевезення вантажів ТОВ «Вендор Транс Сервіс» використовує власні автомобілі і причепа (напівпричепа), які відповідають положенням Міжнародної Конвенції про дорожній рух та Європейській угоді в частині роботи екіпажів транспортних засобів, які обслуговують міжнародні автомобільні перевезення (ЕУТР) та вимогам забезпечення безпеки руху.

ТОВ «Вендор Транс Сервіс» працює на міжнародному та українському ринках, тому рекомендується оцінювати кількість виконаних замовлень та рівень їх виконання, що показано в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

**Дані про виконання замовлень на ТОВ «Вендор Транс Сервіс»
протягом 2018 - кв. 2022 рр.**

Показники	Кількість, од				
Замовлення, од.	2018р.	2019р.	2020р.	2021р.	кв.2022р.
Фактично виконані замовлення, од.	151	187	204	216	58
Теоретично можливий обсяг виконання, од.	210	225	225	250	63
Рівень виконання, %	72%	83%	91%	87%	93%

Джерело: складено автором на основі додатку А

Показник рівень виконання, свідчить про те, що для підприємства існують можливості для ще більшої активізації послуг.

Для того, щоб оцінити стан ТОВ «Вендор Транс Сервіс» слід здійснити аналіз відповідних техніко-економічних показників, що наведено у додатку А. Серед даних показників варто виділити такі, як ліквідність підприємства, майновий стан підприємства, його власний капітал, кредиторську та дебіторську заборгованість та рентабельність (власного капіталу, активів, собівартості наданих послуг) тощо.

Одним із найважливіших показників, який характеризує позитивні чи негативні зміни діяльності підприємства є чистий дохід. Згідно рис. 2.1 можна побачити, що впродовж діяльності організації цей економічний показник зростав, що свідчить про розвиток підприємства.

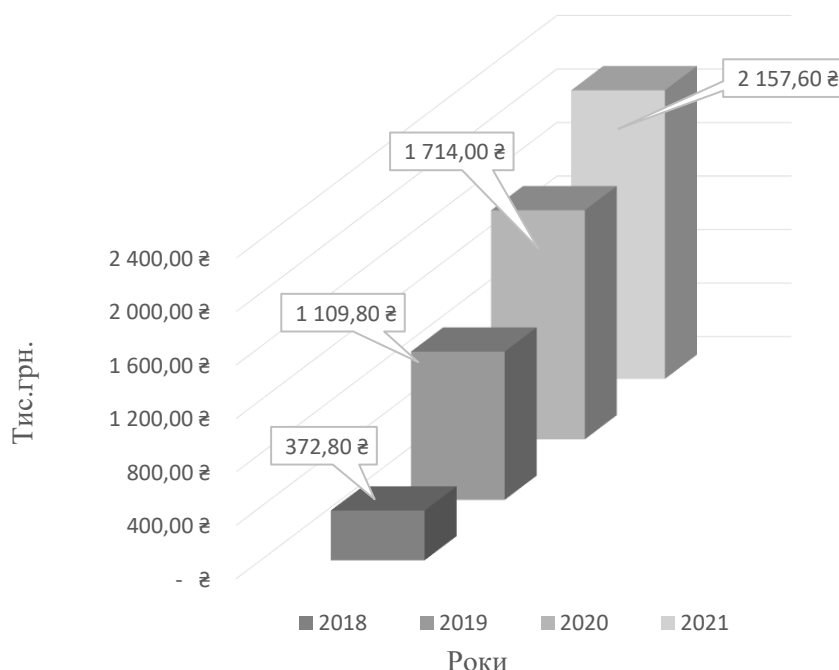


Рис. 2.1 Динаміка показника чистого доходу у ТОВ «Вендор Транс Сервіс» протягом 2018-2021 рр.

Джерело: складено автором на основі додатку А

Аналізуючи показники майнового стану, можна сказати, що рівень зносу основних фондів з кожним роком зменшується (у 2021 році становив -0,369), а також коефіцієнт оновлення та вибуття основних фондів з 2018 до 2021 постійно зменшувався, що є негативною тенденцією.

Що стосується показників ліквідності, то показники швидкої та абсолютної ліквідностей компанії знаходяться в межах норми, але в 2021 році відбувалося незначне зниження показника швидкої ліквідності, а саме становили 0,545 та зростання абсолютної ліквідності - 1,057 відповідно. Для того, щоб збільшити величину ліквідності, необхідно працювати над збільшенням кількості оборотних активів та зменшення кількості поточних зобов'язань.

Потрібні подальші дослідження даних фінансової стабільності. Коефіцієнт маневреності власного капіталу знизився протягом трьох років на 3,82, що не є добре для компанії. ТОВ «Вендор Транс Сервіс» необхідно багато працювати над збільшенням частки власних ресурсів.

При аналізуванні даних ділової діяльності, коефіцієнт обороту дебіторської заборгованості в 2021 році становить 5,15, а коефіцієнт обороту кредиторської заборгованості – 29,7. Низький рівень обороту кредиторської заборгованості може мати негативні середньострокові наслідки. Терміни погашення дебіторської та кредиторської заборгованості ТОВ «Вендор Транс Сервіс» у 2021 році складають 89 днів та 14 днів відповідно. Коефіцієнт оборотності основних фондів та коефіцієнт оборотності власних коштів зменшуються з кожним роком, становить 3,272 та 6,388 відповідно. Це показує, що використання компанією основних фондів та власного капіталу неефективне.

Керуючись показниками рентабельності, ми можемо отримати побачити негативну динаміку розвитку компанії. Рентабельність активів у 2018 році становила 2,07, а в 2021 році вона буде знижена до 0,08.

Доцільно також оцінити загальні витрати в ТОВ «Вендор Транс Сервіс», на рис. 2.2 представлено статті витрат на підприємстві з часткою від загальних витрат за 2021 рік.

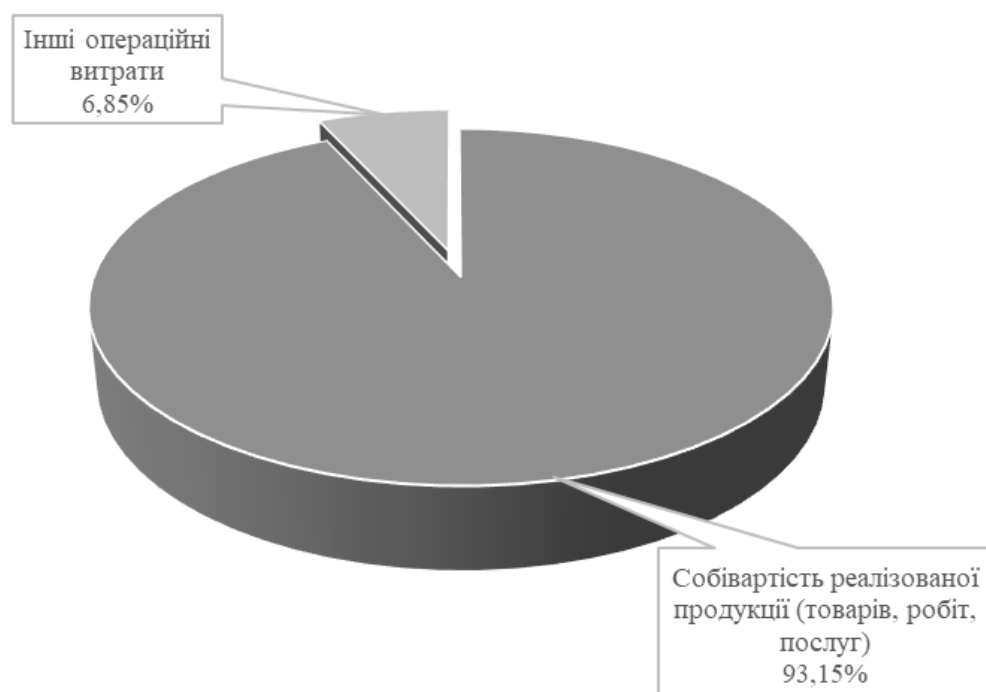


Рис. 2.2 Загальні витрати ТОВ «Вендор Транс Сервіс» за 2021 рік, %

Джерело: складено автором на основі додатку А

За 2021 рік загальна кількість витрат становила 39 773 тис. грн, з яких 93,15% займає собівартість, а 6,85% інші операційні витрати.

Аналізуючи основні показники підприємства, можна зробити висновок, що воно функціонує досить добре, але є ряд проблем, які потребують вирішення найближчим часом.

Так як, організація є юридичною особою та здійснює свою діяльність відповідно до чинного законодавства України, Установчого договору та Статуту, розглянемо облікову систему підприємства, яка представлена у додатку Б і В.

ТОВ «Вендор Транс Сервіс» складає об'єднану облікову політику. Тобто, у даному підприємстві, облікова політика для цілей бухгалтерського обліку та облікова політика для цілей оподаткування оформлені у вигляді розділів загальної облікової політики.

Як основні можна виділити такі нормативно-правові акти [28, 53]:

- Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»
- Положення щодо ведення бухгалтерського обліку та бухгалтерської звітності в Україні (Положення від 03.04.1993р. № 250)

В організації ТОВ «Вендор Транс Сервіс», бухгалтерський облік ведеться бухгалтерією - структурним підрозділом, а саме очолюваним головним бухгалтером, відповідно до «Положення про бухгалтерію» [53].

Відповідальність за формування облікової політики, ведення бухгалтерського обліку, подання повної, своєчасної та достовірної бухгалтерської звітності несе головний бухгалтер організації.

Для ведення бухгалтерського обліку застосовується спрощена форма обліку господарських операцій.

Спрощений План рахунків можуть застосовувати юридичні особи - мікропідприємства та малі підприємства, незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності у разі складання ними фінансової звітності відповідно до П(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» від 25.02.2000 р. № 39 [53].

ТОВ «Вендор Транс Сервіс» знаходиться на загальній системі оподаткування. Загальна система оподаткування передбачає сплату усіх видів податків і зборів, передбачених податковим законодавством України, залежно від наявності певних об'єктів оподаткування. Основними податком, які сплачує підприємство юридична чи фізична особа є податок на прибуток, податок на додану вартість, акцизний податок та інші податки і збори [32].

Загальна система оподаткування, обліку та звітності є технічно громіздкою щодо ведення бізнесу з точки зору обліку та звітності. Проте вона дає можливість займатися будь-яким видом діяльності та характеризується відсутністю інших обмежень, які присутні при спрощеній системі оподаткування. До складу загальної системи оподаткування входить сукупність податків і зборів до бюджету, що нараховуються у порядку, встановленому законами України [38].

Таблиця 2.3

Переваги та недоліки загальної системи оподаткування [38]

Загальна система оподаткування	
Переваги	Недоліки
- відсутність обмежень у видах діяльності та обсягу доходу і кількості працівників; - більш широка можливість планування та оптимізації оподаткування (внаслідок впливу обсягу видатків на базу оподаткування); - розмір сплачуваного податку на прибуток прямо залежить від обсягу прибутку за звітний період	- складність адміністрування (більш суворі вимоги до ведення обліку та складання звітності); - досить високе податкове навантаження, особливо за наявності найманих працівників тощо

Варто зауважити, що перебуваючи, на загальній системі оподаткування у платника немає обмежень щодо дозволеного виду діяльності чи граничної суми дозволеного доходу, більш широка можливість планування та оптимізації оподаткування (внаслідок впливу обсягу видатків на базу оподаткування); для фізичних осіб – можливість несплати ЄСВ за відсутності чистого доходу [32].

Загалом, ТОВ «Вендор Транс Сервіс» є платником таких податків, як: ЄСВ, податок на прибуток, податок на додану вартість, військовий збір.

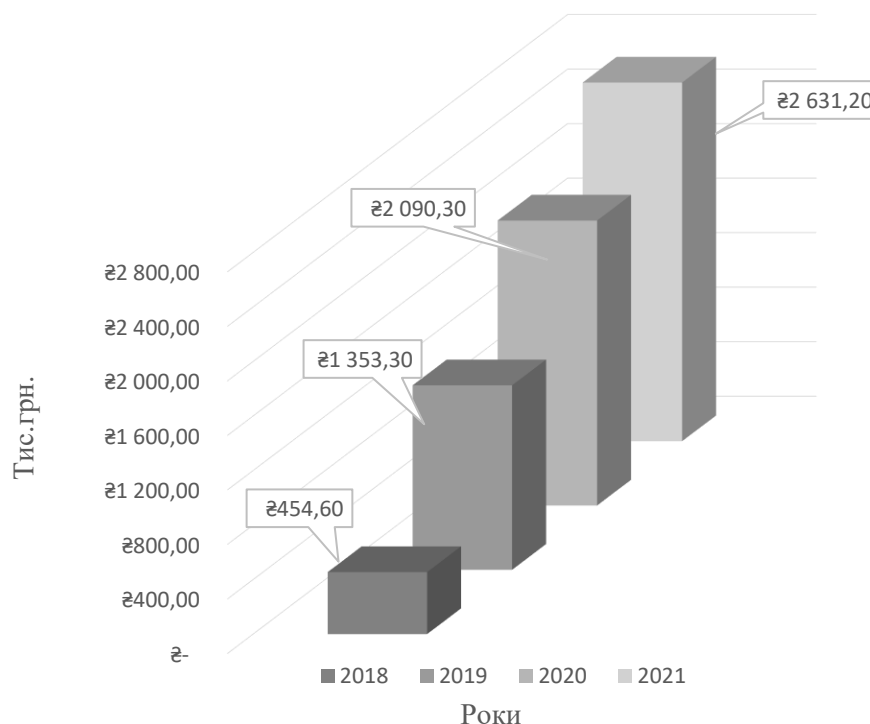


Рис. 2.3 Динаміка фінансового результату до оподаткування в ТОВ «Вендор Транс Сервіс» протягом 2018-2021 рр.

Джерело: складено автором на основі додатку А

Згідно рис. 2.3, можемо побачити як збільшувався фінансовий результат до оподаткування протягом 2018-2021 рр.. За даний період показник збільшився на 2 176, 6 тис. грн., та в 2021 році становив 2 631,2 тис. грн..

Розглянемо детальніше кожен із податків, які сплачує підприємство.

Оскільки, ТОВ «Вендор Транс Сервіс» знаходиться на загальній системі оподаткування, то вони сплачують [32]:

1. Податок на прибуток – 18%.
2. ПДВ – 20%.

В Україні система оподаткування податком на прибуток побудована з урахуванням міжнародного досвіду, однак у багатьох країнах фіскальне

значення податку на прибуток невелике, в зв'язку з широким застосуванням регулюючої функції податку.

Переглянемо сплату податку на прибуток за період 2018-2021 рр. на рис. 2.4. Адже, податок на прибуток широко застосовується в практиці оподаткування економічно розвинених країн.

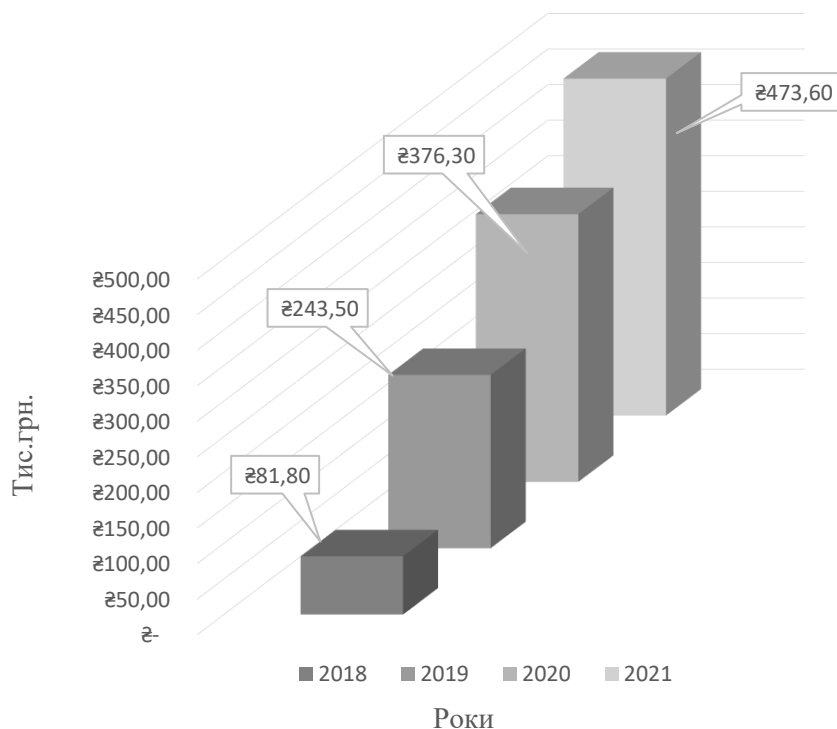


Рис. 2.4 Динаміка сплати податку на прибуток в ТОВ «Вендор Транс Сервіс» протягом 2018-2021 рр.

Джерело: складено автором на основі додатку А

Аналізуючи показник податку на прибуток, можна сказати, що рівень сплати податку з кожним роком збільшується (у 2021 році становив 473,6 тис. грн.), загалом за рік показник зріс на 391,8 тис.грн..

Так як, ТОВ «Вендор Транс Сервіс» протягом року дотримує дохід більше 1 000 000,00 грн, законом встановлений обов'язок зареєструватись як платник податку на додану вартість.

Згідно з пп. «а» пп. 195.1.3 ПК постачання послуг із міжнародного перевезення вантажів обкладається ПДВ за ставкою 0% за умови, що таке перевезення здійснюється за єдиним міжнародним перевізним документом [49].

У міжнародній практиці для перевезення вантажів автотранспортом використовується міжнародна автомобільна накладна (CMR).

Також згідно із гл. III Конвенції МДП при здійсненні транзитних міжнародних автоперевезень можна користуватися книжкою МДП (Carnet TIR) для провезення вантажів в опломбованих автотранспортних засобах через кордони держав. При цьому спрощується проходження митного контролю на проміжних митницях і не потрібна CMR. Книжка МДП дійсна тільки для одного перевезення та складається на кожний транспортний засіб (склад транспортних засобів) або контейнер.

Якщо послуги, які є допоміжними в транспортній діяльності, надаються на території України, вони обкладаються ПДВ на загальних підставах – за ставкою 20 %, причому незалежно від того, хто їх надає – резидент чи нерезидент. Нульова ставка ПДВ застосовується при міжнародному перевезенні вантажів до всього маршруту. Тобто й до тієї частини маршруту, яка припадає на територію України, і до тієї, яка знаходиться за її межами [49].

Міжнародне автотранспортне перевезення супроводжується, як правило, транспортно-допоміжними послугами (навантаження, розвантаження тощо) та транспортно-експедиторськими послугами.

Таблиця 2.4

Місце постачання послуг [49]

Постачальник послуг	Територія	Ставка ПДВ	Примітка
Платник ПДВ	Україна	20 %	«експорт» послуг
Платник ПДВ	поза митною територією України	не обкладається ПДВ	-
Нерезидент	Україна	20 %	«імпорт» послуг
Нерезидент	поза митною територією України	не обкладається ПДВ	-

Отже, послуги, що надаються за договором транспортної експедиції, можуть [49]:

- обкладатися ПДВ за ставкою 20 % при їх наданні на території України як платником ПДВ – резидентом, так і нерезидентом;
- не обкладатися ПДВ при їх наданні за межами України як платником ПДВ – резидентом, так і нерезидентом;
- обкладатися ПДВ за нульовою ставкою, якщо міжнародне перевезення вантажів здійснюється за єдиним міжнародним перевізним документом.

Додатково сплачують податки із заробітної плати співробітників, яка оподатковується наступним чином [12]:

1. Податок на доходи громадян: 18% (стягується з зарплати).
2. Військовий збір – 1,5% (стягується з зарплати).
3. Єдиний соціальний внесок – 22% (стягується з фонду оплати праці).

При кожній виплаті заробітної плати роботодавець повинен утримувати (відраховувати) по кожному працівнику наступні податки – податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) 18% та військовий збір (ВЗ) 1,5%. Тобто, «чиста» заробітна плата видається за мінусом цих податків.

Також, кожний роботодавець зобов'язаний нараховувати і сплачувати до бюджету єдиний соціальний внесок (ЄСВ) у розмірі 22 % від нарахованої заробітної плати. Єдиний соціальний внесок (ЄСВ) є невід'ємною складовою обов'язкових платежів, які беруться до уваги в процесі планування діяльності підприємств [12].

Відповідно до ст. 8 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» вчасне нарахування, розрахунок і сплата в повному обсягу ЄСВ повинні забезпечувати застрахованим особам страхові виплати і соціальні послуги, передбачені законодавством про загальнообов'язкове державне соціальне страхування; фінансування заходів, спрямованих на профілактику страхових випадків; створення резерву коштів для забезпечення страхових виплат та надання соціальних послуг застрахованим

особам; покриття адміністративних витрат із забезпечення функціонування системи загальнообов'язкового державного соціального страхування [29].

ЄСВ сплачується за місцем обліку платника у національній валюті шляхом внесення його суми на відповідні рахунки органів доходів і зборів, відкриті в органах Державної казначейської служби України. Платники сплачують ЄСВ щомісяця до 20 числа місяця, що настає за місяцем, за який він сплачується (крім осіб, які здійснюють одноразову сплату). У разі несвоєчасного нарахування і сплати ЄСВ платник зобов'язаний самостійно обчислити цей внесок, відобразити його у звітності, що подається платником до органів доходів і зборів, та сплатити його [12].

Податкові розрахунки здійснюються на кожному етапі діяльності суб'єкта господарювання та призводять до вилучення значних фінансових ресурсів на виконання регульованих податкових зобов'язань. Тому перед суб'єктами господарювання постає проблема оцінки податкового навантаження свого бізнесу та прийняття управлінських рішень щодо коригування господарської діяльності з метою оптимізації сплати податків.

Враховуючи рівень податкового навантаження підприємства та неможливість отримати максимальний прибуток для виконання зобов'язань, висувуються деякі пропозиції щодо виходу з кризового моменту та наполегливої роботи на прибуток:

- зміни бенефіціарних сфер господарської діяльності відповідно до чинного законодавства;
- виділення суб'єкта господарювання в окрему самостійну юридичну особу;
- вивільнення чисельності працюючих (штату) з метою заощадження податків на оплату праці;
- здійснити перехід на спрощену систему оподаткування.

2.2. Оцінювання податкового навантаження в Україні

Податкове навантаження та податкова система є одними із визначальними факторами, що мають вплив на економічний розвиток країни. Економічне багатство нашої держави неможливий без побудови справедливої і ефективної податкової системи. Щоб визначити, як його покращити, спочатку потрібно провести детальний аналіз його поточного стану [14].

Проаналізуємо більш детально показники податкового навантаження. Для цього сформуємо таблицю 2.5, в якій буде вміщено статистичну інформацію по 4 показниках за 2016-2021 рр., серед яких: податкові надходження до бюджету, обов'язкові відрахування у соціальні фонди, доходи зведеного бюджету, ВВП, та 2 розрахункові показники: податкові надходження в доходах Зведеного бюджету (%) та рівень податкового навантаження (%).

Таблиця 2.5

Динаміка податкового навантаження в Україні за 2016-2021 рр. [11, 15-18]

Рік	Податкові надходження до Зведеного бюджету, млн.грн	Обов'язкові відрахування у соціальні фонди, млн.грн	Доходи Зведеного бюджету, млн.грн	Податкові надходження в доходах Зведеного бюджету (%)	ВВП, млн.грн	Рівень податкового навантаження (%)
2016	650782	111707	782748	83,14	2383182	37,1
2017	828159	158910	1016788	81,45	2982920	38,4
2018	986348	202084	1184278	83,29	3558706	37,6
2019	1070322	241752	1289780	82,98	3974564	37,8
2020	1136687	281751	1376662	82,57	4194102	38,2
2021	1280737	329812	1513209	84,63	5459574	38,3

Згідно отриманих даних, ми можемо спостерігати як протягом 2016-2021 рр. змінювалися основні макроекономічні показники податкової політики. Наприклад, податкові надходження до Зведеного бюджету в абсолютному вимірі зросли з 650 млрд до 1280 млрд, що у відносному вираженні означає збільшення

у 1,97 рази. До того ж, якщо поглянути на показники 2019-2021 року, то зростання у 2020 році по відношенню до 2019 року було на 6,2%, а у 2021 році до 2020 року – 8,9%. Водночас слід враховувати той, факт, що у 2020-2021 р. бюджет України недоотримав велика частину податків внаслідок впливу пандемії Covid-19. Адже, внаслідок цієї пандемії був впроваджений карантин та примусово обмежено діяльність окремих категорій підприємств (сфери туризму, гостинності, ресторанноготельного бізнесу тощо). Даний тренд пояснюється постійними спробами влади детінізувати економіку, спростити податкове законодавство та податкове адміністрування податків та посиленням суспільної свідомості, однак податкова система все ще недосконала, тож значення 2021 року не максимально можливі.

Доходи Зведеного бюджету також показують тенденцію до зростання: загальне збільшення відбулося у 2 рази за аналізований термін, що майже дорівнює зміні податкових надходжень за аналогічний період. Відсоткова частка зібраних податків та зборів у доходах майже не змінювалась та коливалась в межах 80%, що свідчить про те, що основним джерелом наповнення Державного бюджету є податкова складова. Валовий внутрішній продукт також має тенденцію до збільшення, яка за аналізований період склала 118,56 %.

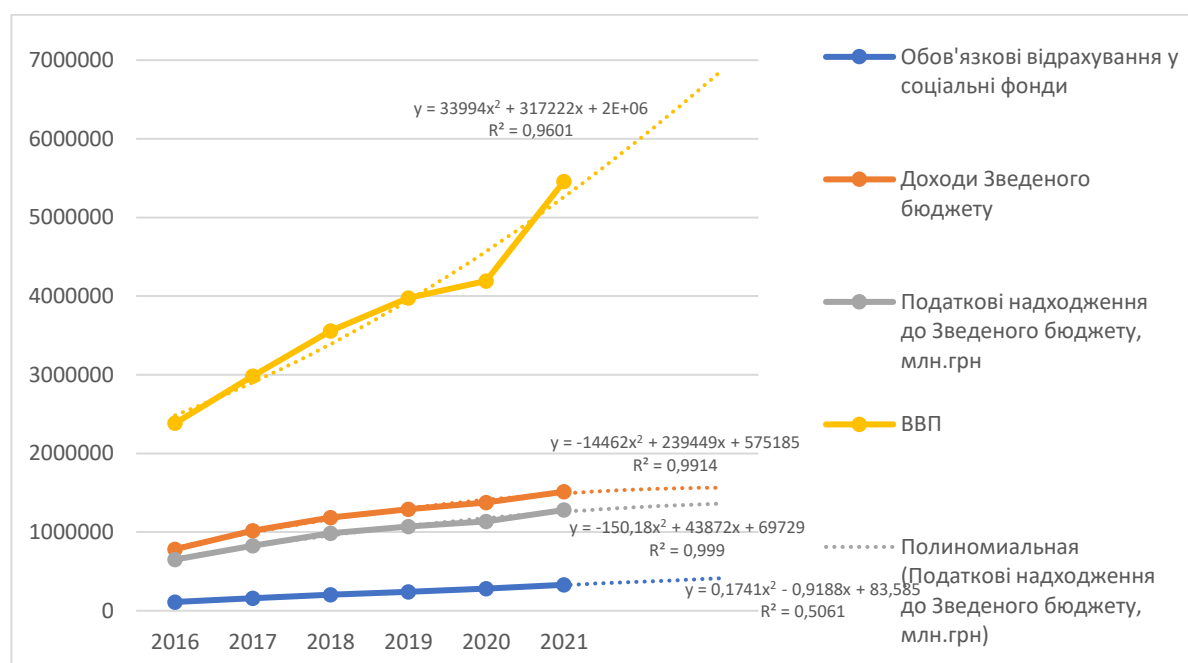


Рис. 2.5 Динаміка основних макроекономічних показників податкової

системи України за 2016-2021 рр.

Джерело: складено автором на основі даних таблиці 2.5 [11, 15-18]

На рисунку 2.5 відображені зміни основних макроекономічних показників та представлені поліноміальні лінії трендів на найближчі 2 роки з рівняннями та коефіцієнтом достовірності апроксимації, який більше 90%, що свідчить про високу наближеність теоретичних показників до можливих майбутніх.

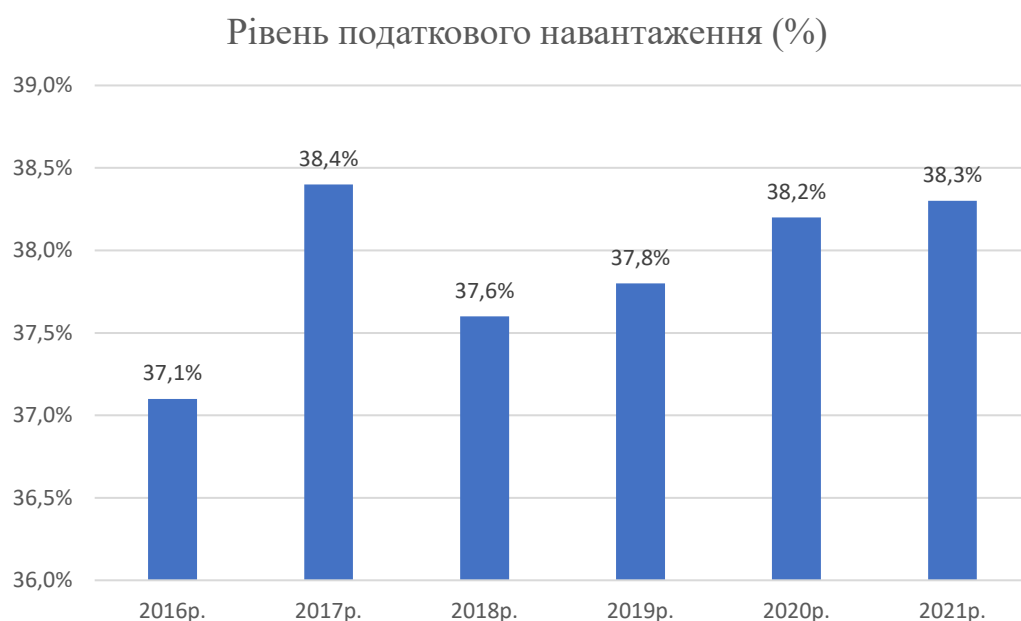


Рис. 2.6 – Динаміка рівня податкового навантаження в Україні за 2016-2021 рр.

Джерело: складено автором на основі [15]

На рисунку 2.6 відображено динаміку рівня податкового навантаження за 2016-2021 роки. Як бачимо, податковий тягар за аналізований період дещо змінювався однак за межі 37-38,5% не виходив.

Варто додати, що в міжнародній практиці прийнято не тільки обчислювати загальне податкове навантаження, а й розраховувати податкове навантаження кожного виду податку. Це дозволяє визначити, який податок є найбільш обтяжливим. Результати розрахунку цих показників наведені в таблиці. 2.6

Таблиця 2.6

Показники вимірювання податкового навантаження в Україні за 2017 – 2021 рр. [11, 17,]

Показник	Роки				
	2017	2018	2019	2020	2021
Податок на додану вартість, млрд. грн.	235	313	375	378	400
Податок на доходи фізичних осіб, млрд. грн.	138	186	230	275	295
Податок на прибуток підприємства, млрд. грн.	60	73	107	117	119
Акцизний податок, млрд. грн.	90	114	127	130	133
Податкове навантаження з ПДВ, %	9,85	10,49	10,53	9,51	9,63
Податкове навантаження з ПДФО, %	5,79	6,24	6,46	6,92	7,0
Податкове навантаження з ПП, %	2,52	2,45	3,01	2,94	2,82
Податкове навантаження з акцизу, %	3,77	3,82	3,57	3,27	3,41

З проведених розрахунків можемо зробити висновок про те, що податкове навантаження з податку на прибуток підприємства є не високим та протягом 2019-2021 рр. знижується. Свого піку податкове навантаження з податку на прибуток мало у 2019 р. та складала 3,01 %, найменше значення припадало на 2018 р., коли складало 2,45 %. У 2021 р. воно значення складає 2,81 %. Слід відмітити, що протягом аналізованого періоду часу рівень оподаткування прибутку підприємства не змінювався та складав 18 %. Відповідно рівень податкового навантаження змінювався у відповідності до сукупного фінансового результату підприємств до оподаткування. Також слід враховувати той факт, що з боку держави надавалися окремі приференції щодо зниження податкових ставок чи звільнення від сплати податків сільськогосподарських підприємств чи інших компаній пріоритетних галузей національної економіки.

Якщо порівнювати податкове навантаження з податку на доходи фізичних осіб з податковим навантаженням на прибуток підприємства, то помітне перевищення першого. Це свідчить про те, що податкове навантаження на фізичних осіб є більш вищим, а ніж податкове навантаження на прибуток підприємства. Ще однією проблемою при сплаті податків є те, що велика частина юридичних осіб приховують свої істинні фінансові результати та таким чином

ведуть «чорну бухгалтерію», тим самим не сплачуючи податок на прибуток. На рис. 2.7 наведемо динаміку порівняння податкового навантаження з ПДФО та податку на прибуток.

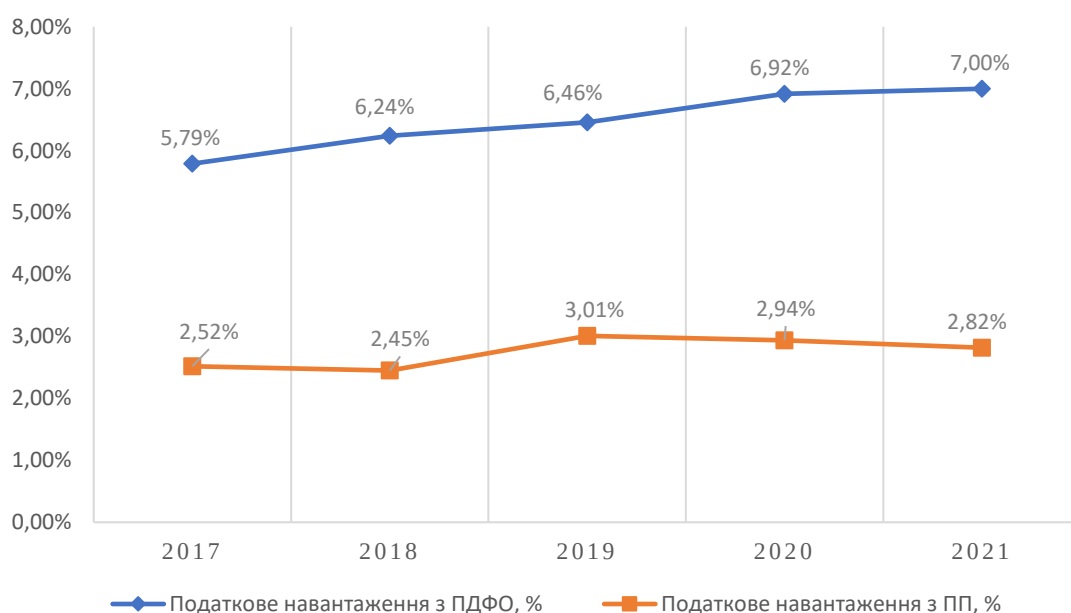


Рис. 2.7 – Динаміка порівняння податкового навантаження з ПДФО та податку на прибуток за 2017-2021 р., %

Джерело: складено автором на основі [11, 17]

Наведені дані підтверджують те, що податкове навантаження податку на прибуток в Україні є не високим та більше чим вдвічі нижчий за податкове навантаження з ПДФО. Проблемою є те, що велика кількість компаній приховують реальні прибутки, як наслідок весь податковий тягар припадає на інші підприємства. На державному рівні слід розробити механізм, який би не допускав викривлення інформації у фінансових звітах та стимулював підприємства до сплати податків.

Для оцінки ефективності системи оподаткування в Україні на рис. 2.8 відобразимо динаміку податкового навантаження, інноваційної та інвестиційної активності вітчизняних підприємств.

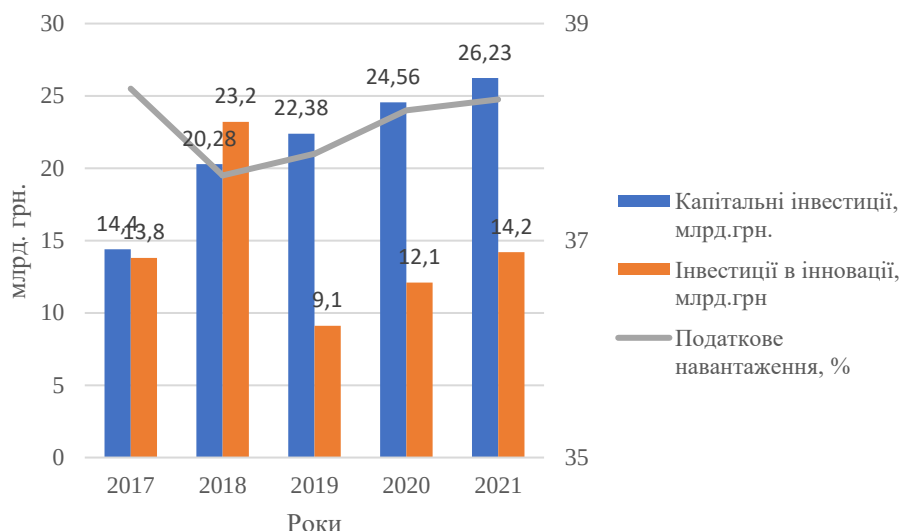


Рис. 2.8 Динаміка податкового навантаження, інвестиційної та інноваційної активності у 2017-2021 рр.

Джерело: складено автором на основі [17]

Загалом рівень податкового навантаження в Україні майже не змінився і становить 37% ВВП. При цьому з кожним роком збільшується обсяг капітальних вкладень, і між цими двома факторами немає прямого зв'язку. У той же час існує прямий зв'язок між зниженням податкового навантаження та збільшенням інвестицій в інновації. Особливо це помітно у 2018 році, податкове навантаження змінилося з 37,1% до 38,4%, що призвело до збільшення інвестицій з 13,8 млрд грн. до 23,2 млрд грн. Хоча податкове навантаження в 2021 році було збільшено в порівнянні з 2020 роком на 0,1%, інноваційні інвестиції зросли з 12,1 млрд. грн. до 14,2 млрд.грн.

Однак, для того, щоб дати об'єктивну оцінку щодо оптимальності податкової системи та навантаження на суб'єктів господарювання необхідно порівняти представлені дані з міжнародними.

2.3. Порівняльна характеристика вітчизняного та зарубіжного стану податкового навантаження

У розвинених країнах з ринковою економікою податкова політика є механізмом правильного розподілу грошових коштів між усіма суб'єктами, що у свою чергу сприяє сталому розвитку країни в цілому. В Україні, на нашу думку, навпаки податкова система потребує негайного реформування для забезпечення нормального функціонування економіки.

Згідно з оприлюдненими результатами дослідження «Оподаткування 2021» (Paying Taxes 2021), яке проводиться щорічно групою експертів Світового банку із залученням команди PwC, Україна зайняла 65 місце в рейтингу, що в порівнянні з минулим роком є гіршою позицією на 11 пунктів [74].

Податкове дослідження 2022 року (Tax Policy Reforms 2022) [76] допомагає урядам і підприємствам зрозуміти, як їх податкові системи порівнюються на світовій арені, а також допомагає податковим органам вчитися на досвіді інших країн. У 2020 році було випущено 15-е видання дослідження, яке розглядає, як технологічний прогрес полегшує сплату податків. Спираючись на 16-річний аналіз даних і податкових систем для 190 країн, Paying Taxes пропонує глобальну перспективу впливу цифрових інновацій. Втрата робочих місць у нашій державі здебільшого пов'язана з передбачуваними діями інших країн щодо спрощення та автоматизації процедур, скорочення часу адміністрування податків та зростанням податкового тягаря в Україні. Основне питання, якому в нашій країні необхідно приділити особливу увагу, – це витрати часу на податковий облік. Середньорічна витрата часу підрозділів на бухгалтерський облік становить 328 годин, що вдвічі перевищує показник розвинених країн.

Згідно рейтингу «Оподаткування 2021» та Best Countries 2020 нами було складено таблицю 2.7 із 10 країн, які на нашу думку є показовими. До них увійшли: члени Великої сімки та європейські держави.

Таблиця 2.7

Рейтинг країн згідно Paying Taxes 2021 та Best Countries 2020 [69, 74]

Країна	Рейтингове місце в Paying Taxes 2021	Оцінка легкості сплати податків	Податкове навантаження, %	Час звітування та сплати податків, год.	Кількість податків	Місце в рейтингу Best Countries 2020
США	25	86,8	36,6	175	10	7
Велика Британія	27	86,2	30,6	114	9	6
Франція	61	79,2	60,7	139	9	12
Бельгія	57	78,1	52,7	128	9	17
Польща	77	76,4	40,8	334	7	34
Німеччина	46	82,2	48,8	218	9	4
Угорщина	56	80,6	37,9	227	11	47
Норвегія	34	85,1	36,2	79	5	9
Швейцарія	20	87,7	28,8	63	19	1
Україна	65	78,1	45,2	328	5	68

Як бачимо з представлених даних, то найкраще рейтингове місце займає Швейцарія, у якої податкове навантаження складає лише 28,8%, а час витрачений на підготовку звітів та сплату податків лише 63 години на рік. Країни Великої сімки, окрім Франції також займають високі позиції в рейтингу.

Для кращого аналізу доцільно розглянути графічно податковий тягар в країнах світу у 2021 році. (рис. 2.9).

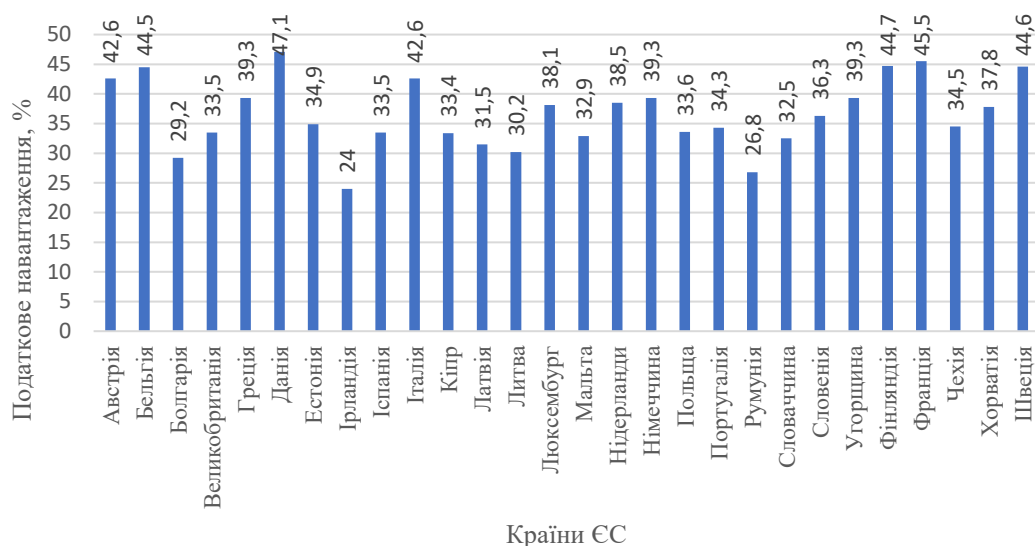


Рис. 2.9 Податкове навантаження країн-членів ЄС в 2021 році, %.

Джерело: складено автором на основі [57]

Згідно наведених даних рівень податкового тягара у країнах ЄС є значно вищий у порівнянні з Україною. Так як, в середньому у європейських державах податкове навантаження складає 48 %, найбільш вагомий показник у Франції, який становить 60,7 %. В Україні податковий тягар оцінюється набагато нижче, одночасно слід враховувати факт, який відображає нашу країну у економічних планах і він значно відстає від європейських країн. Тож, реальне податкове навантаження здійснює більш значний вплив на українські підприємства. Крім того, на це впливає багато зовнішніх і внутрішніх факторів, особливо необґрунтований тиск на бізнес, «відмивання» коштів та наявність корупційних схем.

Проте об'єктивно покладатися на показник податкового рейтингу - Paying Taxes 2021 року недостатньо, оскільки показник податкового навантаження не повною мірою відображає, наскільки ефективно державні органи розпоряджаються зібраними коштами. Таким чином, до цієї таблиці додано рейтинг найкращих країн 2020 року, який показує загальний рейтинг найкращих країн, вимірюючи глобальні показники за різними показниками: якість життя, глобальна потужність, відкритість для бізнесу тощо. За його словами, перше місце посіла Швейцарія, що є підтвердженням результатів податкового рейтингу

за 2021 рік. Водночас в обох дослідженнях Україна займає 68 місце, що є не найкращою позицією. Якщо порівнювати дві країни, то рівень оподаткування не є основною причиною цього відставання. Ми вважаємо, що головною причиною такого рейтингу є ефективність використання залучених коштів у бюджетах усіх рівнів.

Згідно з даними рейтингу, податковий тягар моєї державі складається з п'яти податків (податку з доходів фізичних осіб, податку на додану вартість, податку на майно, податку на прибуток, мита). На перший погляд ця цифра не така велика, щоб негативно вплинути на доходи громадян і підприємців. Проте кількість податків, які реально входять до податкового тягара в нашій країні, в рази більша.

В Україні встановлюються загальнодержавні та місцеві податки і збори. До державних податків належать встановлені Податковим кодексом податки та збори, які сплачуються на всій території України, крім випадків, передбачених цим Законом. До місцевих належать податки, встановлені відповідно до переліку в межах ставок, встановлених цим Законом, визначені сільськими, селищними, міськими та громадськими радами об'єднаних територій, розроблені відповідно до законів та планів формування територій комунальних територій у межах їх повноваження, і зобов'язаний сплачувати на території відповідних територіальних громад [22].

Таблиця 2.8

Види податків і зборів в Україні, станом на 01.11.2022 р. [22]

Класифікація податків	Підвиди податків
1. Загальнодержавні податки та збори	1. Податок на прибуток підприємств; 2. Податок на доходи фізичних осіб; 3. Податок на додану вартість; 4. Акцизний податок; 5. Екологічний податок; 6. Рентна плата; 7. Мито

Продовження табл. 2.8

2. Місцеві податки	1. Податок на майно; 2. Єдиний податок.
3. Місцеві збори	1. Збір за місця для паркування транспортних засобів; 2. Туристичний збір.

За підсумками таблиці налічується 11 податків та зборів. Також не потрібно забувати про єдиний соціальний внесок і військовий збір. Можна вважати, що у сукупності в нашій державі налічується 13 податків та зборів, що на 6 більше, ніж зазначено в таблиці 1. Отже, показник податкового навантаження є у рази вищим за дані, які подані в дослідженні “Paying Taxes 2021”, а це у свою чергу робить велику похибку розрахунку податкового тягаря.

Згідно з методологією Євростату загальна сума податкових надходжень включає [2]:

- податки на продукцію і імпорт, такі як податок на додану вартість (ПДВ), імпортні мита, акцизи і податки на споживання, податки на забруднення навколишнього середовища та інші;
- поточні податки на доходи, багатство і т. д., такі як податки з доходів корпорацій і фізичних осіб, податки на доходи від володіння і інші;
- податки на капітал, такі як податки на спадщину, та податки на дари і капітальні збори;
- соціальні внески, що сплачуються в обов'язковому або добровільному порядку роботодавцями або працівниками.

У 2021 році податкові надходження відносно рівномірно розподілилися між соціальними внесками, податками на дохід та майно а також податками на виробництво. Незначною є частка податків на капітал (рис. 2.10).

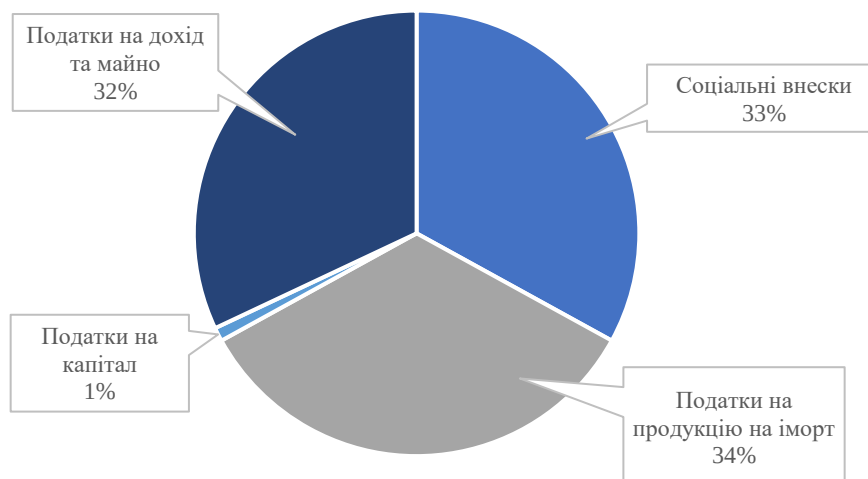


Рис. 2.10 Структура податкових надходжень в Євросоюзі, 2021

Джерело: складено автором на основі [68]

Оцінка ефективності діючої податкової системи дала змогу сформулювати вимоги податкової системи та принципи державного регулювання податкової системи з урахуванням соціально-економічної ситуації в Україні та стратегічного завдання реформування національної економіки. Податкова система має забезпечувати збільшення податкових надходжень за рахунок розширення податкової бази та легалізації тіньової економіки, стимулювати розвиток виробництва, забезпечувати стабільність і рівномірність податкових надходжень до державного бюджету, сприяти координації національних та місцевих інтересів, включаючи економічно обґрунтовані податки та податкові ставки. Щоб податкова система адаптувалася до вимог поточного соціально-економічного розвитку країни, країні необхідно внести серйозні зміни в нормативно-правову базу податкової системи, реформувати структуру оподаткування та запровадити прийнятну податкову ставку. Існуюча система не передбачає базового податку (податок на прибуток підприємств та податок на додану вартість) на формування бюджету до податкової системи не відповідає умовам сьогоденного етапу соціально-економічного розвитку України.

Таблиця 2.9

Ставки податків в окремих країнах ЄС і Україні [72]

Країна	ПДФО	Податок на прибуток	ПДВ
Франція	прогресивна (5 – ти ступенева) від 14 (для окремих виплат – від 0) до 45%, депозити і дивіденди – 12,8%	26,5%	20%, пільгові – 5,5% (в т.ч., ліки і мед засоби)
Швеція	за прогресивною шкалою - від 30 до 55% (муніципальний - 28,8-34,2%; національний - 20-25%.)	57,9%	25%, пільгові – 6% (в т.ч., ліки і мед засоби)
Німеччина	прогресивна (5 – ти ступенева) від 14 (для окремих виплат – від 0) до 45%, депозити і дивіденди – 25%	29,65%	19%, пільгові – 7% (в т.ч., ліки і мед засоби)
Іспанія	прогресивна (5 – ти ступенева) від 9,5 до 22,5%, депозити і дивіденди – 19%	26%	21%, пільгові – 10% (в т.ч., ліки і мед засоби)
Угорщина	15% депозити і дивіденди – 15%	9%	27%, пільгові – 5% (в т.ч., ліки і мед засоби)
Польща	прогресивна (2 – ох ступенева) – 18 і 32%, депозити і дивіденди – 19%	19%	23%, пільгові – 8% (в т.ч., ліки і мед засоби)
Румунія	10% депозити – 10% і дивіденди – 5%	16%	19%, пільгові – 9% (в т.ч., ліки і мед засоби)
Україна	18% депозити – 18% і дивіденди – 9%	18%	20%, пільгові – 7% (в т.ч., ліки і мед засоби)

Якщо порівняти ставки оподаткування різних країн із ринковою економікою, то можна зробити висновок що найбільший податок на прибуток сплачують у Словаччині (40%), у Канаді (25-30%) і Росії (13- 35%). Ці ставки диференційовані залежно від величини сукупного річного доходу фірми. У ряді країн вони становлять 35% (Німеччина, Нідерланди, Чехія, США) [71].

Ми приєднуємося до думки тих економістів хто вважає, що застосування пропорційних податків за умови великої диференціації доходів, яка спостерігається в Україні, суперечить і теорії, і практиці. Ставка оподаткування прибутку 25% та ставка оподаткування доходів фізичних осіб 15% діють за пропорційним принципом, здатним призвести до надмірного оподаткування при незначному рівні доходів та несуттєвого – при їх високому рівні.

Фізичні особи в Україні сплачують податок з доходів фізичних осіб (ПДФО), ставка якого становить 18%, а ось у Швеції фізичні особи сплачують 57,9% [4].

World Happiness report (дослівний переклад – «Звіт про всесвітнє щастя») – це рейтинг щасливих країн, який проводиться серед 156 країн та встановлюється на основі певних досліджень. Станом на 2021 рік, Україна займала 123 місце у рейтингу, а Швеція – сьоме. Не зважаючи на високу податкову ставку, люди у Швеції щасливі та впевнені за своє майбутнє. Це можна пояснити тим, що населення впевнено у тому, що податки, які вони із заохоченням сплачують, повернуться їм, але не у грошовому вимірнику, а, наприклад, у безоплатній медицині та освіті або екологічній ситуації у країні, тобто населення переконано у тому, що держава працює на користь людей [78].

Середня заробітна плата у Швеції 2000 євро (85 920,6 грн. (станом на 01.11.2022 курс НБУ: 1 грн. = 42,9661 [47])) без врахування прибуткового податку. Якщо враховувати ПДФО Швеції (57,9%), то середня заробітна плата буде становити: $2\ 000 - (2\ 000 * 57,9\%) = 856$ євро (36 773,98 грн. (станом на 01.11.2022 курс НБУ: 1 грн. = 42,9661 євро [47])).

Станом на листопад 2022 року, середня заробітна плата українця становила 12 337 грн. (374, 23 євро (станом на 01.11.2022 курс НБУ: 1 грн. = 42,9661 євро [47])) без врахування податків. Якщо враховувати ставку ПДФО України (18%), то середня заробітна плата українця буде становити: $12\ 337 - (12\ 337 * 18\%) = 10\ 116,34$ грн. (235,87 євро (станом на 01.11.2022 курс НБУ: 1 грн. = 42,9661 євро [47])).

Аналізуючи розрахунки, можемо дійти висновку, що у середньому населення Швеції виплачує 1144 євро (49 146,2 грн (станом на 01.11.2022 курс НБУ: 1 грн = 42,9661 євро [47]) податків зі своєї зарплати, але треба враховувати те, що у Швеції діє прогресивна податкова ставка, тобто це означає чим більше людина отримує доходів, тим більша відсоткова ставка, яку вона виплачує. Для населення Швеції прогресивна податкова ставка – це можливість не навантажувати себе роботою, як, наприклад, громадяни Японії чи України. Саме завдяки такій системі оподаткування у шведів з'являється більше вільного часу на саморозвиток, сім'ю або відпочинок. Це одна із причин чому люди у Швеції, на відміну від українців, відчують себе більш щасливими [71].

За даними Transparency international (міжнародний антикорупційний рух) з 1995 року публікуються дані Corruption Perceptions Index (індекс сприйняття корупції) індексу, за яким 180 країн та територій упорядковуються за рівнем сприйняття корупції на основі експертних оцінок та опитувань підприємців [77].

Використовується шкала від 0 до 100, де 0 – високий рівень корупції, 100 – низький рівень корупції. За даними вищезгаданого індексу, у 2021 році Швеція набрала 85 балів, а Україна 33 бали. Виходячи з вищевикладеного, для того, щоб Україна входила хоча б у топ 10 рейтингу щасливих країн, необхідно, насамперед активно боротися із корупцією та виводити економіку України з «тіні». Нам усім слід розуміти, що, не сплачуючи податки, ми обманюємо не абстрактну «державу», а один одного [68].

На основі аналізу податкової ситуації виявлено перешкоди для ефективного функціонування держави, а саме:

1. Податкові дані та вся податкова система є суперечливими та недостовірними.
2. Податковий тягар, який фактично несуть платники податків, значно перевищує офіційний податковий тягар.
3. Значна частина тіньової економіки не сплачує податків або їх дуже мало.
4. Платники податків не дотримуються податкового законодавства.

Пропозиції щодо вирішення знайдених проблем:

1. Зменшити рівень податкового навантаження та зменшити тіньову економіку.
2. Переглянути перелік та розмір податкових пільг та скасувати недійсні, що призводять до значних втрат бюджету.
3. Зменшити ставку податку та розширити податкову базу.
4. Забезпечити прозорість податкової системи та створити ефективні пільги за розміром доходу.
5. Залучення інвестицій у територію розвитку.
6. Успішні реформи податкової політики та усунення проблем, що можуть виникнути у процесі залучення зарубіжного досвіду.

РОЗДІЛ 3. РЕКОМЕНДАЦІЙНА ЧАСТИНА. НАПРЯМИ ОПТИМІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ В УКРАЇНІ З ВИКОРИСТАННЯМ ПОЗИТИВНОГО ЗАРУБІЖНОГО ДОСВІДУ

3.1. Актуальні проблеми податкового навантаження підприємницького сектору в Україні та шляхи їх вирішення

Створення ефективної податкової системи є одним із найактуальніших питань в умовах становлення ринкових відносин та інтеграції економіки України у світовий ринок. Її вирішення має здійснюватися шляхом дослідження, аналізу та творчої інтерпретації існуючої української законодавчої бази та накопиченого досвіду у сфері оподаткування у світі.

Ми погоджуємося з деякими політиками та економістами, що стан податкової системи країни далекий від ідеального, що свідчить про те, що вона не відповідає реальним потребам і можливостям суспільства. Необхідність кардинального реформування податкової системи країни продиктована нагальністю виправлення кризової соціально-економічної ситуації [19]. Водночас держава має прийняти відповідну систему оподаткування, щоб впливати на економічний розвиток шляхом збалансування податкових ставок, пільг, оптимізації податкової системи, створення певних умов для прискорення розвитку ключових галузей і виробництв, сприяння вирішенню нагальних проблем. соціальна проблема. Зокрема, рівень податкової ставки має враховувати спроможність платника податку, тобто рівень його доходу. У зв'язку з різними можливостями різних фізичних і юридичних осіб для них повинні бути встановлені диференційовані податкові ставки. Внесок кожного в бюджет має бути пропорційним його доходам, та є недопустимі винятки для окремих осіб. Порушення цього принципу призведе до того, що додатковий податковий тягар ляже на законослухняних платників податків або на тих, хто має можливості ухилятися від оподаткування.

На жаль, як показує вітчизняна практика, численні щорічні реформи у сфері оподаткування не вирішують основних проблем справляння податків, таких як великі масштаби тіньової економіки, ухилення від сплати податків, обтяжливі податкові процедури, нестабільність податкового законодавства. Детінізація є запорукою збільшення дохідної частини бюджету, адже тіньовий сектор не сплачує податків і фактично паразитує на «офіційному» сегменті. Як показує український досвід, для цього недостатньо зменшити ставки податків для бізнесу. Доцільно також зменшити податковий тягар кінцевих споживачів, застосовувати адекватні ставки оподаткування для крупних підприємств. Однак такі зміни мають поєднатися із системними змінами у фіскальній політиці: спрощенням адміністрування податків, підвищенням прозорості контролю за їхнім використанням, політичною стабілізацією в країні [34].

В умовах глобалізації економічного процесу та загострення податкової конкуренції у більшості розвинутих країн спостерігається очевидна тенденція до гармонізації та уніфікації національних податкових систем та зниження економічного податкового тягара. При цьому також зменшено податкові пільги на доходи від господарської діяльності. При формуванні оптимальної ставки податку для юридичних осіб необхідно додатково враховувати гнучкість податкових надходжень.

Крім того, як показує світова практика, на динаміку економічного зростання у середньо- та довгостроковій перспективі ставки оподаткування доходів та прибутку впливають суттєво менше, ніж процеси акумулювання та трансферу знань, рівень розвитку людського капіталу, рівень інституційного розвитку держави, рівень корупції та бюрократизації процесів у країні, впровадження нових технологій, інноваційна активність та загальна ефективність макроекономічного, у тому числі податкового, регулювання у країні, а також інформаційна прозорість державних витрат [35].

Отже, з метою підвищення ефективності системи оподаткування в Україні необхідне [63]:

- посилення стимулюючої ролі прямих податків шляхом застосування обґрунтованої диференціації податкових ставок і податкових пільг;
- забезпечення стабільності податкового законодавства з максимально чітким і несуперечливим формуванням норм податкового права;
- спрощення процедур адміністрування податків та підвищення прозорості контролю їх використання;
- підвищення ефективності роботи контролюючих органів із посиленням контролю над платниками податків, які умисно приховують об'єкти від оподаткування, та рівня відповідальності за податкові правопорушення.

Реалізація вказаних заходів підвищить ефективність функціонування вітчизняної податкової системи, що дасть можливість активізувати господарську діяльність суб'єктів господарювання, забезпечити динамічне економічне зростання з підвищенням рівня та якості життя населення [63].

Оскільки основним доходним сегментом бюджету були податки з юридичних осіб, які становили в середньому 85-90% доходів бюджету, уряд вирішив створити умови для виживання підприємств у воєнний час. У результаті український уряд прийняв низку законів про внесення змін до податкового кодексу для підтримки бізнесу та розвитку економіки. Під час дії воєнного стану змінилися процедури адміністративного, обліку та контролю платників податків. Перша зміна — призупинити перевірку. Відтак, відповідно до Закону України від 15 березня 2022 року № 2120-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо чинності норм на період дії воєнного стану». Передбачено припинення перевірок на період воєнного стану та припинення перевірок, які розпочнуться 24 лютого 2022 року.

Законом України “Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану” № 2173-IX від 01.04.2022 податкових органів на період дії воєнного стану наділено повноваженнями в межах проведення фактичних перевірок платників податків, щодо здійснення контролю у сфері ціноутворення [54].

Однак 27.05.2022 року набрав чинності закон України від 12.05.2022 року No 2260-IX “Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану”, яким відновлено проведення перевірок та визначено порядок і терміни їх проведення [54].

Отже, з 27.05.2022 р. податковими органами можуть проводитися наступні перевірки [55]:

1. Камеральні перевірки.
2. Документальні позапланові перевірки, у разі наявності підстав:
 - реорганізації чи припинення діяльності юридичної особи, припинення підприємницької діяльності фізичної особи – підприємця, порушення справи про банкрутство;
 - платником подано декларацію, в якій заявлено до відшкодування з бюджету податок на додану вартість, більше 100 тис. гривень;
 - отримано інформацію про порушення валютного законодавства щодо дотримання термінів надходження товарів за імпор্তними операціями та (або) валютної виручки за експортними операціями;
 - за зверненням платника податків.
3. Фактичні перевірки.

Наступний важливий момент у підтримці бізнесу це послаблення вимог для платників податку, які обрали спрощену систему оподаткування. Відповідно до закону України No 2120-IX з 1.04.2022 р. до скасування воєнного стану фізичні особи-підприємці – платники єдиного податку першої та другої групи мають право не сплачувати єдиний податок [54].

При цьому дані особи не заповнювали декларацію платника єдиного податку – фізичної особи-підприємця за період, за який не сплачувався єдиний податок.

Щодо третьої групи платників єдиного податку слід зазначити, що фізичні особи, підприємці та юридичні особи будь-якої організаційно-правової форми є

доходом, який протягом календарного року не перевищує 10 мільярдів гривень. Крім того, на таких суб'єктів господарювання не поширюються обмеження щодо працівників.

Встановлення спеціальної групи єдиного податку 2% для платників єдиного податку третього типу має велике значення для розвитку та підтримки підприємництва. Проте законодавець встановив обмеження щодо обрання або переходу на спрощений режим оподаткування зі ставкою 2%. Обмеження поширюються на комерційні структури, нерезидентів, фінансові компанії, філії, які займаються обміном іноземної валюти, корисних копалин і деяких споживчих товарів, а також нерезидентів, представництва та підрозділи неплатників єдиного податку.

Якщо платник податку обрав ставку єдиного податку 2% та до переходу був платником податку на додану вартість, в такому випадку всі податкові обов'язки з податку на додану вартість призупиняються та звільняються від нарахування і сплати ПДВ.

Відповідно до Закон України “Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг” з 01.01.22 р. є обов'язковим застосування реєстраторів розрахункових операцій, однак у зв'язку з воєнним станом, санкції за порушення норм даного закону не застосовуються, проте це не поширюється за порушення здійснення розрахункових операцій при продажу підакцизних товарів. Такі дії уряду значно полегшують ведення бізнесу, адже це нововведення тільки почало діяти з початку року і до запровадження воєнного стану не всі суб'єкти господарювання встигли зареєструвати реєстратори розрахункових операцій. Однак, використання реєстраторів розрахункових операцій при здійсненні розрахунків є необхідним і після скасування воєнного стану необхідно відновити обов'язковість дотримання норм закону [30].

Зміни також торкнулися Закону України “Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування”. Відповідно до внесених змін, фізичні особи-підприємці, особи, які проводять незалежну

професійну діяльність та члени фермерського господарства за власним рішенням мають право не сплачувати єдиний соціальний внесок за себе та не сплачувати єдиний внесок за призваних працівників на військову службу під час мобілізації [29].

Також передбачено звільнення від сплати деяких податків і зборів. Так, тимчасово, на період з 1.03.2022 р. по 31.12.2022 р., наступного за роком, у якому припиниться, чи скасується воєнний, надзвичайний стан, якщо об'єкти розташовані на територіях, на яких ведуться, чи велися бойові дії, або на територіях, тимчасово окупованих російською федерацією, звільнено [54]:

- від плати за землю (земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності);
- від загального мінімального податкового зобов'язання з власників землі;
- від екологічного податку, якщо стаціонарні джерела забруднення розташовані на окупованих територіях;
- від податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

Якщо дані об'єкти були пошкоджені внаслідок військової агресії Росії також звільняються від оподаткування.

Також змінами передбачено, що платники податків, які не мають змоги своєчасно виконувати свої податкові зобов'язання зі сплати податків і зборів та подання звітності звільняються від відповідальності за недотримання норм податкового законодавства. Однак, після скасування воєнного стану податковий обов'язок повинен бути виконаний протягом 6 місяців [55].

Реальне податкове навантаження в Україні, яке несуть законослухняні платники податків, набагато вище від офіційно визначеного. Головними причинами цієї розбіжності, на нашу думку, є наступні [35]:

1. Відсутня стабільна і послідовна податкова політика, а також наукові рекомендації щодо впровадження; податкове законодавство постійно змінюється, і його практично неможливо відстежити та реалізувати.
2. Наявність великої кількості податкових пільг і преференцій, які надаються різним категоріям платників податків, які в багатьох випадках передбачені

лише законами, а не спеціальним законом, як передбачено Законом України "Про систему оподаткування" і Конституцією України.

3. Діє незаконний тіньовий механізм податкового тиску, з яким суб'єкти господарювання мають постійно боротися. Хабарництво та корупція серед податкових та митних органів дозволяє багатьом підприємцям ухилятися від сплати повної суми податків.
4. Значна асиметричність податкової системи України. Наявність великої частки у структурі ВВП так званої «бартерної» економіки (до 40% ВВП), від якої фактично немає надходжень у бюджету, а також «пільгової» економіки, яка сплачує лише такі окремі непрямі податки, як ПДВ та акциз. Тому практично весь податковий тягар повинна нести лише частина офіційної економіки, що сплачує більшу частку своєї доданої вартості.
5. Українська податкова система є значно асиметричною. Велику частку в структурі ВВП припадає на так звану «бартерну» економіку (до 40% ВВП), де надходжень до бюджету практично немає, і на «пільгову» економіку, яка сплачує лише окремі непрямі податки, такі як ПДВ та акцизи. Тому практично в повному обсягу податковий тягар повинен нести частина офіційної економіки, яку сплачує значну частку своєї доданої вартості [1].

Ці та інші причини ускладнюють проблему податкового навантаження. У результаті, вся система оподаткування має контрстимулюючу дію на економіку, порушує принципи оподаткування, а непосильний податковий тягар змушує до незаконної діяльності.

Щоб підтримати бізнес, уряд вніс низку змін до податкового законодавства в період дії воєнного стану, зокрема: часткове скасування перевірок; звільнення від відповідальності за недотримання податкового законодавства; податкові пільги для єдиного податку та єдиного платника соціальної допомоги; реєстрація послуг провайдери в розрахунковому бізнесі. Поле заявки скасовує штраф. Прийняті зміни забезпечать подальший розвиток суб'єктів господарювання та оздоровлення економіки в цілому.

Отже, для розв'язання зазначених проблеми необхідно [39]:

а) по-перше, розвивати прогресивне оподаткування. Свого часу А. Пігу зазначав, що якщо платники податків зацікавлені не в грошах та символах, а в речах, які можуть задовольнити їхні потреби, і якщо податок на прибуток розрахований таким чином, щоб втрати були однаковими для всіх платників податків незалежно від рівня їхнього доходу, то обсяг роботи не обумовлений очікуваннями щодо скасування податків. Роль щодо користі прогресивної податкової системи вже неодноразово була доведена зарубіжними дослідниками. Тому, французький економіст Томас Пікетті вивчав економічну динаміку різних країн на основі великої кількості статистичних історичних даних. Він дійшов висновку, що капіталістичні системи завжди прагнули зосередити капітал в руках найбагатших, тим самим посилюючи нерівність. На його думку, ці тенденції можуть мати шкідливі наслідки для суспільства в майбутньому, якщо ми не докладемо зусиль, щоб їх зупинити. За словами Пікетті, це один із інструментів подолання цих тенденцій та їхніх негативних наслідків, мусить бути розвинене прогресивне оподаткування, яке має зменшити концентрацію капіталу та нерівність, а також, допоможе уникнути соціально негативних наслідків.

Основним аргументом на користь прогресивного оподаткування на рівні окремих суспільних систем, пишуть О. Дзучак та А. Гладун, є те, що дохід має спадну граничну корисність. Інакше кажучи, кожна наступна гривня має для індивіда меншу користь, ніж попередня. Індивідуальні винятки можливі, але загалом для людини із заробітною платнею 2000 грн. додаткова тисяча матиме більший ефект, ніж для людини із з/п 10000 грн. Крім того, серед вищих класів зростання доходів набуває ознак гри з нульовою сумою, оскільки має місце демонстративне споживання. Тобто збільшення доходу не приводить до збільшення суб'єктивного благополуччя, а лише до конкуренції споживання. Виходячи з цього, перерозподіл частини багатства до тих, для кого воно матиме більшу користь, має сенс. Що ж стосується макрорівня, то, продовжують

дослідники, загалом прогресивне оподаткування має позитивний вплив на суб'єктивне благополуччя [20].

У статті «Прогресивне оподаткування й суб'єктивне благополуччя народів» (Oishi та ін. 2012) автори знаходять позитивний зв'язок між прогресивністю оподаткування та суб'єктивним благополуччям у 54 країнах. До оцінки рівня суб'єктивного благополуччя дослідники включили не тільки пряму відповідь на питання про задоволеність, але й питання щодо позитивності/негативності щоденного досвіду людей. Прогресивність оподаткування, яку було виражено як різницю між максимальною та мінімальною податковими ставками або ж як різницю між податками, що їх сплачують індивіди, які мають дохід на рівні 167 % та 67 % від середнього, в обох випадках була пов'язана зі збільшенням суб'єктивного благополуччя та щоденного позитивного досвіду і, відповідно, зменшенням щоденного негативного досвіду. Дослідники вказують на проміжну ланку між позитивним досвідом і прогресивним оподаткуванням – суспільні блага, такі як громадський транспорт, освіта та медицина. Доступність цих суспільних благ збільшується за рахунок прогресивного оподаткування, що, у свою чергу впливає, на суб'єктивне благополуччя й щоденний досвід громадян. Вони доходять висновку, що прогресивне оподаткування чи багатство країни не обов'язково ведуть до щасливого суспільства. Але правильне використання цього багатства, яке можна перерозподіляти, наприклад, через прогресивне оподаткування й інвестувати у суспільні блага, збільшує добробут і щастя в суспільстві [42].

Тож прогресивне оподаткування є необхідним кроком на шляху забезпечення рівномірного розподілу матеріальних благ між різними верствами населення та підтримання загальносуспільного блага на належному рівні;

б) по-друге, забезпечити належну законність у сфері податкових відносин, оскільки прогресивне оподаткування є ефективним і приносить реальні позитивні зміни лише тоді, коли платники податків серйозно ставляться до своїх бюджетних зобов'язань. Очевидно, що зміна методології оподаткування, тобто підвищення податкових ставок, може і ймовірно призведе до приховування

реальних доходів з метою використання найнижчих податкових ставок. Щоб цього не сталося, необхідно [58]:

- активно проводити правову популяризацію та заходи щодо підвищення правової свідомості та культурного рівня платників податків. Запроваджуючи та розвиваючи прогресивне оподаткування, регулятори повинні не просто вводити нові податкові правила, а чітко та послідовно пояснювати платникам податків корисність та цінність цього підходу. Вони, платники податків, повинні усвідомлювати, що належне та сумлінне виконання своїх податкових зобов'язань є необхідним внеском у їхню особисту сутність та в загальносоціальне благополуччя;
- слід приділити більше уваги оподаткуванню нетрудових доходів. Це пояснюється тим, що значна частина прихованого доходу легітимізується через придбання предметів розкоші, інвестиційних цінних паперів тощо. Тому, як справедливо зазначав М. Б. Кондратенко, принцип рівномірного розподілу податкового тягара в Україні має реалізовуватися не через прогресивну систему оподаткування, а іншими способами. Йдеться про доходи громадян, які при виплаті не оподатковуються, можуть оподатковуватися за допомогою інших податків – ПДВ, акцизного податку, податку на нерухомість, дивідендів, процентного доходу. Крім того, необхідно вдосконалити метод відокремлення доходів для цілей оподаткування. Йдеться про те, що при встановленні ставок необхідно враховувати джерела доходу;

в) по-третє, впровадження у механізм оподаткування такого принципу, як оптимальність, що наразі відсутній у чинному українському законодавстві, зокрема у ПК України. Оптимальність як засадниче положення передбачає можливість використання платниками податків законних методів для забезпечення найбільш прийняттого для себе рівня податкового навантаження. Слід погодитися з твердженням про те, що вироблення механізму оптимізації податкового навантаження на підприємстві є головною умовою його стабільного розвитку. Використання методів оптимізації та вибір оптимального варіанту

оподаткування дасть можливість підприємству сплачувати податкові платежі в необтяжливому для нього розмірі, спрямовувати зекономлені кошти на подальший розвиток та зменшити податкові ризики. Такий елемент управління податковими потоками підприємства збалансовує відносини між фіскальними органами та суб'єктами господарювання, що надає, у свою чергу, державі забезпечення повного надходження податкових платежів до бюджету. Закріплення зазначеного принципу є важливим ще й тому, що сьогодні досить часто контролюючі органи розцінюють спробу платників податків оптимізувати свої податкові виплати як ухиляння від сплати податків, тобто як протиправну діяльність. Така ситуація, вочевидь, пояснюється тим, що «оптимізація» тлумачиться контролюючими органами як абсолютна мінімізація розміру податкових зобов'язань, що є неправильним. Як справедливо наголошує Р. В. Юрчишена, розмірковуючи про оптимізацію оподаткування, податковий менеджмент підприємства передбачає розробку управлінських рішень, спрямованих на формування фінансового потенціалу і підвищення його ефективності. Його основна мета не зводиться до абсолютної мінімізації податкових платежів, а полягає в активному впливі на максимізацію чистого прибутку підприємства при заданих параметрах податкового середовища і ринкової кон'юнктури [3].

Сьогодні податкове регулювання держави, спрямоване на підтримку та розвиток суб'єктів підприємництва, значно відрізняється від довоєнного періоду. До завершення дії воєнного стану податкове законодавство зазнає низки змін, тому суб'єктам господарювання необхідно слідкувати за змінами, які будуть прийняті для підтримки і розвитку економіки країни.

При оптимізації податкового навантаження слід мати на увазі, що зменшення розміру податку є перш за все засобом покращення фінансового стану підприємства та підвищення інвестиційної привабливості підприємства, а не основною метою діяльності підприємства. Основним критерієм інвестиційної привабливості акціонерних товариств і товариств з обмеженою відповідальністю є чистий прибуток. Від цього залежать можливі виплати інвесторам і рівень

котирування їх акцій на біржі. Тому зниження податків є правильним лише тоді, коли розрахунки показують збільшення чистого прибутку. Неприйнятним є зниження податків ціною погіршення фінансового становища підприємства.

Саме тому, процес оптимізації податкового навантаження на підприємства необхідно розглядати як позитивне явище, яке дозволяє суб'єктам господарювання під час здійснення господарської діяльності використовувати своє законне право на зменшення податків відповідно до податкового законодавства. Україна. Проте на практиці законні та незаконні засоби оптимізації оподаткування тісно переплітаються, що призводить до порушень та зловживань податковим кодексом. Таким чином, критерієм для визначення масштабу цього «зловживання» є мета господарської діяльності: отримання прибутку, потенційно законне зменшення податкового тягара підприємства, яке підлягатиме податковій оптимізації, або зменшення суми податку, необхідної для сплати. за ухилення від сплати податків.

3.2. Шляхи оптимізації податкового навантаження в Україні на основі зарубіжного досвіду

Нині податкова система України за складом і структурою схожа на податкову систему розвинених європейських країн. Податкове законодавство розробляється з урахуванням норм європейського податкового законодавства, а також аспектів податкової політики ГАТТ/СОТ й інших міжнародних економічних організацій.

Проте, на відміну від країн Європейського Співтовариства податкова система України не є інструментом підвищення конкурентоспроможності держави, не сприяє зростанню економічної активності суб'єктів господарювання. Існуюча система формування державних доходів відображає недосконалість перехідної економіки та має переважно фіскальний характер. Ринкове реформування економіки супроводжувалося неодноразовими спробами

удосконалити податкову систему шляхом прийняття окремих законодавчих актів, що були недостатньо адекватними стану економіки, характерними рисами яких є неузгодженість окремих норм, наявність значних обсягів тіньових оборотів [60].

На даному етапі розвитку України вкрай необхідно адаптувати податкову систему до європейських стандартів. Податкова система весь час змінювалася і змінювалася, але так і не була повністю переведена на європейську податкову систему.

Було б помилковим при цьому вважати, що для усунення таких недоліків достатньо лише рівномірно, тобто в однаковій мірі, розподілити податкове навантаження між різними групами та категоріями платників податків. Насправді мова має йти про розподіл податкового навантаження, що відповідає основним принципам оподаткування – принципу справедливості, відповідно до якого рівень оподаткування має співвідноситися з рівнем платоспроможності платників податків, та принципу еквівалентності, відповідно до якого рівень оподаткування має враховувати вигоди, одержані платниками податків від споживання суспільних благ. Недотримання цих принципів і створює серйозні диспропорції в розподілі податкового навантаження в економіці [62].

Слід підкреслити, що особливо негативно позначається на добробуті народу та економічному зростанні країни несправедливий розподіл податкового тягара між основними джерелами доходів населення – працею і капіталом – і кінцевим споживанням. Це спотворює фінансові рішення суб'єктів господарювання, пов'язані з розподілом особистих доходів між споживанням і заощадженнями та вибором роботодавців форми для виплат доходів найманим працівникам – вибір між виплатою заробітної плати і дивідендів.

При цьому варто зазначити, що під податковим навантаженням на працю та капітал ми розуміємо рівень відповідних податків у сумі доходів від праці та сумі доходів від капіталу, а під податковим навантаженням на кінцеве споживання – рівень відповідних податків у кінцевих споживчих витратах сектору домогосподарств [41].

Посилення податкового навантаження в умовах стрімко зростаючої міжнародної мобільності ключових економічних ресурсів – праці та, особливо, капіталу – зумовлюють необхідність проведення серйозних трансформацій у структурі податкової системи України. З метою перерозподілу податкового навантаження між джерелами податкових надходжень з мобільною базою оподаткування (капітал), з менш мобільною базою (праця) та немобільною податковою базою (кінцеве споживання). Водночас при цьому необхідно відзначити, що прийняття таких рішень має базуватися не на оцінці номінальних ставок оподаткування, а виходячи з їх фактичного рівня оподаткування, що має важливе значення для потенційних інвесторів при оцінці доцільності додаткових капіталовкладень та виборі територіального розміщення інвестицій та об'єктів інвестування [62].

З огляду на всі вищенаведені дані, ми можемо запропонувати декілька способів, що допоможуть оптимізувати податкове навантаження на підприємство. Для цього ми згенеруємо варіанти для зниження податкового тягара на підприємство у схематичний формат (рис. 3.1).

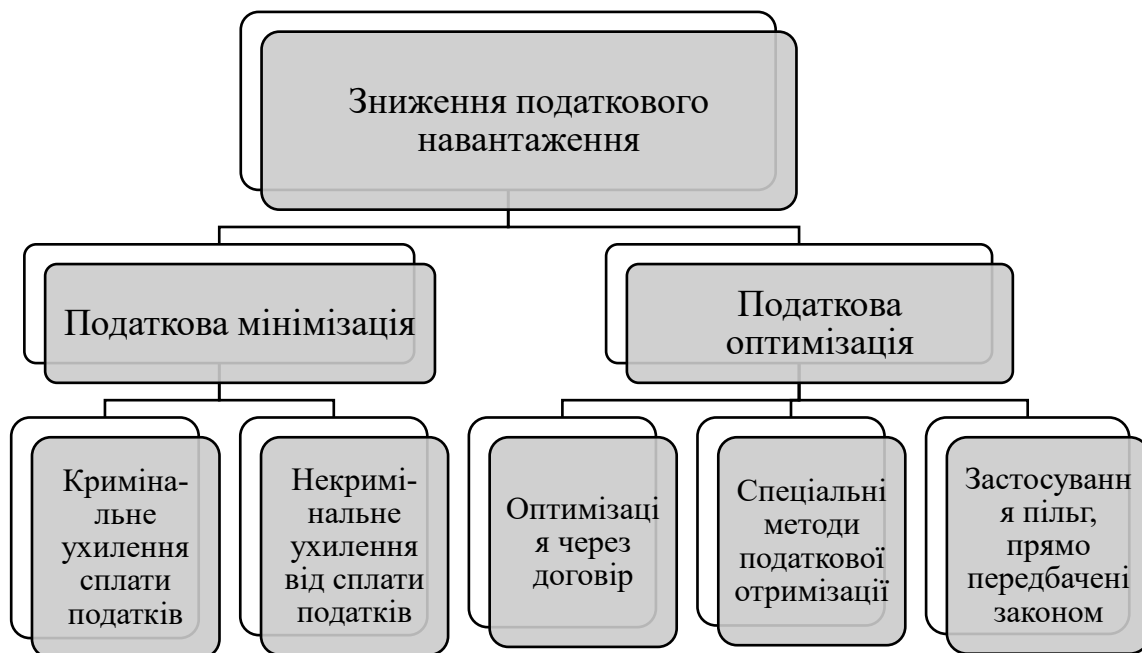


Рис. 3.1 Способи зниження податкового навантаження на підприємство

Джерело: складено автором на основі [43]

Особливий підхід до легальної податкової економії складається з кількох складових, суть яких полягає в наступному.

Метод заміни відносин. Суть цього підходу зводиться до ситуації, коли одна господарська операція замінюється іншою, яка відрізняється від першої в основному своїм юридичним змістом, але при цьому забезпечує досягнення запланованого економічного результату та поширюється на більш м'які процедури оподаткування.

Метод розподілу відносин. Цей спосіб є більш простою версією попереднього. Єдина відмінність полягає в тому, що господарська операція не замінюється іншою, і така дія впливає лише на частину господарської операції.

Метод відстрочення податкових платежів. Ідея цього підходу полягає в тому, що термін сплати більшості податків визначається моментом виникнення об'єкта оподаткування. Таким чином, компанія може перенести частину продажів своєї продукції з кінця одного кварталу на початок іншого.

Метод прямого зменшення об'єктів оподаткування. Такий підхід передбачає передачу майна або виключення суб'єктів господарювання, які негативно впливають на податковий процес, але не мають незадовільних наслідків для господарської діяльності.

Метод делегування відповідальності. Його суть полягає в передачі відповідальності за сплату основних податків на цільову організацію. Здебільшого він використовується для зменшення податку на прибуток підприємств.

Метод використання пільг і преференцій. Такий підхід передбачає трансформацію підприємств у виробництво галузей чи продукції, для яких запроваджено податкові пільги. Таких як приєднання до учасників науково-технологічного парку.

Методи облікової політики. Він передбачає формування податкового бюджету підприємства таким чином, щоб не було коливань суми сплаченого податку протягом різних податкових періодів.

Офшорний метод. Такий спосіб оптимізації оподаткування досить типовий для багатьох вітчизняних підприємств. Суть цього методу полягає не в сплаті податків у країні, де ведеться безпосередньо прибуткова діяльність, а в сплаті податків у країні, яка надає зареєстрованому в ній суб'єкту господарювання певні податкові знижки, пільги, відпустки тощо.

Для українських підприємців офшорні юрисдикції є одним із найзручніших способів зберегти капітал за рахунок зниження податкового навантаження, іноді ухилення від сплати податків з незаконних мотивів.

Одним із основних мотивів використання офшорних юрисдикцій є зменшення податкового тиску суб'єктів господарської діяльності. Згідно з офіційними статистичними даними, рівень податкового навантаження на підприємства в Україні, коливався в межах від 25,41% до 27,76% впродовж 2017–2021 рр. [23].

Таким чином, вищевикладене підвищує актуальність програми мінімізації легального та нелегального податкового навантаження як можливості послабити податковий тиск на український бізнес, що негативно вплине на економіку країни.

Мінімізацію податкового навантаження слід розглядати як комплексне явище, яке безпосередньо пов'язане із застосуванням комплексу інструментів і заходів, спрямованих на зменшення податкових платежів шляхом [51]: зменшення бази оподаткування більшості податків; оптимізації майбутнього податкового навантаження шляхом вибору найбільш сприятливого підходу з точки зору співвідношення «доходи–податкові платежі» операційного плану суб'єкта господарювання.

Зазначені вище заходи можна розглядати з двох аспектів застосування: законного та незаконного. До правових можливостей тіньового податкового навантаження належать вибір форми прибуткової діяльності комерційних структур, здійснення неоподатковуваної господарської діяльності та видів операцій, автоматизація процедур нарахування та сплати податків.

Одним із способів уникнення від сплати податків є використання офшорних схем, зокрема [57]:

- використання класичної офшорної зони - реєстрація країни на території офшорної країни за класичною схемою - реєстрація компанії на території офшорної зони без подальшої діяльності там, а отже - повне звільнення від оподаткування, бухгалтерського обліку та фінансової звітності в обмін за фіксовану щорічну оплату;
- реєстрація компаній в юрисдикціях з низькими ставками оподаткування для певних видів компаній, зокрема: міжнародних, нерезидентських;
- зареєструвати компанію в юрисдикції з високими показниками ділової репутації та низкою податкових пільг;
- використання юрисдикцій з лояльним валютним і банківським контролем, які не мають обмежень на діяльність банківських установ з офшорними компаніями або відкриття рахунків своїм клієнтам на території офшорних країн.

Завдяки вищевказаній схемі компанія зможе зменшити податкове навантаження та відповідно збільшити обсяг чистого прибутку, який вже є основною перевагою і найголовнішою причиною їх використання.

В експертній платформі «CASE Україна» підрахували, що за останні три роки ринок офшорних капіталів в Україні скоротився майже вдвічі. Відповідно, скоротилися і втрати національного бюджету, спричинені вимиванням капіталу в офшорні юрисдикції: з 55–65 млрд. грн. у 2017 р. до 15–30 млрд. грн. у 2021 р., в той же час обсяг коштів, виведених в офшори також скоротився і оцінювався на рівні 120–200 млрд. грн. у 2021 р., а в 2017 становив 260–320 млрд. грн.. Однак це сталося не через зниження чи лібералізацію податкових ставок, а у зв'язку з посиленням регуляторного тиску в юрисдикціях, де розташовані офшори. Особливо велику роль відіграли нові правила щодо розкриття кінцевих бенефіціарів [48].

У боротьбі у мінімізацією та оптимізацією оподаткування та ухилення від сплати податків, за використання офшорних зон, доцільно вжити ряд заходів, зокрема [39]:

- здійснення контролю за трансфертним ціноутворенням;
- забезпечення умов для висвітлення реальних фінансових результатів суб'єктами господарської діяльності;
- регулювання питання офшорних юрисдикцій на законодавчому рівні, удосконалення та дотримання чинного податкового законодавства;
- здійснення контролю за умисним викривленням чи зміною відомостей щодо бази оподаткування;
- здійснення контролю за проведенням експортних операцій із використанням посередників, якими є компанії, розташовані в офшорних зонах;
- виявлення та ліквідація афілійованих компанії, філій, які зареєстровані в офшорних юрисдикціях.

Тому потенціал податкової оптимізації величезний, якщо його правильно використовувати. Успішна реалізація механізму оптимізації податкового навантаження потребує не лише повного розуміння податкового законодавства, а й креативних методів та унікальних інсайтів.

У дипломній роботі показано важливість оптимізації податкового навантаження вітчизняних підприємств, досліджено вплив різних видів податків на фінансово-господарську діяльність підприємств. Розглянемо спосіб розрахунку податкового зобов'язання. Розраховано загальні показники для оцінки ефективності податково-економічних та організаційних механізмів підприємства ТОВ «Вендор Транс Сервіс».

Для мінімізації податкового навантаження рекомендуються такі заходи:

- нелінійний або лінійний методи нарахування амортизації;
- перехід на спрощений режим оподаткування;
- укладання договорів оренди основних засобів;

- можливості скористатися податковими пільгами.

Для підприємства ТОВ «Вендор Транс Сервіс» найбільш досконалим рішенням для оптимізації податкового тягаря є запровадження системи стратегічного податкового планування.

Можна зазначити, що показник податкового навантаження в Україні, порівняно з іншими країнами з розвинутою ринковою економікою, знаходиться на середньому рівні. Однак при цьому така позитивна характеристика вітчизняної податкової системи поєднується з існуючою проблемою значного впливу пільг на розподіл податкового навантаження. На практиці досить частою є така ситуація, при якій платники податків, які не мають пільг та виконують свої платіжні зобов'язання, отримують податковий тиск удвічі більший за середній рівень. У результаті впливу цього фактора податкові зобов'язання нерівномірно розподіляються між галузями економіки та підприємствами. Тому певною мірою проблема нерівномірного розподілу податкового навантаження в Україні є значно гострішою, ніж проблема його загального рівня [62].

Досвід зарубіжних країн загалом свідчить, що при достатньо високому рівні податкового навантаження поширеними є різноманітні форми державної підтримки у сфері оподаткування, а саме [66]:

- звільнення деяких підприємств від необхідності ведення звітності про результати господарської діяльності та запровадження спрощеної системи бухгалтерського обліку та звітності;
- використання податків на оціночний дохід і мінімальних податків;
- податкові кредити (відрахування із суми нарахованого податку).

Ефективна податкова система значною мірою є визначальним фактором економічного зростання, покращення інвестиційного клімату та зростання добробуту. Важливою передумовою такої податкової системи є узгодження інтересів платників податків та держави. Сучасні умови господарювання, що характеризуються високим рівнем інтеграційних та глобалізаційних процесів, підвищенням ступеня відкритості економік різних країн, підтверджують необхідність функціонування ефективної податкової системи, яка б

характеризувалася високою конкурентоспроможністю та сприяла формуванню позитивного іміджу країни у світовому економічному просторі [10].

Для поліпшення свого економічного стану Україні необхідно поступово знижувати податкове навантаження, використовуючи міжнародний досвід, адаптуючи його до специфіки та умов розвитку нашої країни, створювати умови, в яких майже неможливо буде ухилитися від сплати податкових зобов'язань, що призведе до поступового збільшення надходжень до державного бюджету, а також подбати про те, щоб податкові надходження були доцільно розподілені. За умови ефективного реформування податкової системи у частині зниження реального податкового навантаження Україна матиме шанси стати серйозним суб'єктом податкової конкуренції на світовому просторі [21].

Необхідно віднайти рівновагу між державою і приватними інтересами. Для цього потрібно забезпечити [60]:

- помірне зниження та пропорційність розподілу податкового навантаження;
- зменшення та ефективне використання податкових пільг, які дуже часто лобіюють інтереси зацікавлених осіб.;
- зменшення податкового тягаря на суб'єкти господарювання завдяки поступовому зниженню податкових ставок та розширення баз їх оподаткування.;
- удосконалити систему податкового адміністрування податків та зборів, забезпечення її прозорості;
- удосконалення систем податкового контролю, які запобігають ухиленню платників від сплати податкових платежів;
- створення умов для активізації інвестиційних та інноваційних процесів у пріоритетних галузях економіки;
- удосконалити систему податкового адміністрування податків та зборів, забезпечення її прозорості.

Отже, питання реформування податкового законодавства відповідно до засад ринкової економіки має вирішуватися сьогодні, враховуючи світову тенденцію до гармонізації податкових систем країн та потенціал України щодо інтеграції в європейське та світове економічне співтовариство. Тому варто звернути увагу на позитивний практичний досвід європейських держав у сфері оподаткування, а також на теоретичні знання зарубіжних економістів, адже це сприятиме покращенню мікро- і макроекономічних умов держави.

ВИСНОВКИ

У нестабільний економічний період для нашої країни проблема податкового навантаження більш гостро проявляється в повсякденному житті як суб'єктів підприємницької діяльності так і населення в цілому. Адже неможливість отримання високих доходів не звільняє від сплати податків, у встановлених законодавством нормах, і не дає можливості сплачувати меншу їх кількість.

У результаті проведеного дослідження можна наразі сформулювати висновки, які складаються із узагальнень та пропозицій, спрямованих на досягнення поставленої мети дослідження.

1. В першому розділі нашої кваліфікаційної роботи ми розглянули теоретичні основи поняття «податкового навантаження», розроблені вітчизняними та зарубіжними вченими. На сьогоднішній день у вітчизняній науці та практиці не існує єдиного підходу до тлумачення терміну «податкове навантаження». Більшість існуючих поглядів науковців не розкривають комплексно дане поняття. Одні автори наголошують на абсолютній величині податкового навантаження, інші оцінюють тягар з точки зору податкового впливу, треті – саме на вплив цього ефекту. Всі три напрямки дуже близькі, але найбільш точне визначення дала А. М. Соколовська. Ми розділяємо її позицію. Тому ми зробили спробу запропонувати визначення податкового навантаження, яке хоч би частково усуває ці недоліки та комплексно охоплює змістовне наповнення цього поняття. Також вважаємо дуже актуальним, що у цьому розділі ми провели дослідження впливу воєнного стану на податкового навантаження на вітчизняних підприємствах.

2. В другому розділі було розглянуто стан податкового навантаження в Україні, а також порівняли його з станом європейських держав.

Аналіз досліджень податкового навантаження податкової системи свідчить про наявність у ній суперечностей, недосконалості та прихованих

платежів. Податкове навантаження є дуже важливим для економіки, оскільки цей показник використовується при порівнянні з відповідними показниками в інших країнах і за його результатами приймаються рішення щодо певних податкових реформ. Аналіз якісних показників світової податкової системи показує, що Україна, маючи середній рейтинг, своєю податковою системою відстає від економічно розвинутих країн, які активно впроваджують сучасні електронні технології збору та адміністрування податків, спрощують податкові процедури та впроваджують податкові принципи за більшістю показників. Містить суб'єктів господарювання. Ще однією причиною відставання є досить високе податкове навантаження в Україні, яке гальмує підприємництво та сприяє тінізації економіки. Тому необхідною умовою подолання цієї несприятливої для України ситуації є зниження рівня податкового тягара на вітчизняних платників податків.

3. В третьому розділі визначаємо основні шляхи оптимізації податкового навантаження в Україні на основі адаптації до європейських стандартів. Визначено, що наша країна має вжити заходів на державному рівні для вдосконалення податкової системи. Це забезпечить їх розвиток та сприятиме економічному процвітання держави. Основними умовами підвищення ефективності податкової системи є: забезпечення стабільності податкового законодавства України, спрощення процедур справляння податків, створення системи податкового контролю, забезпечення того, щоб штрафи за податкові порушення були невідворотними та водночас необтяжливими для закону. сумлінність платників податків з податковими перевітками, боротьба з корупцією та тягар підвищення ефективності витрачання бюджетних коштів В Україні є перспективи удосконалення податкової системи та перетворення її на один із головних рушіїв зменшення безробіття та наповнення державного бюджету за рахунок податків.

ТОВ «Вендор Транс Сервіс» для досягнення мінімізації податкового навантаження потрібно здійснити такі заходи, як: перейти на лінійний спосіб нарахування амортизації; здійснити перехід до спрощеної системи

оподаткування; укласти договори лізингу основних засобів, а також використовувати податкові пільги.

На нашу думку, для вирішення проблеми податкової політики в Україні слід:

- запровадити систему прогресивних ставок податку на доходи фізичних осіб;
- стимулювати приватне споживання шляхом концентрації податкового тягаря на непрямих податках;
- зменшити базову ставку ПДВ;
- збільшити диверсифікації ставок ПДВ за видами економічної діяльності;
- посилити боротьбу з високим рівнем безробіття серед економічно активного населення України;
- удосконалити законодавчу систему України, для зменшення обсягів тіньової економіки та ухилення від сплати податків.

Таким чином, необхідно сформулювати таку податкову політику, яка, по-перше, забезпечить виконання податково-фіскальних функцій, а по-друге, підвищить ділову активність і конкурентоспроможність української економіки та збільшить внутрішній і зовнішній приплив інвестицій.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Амоша О.О. Механізм оподаткування доданої вартості в Україні : автореф. дис. канд. екон. наук: спец. 08.04.01 «Фінанси, грошовий обіг і кредит». К.: Вид-во «Либідь», 2005. С. 22. (дата звернення: 04.10.2022).
2. База даних Євростату. URL: <https://ec.europa.eu/eurostat/en/data/database> (дата звернення: 10.11.2022).
3. Балашова О.В. Податковий механізм управління підприємством // *Економіка: проблеми теорії і практики*. – 2003. – №5. – С. 918-925 (дата звернення: 10.11.2022).
4. Баранова В.Г., Дубовик О.Е. Влияние налоговой нагрузки на развитие предпринимательства. *Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України* (економіка, право). 2013. № 1(60). С. 5–30 (дата звернення: 20.09.2022).
5. Барулін Ю.М. Теорія та історія оподаткування: навчальний посібник / Ю.М. Барулін. - М.: *Економіст*, 2006. - 319 с. (дата звернення: 20.09.2022).
6. Брауер К. Н. Податковий менеджмент. - М.: Омега-Л, 2017. - 272 с.
7. Бізнес в умовах війни: хто зазнав найбільших втрат та як відновлюються підприємства. *Економічна правда*. URL: <https://www.epravda.com.ua/publications/2022/03/23/684549/> (дата звернення: 22.10.2022).
8. Богославець Т.І. Аналіз податкового навантаження та його вплив на кінцеві результати діяльності суб'єкта господарювання. URL: <http://www.nbu.gov.ua>. (дата звернення: 20.09.2022).
9. Бойко А.А. Податкове навантаження як критерій ефективності податкової політики / А.А. Бойко // *Збірник студентських наукових праць*. – Одеса. – 2013. – № 2. – С. 334–341. (дата звернення: 20.09.2022).

10. Буцько О. Ю. Методика оцінки податкового навантаження: порівняльний аналіз / О. Ю. Буцька // *Агросвіт*. - 2013. - № 24. - С. 25-27. (дата звернення: 22.10.2022).
11. Валовий внутрішній продукт в Україні. Фінансовий портал МінФін. URL: <https://index.minfin.com.ua/economy/gdp/> (дата звернення: 15.10.2022).
12. Воробець М., Податки на зарплату та з зарплати. URL: <https://www.buhoblik.org.ua/nalogi/nalog-na-doxody-fizicheskix-licz/3645-podatki-na-zarplatu.html> (дата звернення: 22.10.2022).
13. Гавриленко Н. В. Оцінювання податкового навантаження підприємств малого бізнесу в межах "податкового коридору" / Н. В. Гавриленко, Н. Ю. Буга, В. М. Черешня // *Економічний аналіз*. - 2013. - Т. 14, № 1. - С. 200-206. (дата звернення: 20.09.2022).
14. Григоренко В. О. Вплив податкового навантаження на фінансовий потенціал території / В. О. Григоренко // *Всеукраїнський наукововиробничий журнал «Інноваційна економіка»*. – Тернопіль: Подільський державний аграрно-технічний університет, ПВНЗ «Хмельницький економічний університет», ПП «Інститут економіки, технологій і підприємництва», Тернопільська державна сільськогосподарська дослідна станція, Інституту кормів та сільського господарства поділля НААН. – 2013. – №1. – С. 120-124 (дата звернення: 15.10.2022).
15. Державна податкова служба України. URL: <https://tax.gov.ua/> (дата звернення: 10.11.2022).
16. Державна служба статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 10.11.2022).
17. Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/> (дата звернення: 10.11.2022).
18. Доходи зведеного бюджету. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/cons/income/> (дата звернення: 10.11.2022).

19. Дроговоз Ю., Дубровський В. Інституційні проблеми української податкової системи та шляхи їх вирішення. Київ, 2015. С. 32. URL: https://rpr.org.ua/uploads/files/source/Policy_Tax_Reform_RPR.pdf (дата звернення: 15.11.2022).
20. Дзучак О. Гладун А. Прогресивне оподаткування робить людей щасливішими, але чи допоможе воно Україні? Журнал «Спільне». URL: <https://commons.com.ua/uk/progresivneopodatкування-robot-lyudej-shhaslivishimiale-chi-dopomozhe-vono-ukrayini/> (дата звернення: 15.11.2022).
21. Іванов Ю.Б. Сучасне оподаткування: мотиваційний аспект: [монографія] / Ю.Б. Іванов, О.Л. Єськов. – Х.: ІНЖЕК, 2017. – 328 с. (дата звернення: 15.11.2022).
22. Загородній А.Г., Єлісєєв А.В. Податки та податкове планування підприємницької діяльності: Монографія. – Львів. Цент Бізнес-Сервісу, 2003. – 152 с. (дата звернення: 18.10.2022).
23. Економічна статистика. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/prom.htm (дата звернення: 15.11.2022).
24. Жидкова Е.Ю. Налоги и налогообложение. 2-е изд., перероб. и доп. М.: Эскимо, 2009. 480 с. (дата звернення: 20.09.2022).
25. Зайцев О.В., Могильний В.В. Проблеми оптимізації оподаткування прибутку підприємств в Україні з урахуванням зарубіжного досвіду. *Гроші, фінанси і кредит*. 2017. № 22. С. 177-182. (дата звернення: 05.11.2022).
26. Закон України «Про господарські товариства» № 1576-XII від 19.09.1991 р. зі змінами та доповненнями від 17.09.2022 р. (дата звернення: 15.10.2022).
27. Закон України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб підприємців та громадських формувань» № 755-IV від 15.05.2003 р. зі змінами та доповненнями від 06.10.2022 р. (дата звернення: 15.10.2022).

28. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 р. зі змінами від 14.11.2022 р. (дата звернення: 15.10.2022).
29. Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» № 2755-VI від 02.12.2010 р. зі змінами та доповненнями 04.11.2022 р. (дата звернення: 10.11.2022).
30. Закон України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» № 266/95-ВР від 06.07.1995 р. зі змінами та доповненнями 15.03.2022 р. (дата звернення: 10.11.2022).
31. Звітність Державної казначейської служби України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannyaderzhavnogo-byudzhetu> (дата звернення: 12.10.2022).
32. Коба О.В. Порівняльний аналіз загальної та спрощеної системи оподаткування: особливості застосування, проблеми та напрями їх вирішення / О.В. Коба, Ю.Л. Шинкар // *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. – 2019. – Вип. 25 (1). – С. 116-120. (дата звернення: 15.10.2022).
33. Коментар експертів PwC в Україні щодо результатів спільного зі Світовим банком проекту Paying Taxes. URL: <https://www.pwc.com/ua/uk/press-room/2019/paying-taxes-2020.html> (дата звернення: 22.11.2022).
34. Концева, В., Антоненко, Н. і Карлова, І. Обліково-аналітичне забезпечення оцінки податкового навантаження підприємства. URL: 10.32782/2524-0072/2021-29-12. (дата звернення: 20.09.2022).
35. Коротун В.І. Проблеми мінімізації сплати податків в Україні / В.І. Коротун // *Економіка. Фінанси. Право*. 2010. № 6. С. 21–24. (дата звернення: 22.11.2022).

36. Кушнірчук Ю.М. Оптимізація рівня фіскального навантаження з метою економічного забезпечення держави. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2010. № 20.11. С. 161 - 164. (дата звернення: 22.11.2022).
37. Лелека Ю. Оптимальний рівень оподаткування економіки. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2019 р. № 12.51. С. 51 – 55. (дата звернення: 22.11.2022).
38. Маршавіна Н., Порівняльний аналіз загальної та спрощеної системи оподаткування в Україні. URL: <http://sciencehub.org.ua/wp-content/uploads/2018/06/5.-%D0%A2%D0%BA%D0%B0%D1%87%D0%B8%D0%BA-%D0%9A%D1%80%D0%B8%D1%81%D1%82%D0%BE%D1%84%D0%BE%D0%B2%D0%B8%D1%87-22-31.pdf> (дата звернення: 20.10.2022).
39. Матвійчук М.О., Брехов С.С. Оптимізація рівня податкового навантаження на суб'єктів господарювання в Україні. *Молодий вчений*. 2018. № 1 (53). С. 926-929. (дата звернення: 22.11.2022).
40. Меліхова Т.О. Аналіз впливу податкового навантаження на рівень податкової безпеки підприємства / Т.О. Меліхова // *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 20. С. 33–37. (дата звернення: 22.09.2022).
41. Новік О.І. Тлумачення поняття «податкове навантаження у вітчизняній та зарубіжній літературі. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. №6. С. 756-762. URL: <http://global-national.in.ua/archive/6-2015/155.pdf> (дата звернення: 20.09.2022).
42. Прогресивне оподаткування робить людей щасливішими, але чи допоможе воно Україні? *Журнал «Спільне»*. URL: <https://commons.com.ua/uk/progresivneopodatkovannya-robit-lyudej-shhaslivishimiale-chi-dopomozhe-vono-ukrayini/> (дата звернення: 22.11.2022).
43. Науковий блог НАУ. Шляхи вдосконалення податкової системи. URL: <http://naub.oa.edu.ua/2015> (дата звернення: 17.11.2022).

44. Орищин Т.М. Оптимізація податкового навантаження підприємства: теоретичний та методичний аспекти. *Економіка та держава*. 2019. №4. С. 58-62. (дата звернення: 28.10.2022).
45. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 28.10.2022).
46. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?catid=77643> (дата звернення: 28.10.2022).
47. Офіційний сайт НБУ. URL: <https://bank.gov.ua/> (дата звернення: 28.10.2022).
48. Офіційний сайт CASE Україна. URL: <https://case-ukraine.com.ua/> (дата звернення: 15.11.2022).
49. ПДВ-особливості міжнародних вантажоперевезень. URL: <https://balance.ua/news/post/nds-osobennosti-mezhdunarodnix-gruzoperevozok> (дата звернення: 14.10.2022).
50. Податковий кодекс України від 23.12.2010 № 2856-VI / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 12.10.2022).
51. Поддєрьогін А.М. Фінанси підприємств : Підручник / Керівник авт. кол. і наук. ред. проф. А. М. Поддєрьогін. 3-тє вид., перероб. та доп. Київ: КНЕУ, 2001. 460 с. (дата звернення: 22.09.2022).
52. Податки під час війни: все, що треба знати бізнесу. URL: <https://www.epravda.com.ua/columns/2022/04/7/685375.4>. (дата звернення: 28.10.2022).
53. Положення щодо ведення бухгалтерського обліку та бухгалтерської звітності в Україні (Положення від 03.04.1993р. № 250) (дата звернення: 08.10.2022).
54. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану: Закон України від 01 квітня 2022

- p. No 2173-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2173-20#Text>.
(дата звернення: 03.11.2022).
55. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану: Закон України від 03 березня 2022 р. No 2118-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2118-20#Text>. (дата звернення: 03.11.2022).
56. Радова О. В. Оподаткування в Україні: нововведення, тенденції та проблеми розвитку. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2018. № 20(3). С. 11-14. (дата звернення: 13.11.2022).
57. Романюта Е.М. Моніторинг рівня податкового навантаження в Україні та країнах ЄС / Е.М. Романюта // *Світ фінансів*. 2017. № 2 (51). С. 128–138.
58. Самуельсон Пол А. Економіка: учень / Самуельсон Пол А.; у скор. пров. з англ. - Севастополь: Ахтіар, 1995. - 384 с. (дата звернення: 28.09.2022).
59. Соколовська А.М. Теоретичні засади визначення податкового навантаження та рівня оподаткування економіки // *Економіка України*. 2006. № 7. С. 4–12. (дата звернення: 20.09.2022).
60. Соколовська А.М. Податкова політика в Україні в контексті тенденції реформування оподаткування у країнах ЄС / А.М. Соколовська, Т.В. Кошук // *Фінанси України*. – 2012. – Вип. 1. – С. 94-115. (дата звернення: 13.11.2022).
61. Структура податкових надходжень за галузями економіки. URL: <https://rating.zone/wpcontent/uploads/2020/02/struktura-podatkovykh-nadkhodzhen-za-haluziamyekonomiky-za-2019-r..pdf> (дата звернення: 15.10.2022).
62. Ткаченко Т. Порівняльний аналіз податкового навантаження в економіці України та країнах з розвинутою ринковою економікою / Т. Ткаченко // *Формування ринкової економіки в Україні*. – 2009. – Вип. 19. – С. 460–464. (дата звернення: 13.11.2022).

63. Ткачук Н.В. Вплив податкового навантаження на діяльність суб'єктів господарювання в умовах реформування фінансової системи України / Н.В. Ткачук // *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*, 2015. № 4. С. 121–128. (дата звернення: 03.11.2022).
64. Фєдосова В. Е. Проблеми податкової системи та податкового навантаження України. *Економіка і регіон*. 2015. № 2 (51). С. 90-93. (дата звернення: 28.11.2022).
65. Фролова Н.Б. Порівняльний аналіз факторів ухилення від сплати податків в Україні та США / Н.Б. Фролова // *Економіка і прогнозування*. № 3. 2014. С. 148–156. (дата звернення: 26.11.2022).
66. Ціна держави. Бюджет. URL: <http://old.cost.ua/budget/> (дата звернення: 03.10.2022).
67. Ярова Н.В. Податкове навантаження та його оцінка розвитку : автореф. дис. канд. екон. наук : спец.08.00.08 «Гроші, фінанси і кредит» / Н.В. Ярова ; Інститут економіки та прогнозування національної академії наук України. – К., 2010. – 21 с. (дата звернення: 20.09.2022).
68. Angelopoulos K. The optimal distribution of the tax burden over the business cycle / K. Angelopoulos, S. Asimakopoulos, J. Malley // *Macroeconomic Dynamics*. – 2019. – Т. 23. – №. 6. – С. 2298-2337. (дата звернення: 03.11.2022).
69. Best Countries. US News & World Report. URL: <https://www.usnews.com/media/best-countries/overall-rankings-2020.pdf> (дата звернення: 03.11.2022).
70. Fan Y. Tax burden reduction and tax cuts in China's vat reform / Y. Fan, H. Li, Q. Zhu // *Journal of Tax Reform*. – 2019. – Т. 5. – №. 1. – С. 23-41. (дата звернення: 06.11.2022).
71. Fang H. Tax burden, regulations and development of service sector in China / H. Fang, L. Yu, Y. Hong, J. Zhang // *Emerging Markets Finance and Trade*. – 2019. – Т. 55. – №. 3. – С. 477-495. (дата звернення: 06.11.2022).

72. Overall ranking and data tables. URL: <https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications/paying-taxes2021/overall-ranking-and-data-tables.html> (дата звернення: 03.11.2022).
73. Ozpence O. The relationship between tax burden and economic growth: Turkey case / O. Ozpence, N. Mercan //Journal of Business Economics and Finance. – 2020. – Т. 9. – №. 2. – С. 143-154. 49 (дата звернення: 03.11.2022).
74. Paying Taxes methodology. The World Bank Group. URL: <https://www.doingbusiness.org/en/methodology/paying-taxes> (дата звернення: 03.11.2022).
75. Rogers J. The tax burden of typical workers in the EU 28—2018 / J. Rogers, C. Philippe //Institut Économique Molinari, Paris-Bruxelles. – 2018. (дата звернення: 03.11.2022).
76. Tax Policy Reforms 2022. OECD iLibrary. URL: https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-policy-reforms-2022_067c593d-en (дата звернення: 15.11.2022).
77. Tax and Fiscal Policy Response to the Coronavirus Crisis : Strengthening Confidence and Resilience. OECD. URL: <https://www.oecd.org/coronavirus/policy-responses/tax-and-fiscal-policy-in-responseto-the-coronavirus-crisis-strengthening-confidence-and-resilience-60f640a8/> (дата звернення: 12.11.2022).
78. The World Happiness Report 2022. URL: <https://worldhappiness.report/ed/2022/> (дата звернення: 12.11.2022).

**ІЛЮСТРАТИВНИЙ МАТЕРІАЛ
ДО ВИПУСКНОЇ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ (ДИПЛОМНОЇ) РОБОТИ**

на тему: «Податкове навантаження: порівняльна характеристика вітчизняного та зарубіжного досвіду»

Здобувача вищої освіти II курсу,
групи ОМП-21-1,
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»,
ОПП «Податкове консультування»

(підпис)

Шворак І.В.

Науковий керівник

(підпис)

Андрущенко
Володимир
Леонідович,
д.е.н., професор

Додаток А

Основні економічні показники діяльності ТОВ «Вендор Транс Сервіс» за
2019-2021 рр.

№	Показники	2019	2020	2021
1. Показники майнового стану				
1.1	Коефіцієнт зносу основних засобів	-0,10478	-0,14617	-0,246377
1.2	Коефіцієнт оновлення основних засобів	1	0,000472	0,000152
1.3	Коефіцієнт вибуття основних засобів	1	0,768829	0,654931
2. Показники ліквідності				
2.1	Коефіцієнт покриття	0,813381	0,902443	0,754306
2.2	Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,800542	0,881706	0,692562
2.3	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,003557	0,153711	0,057219
2.4	Чистий оборотний капітал (гр. од.)	-860,5	-694,4	-3393,5
3. Показники фінансової стійкості				
3.1	Коефіцієнт бюджетної автономії	0,188189	0,406649	0,323082
3.2	Коефіцієнт фінансування	0,231815	0,685342	0,477284
3.3	Коефіцієнт забезпечення власними оборотними засобами	- 0,186618	-0,09755	-0,24569
3.4	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	7,822527	2,775900	3,675601
4. Показники ділової активності				
4.1	Коефіцієнт оборотності активів	44,98138	2,720106	2,192838
4.2	Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	18,9115	38,35402	28,7041
4.3	Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	7,004341	4,76055	4,152886
4.4	Період погашення дебіторської заборгованості	52	77	88
4.5	Період погашення кредиторської заборгованості	19	10	13
4.6	Коефіцієнт оборотності запасів	406,0861	162,8747	41,65596
4.7	Коефіцієнт оборотності основних засобів	22,73314	5,543582	3,98396
4.8	Коефіцієнт оборотності власного капіталу	22,49069	4,928109	5,388823
5. Показники рентабельності				
5.1	Коефіцієнт рентабельності активів	2,076527	0,12557	0,105805
5.2	Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	2,084131	0,37322	0,298856
5.3	Коефіцієнт рентабельності реалізації	0,046164	0,04616	0,048240
5.4	Коефіцієнт рентабельності виробництва продукції	-0,05488	-0,05488	-0,05317

«ЗАТВЕРДЖЕНО»

Рішенням учасника

ТОВАРИСТВА З ОБМЕЖЕНОЮ

ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «ВЕНДОР

ТРАНС СЕРВІС»

Рішення №1 від 12 червня 2019 року

СТАТУТ
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ
ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ
«ВЕНДОР ТРАНС СЕРВІС»
(Нова редакція)

Україна

Волинська область місто Ковель – 2019

I. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

1.1. Статут розроблений відповідно до положення Цивільного кодексу України, господарського кодексу України, Законів України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю», «Про господарські товариства», «Про зовнішньоекономічну діяльність».

1.2. Повне найменування Товариства:

– Українською мовою: **ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «ВЕНДОР ТРАНС СЕРВІС».**

– Англійською мовою: LTD «VENDOR TRANS SERVICE»

1.3. Скорочене найменування Товариства:

– Українською мовою: **ТОВ «ВЕНДОР ТРАНС СЕРВІС».**

– Англійською мовою: LTD «VENDOR TRANS SERVICE»

II. ОРГАНИ УПРАВЛІННЯ ТОВАРИСТВОМ, ЇХ КОМПЕТЕНЦІЯ, ПОРЯДОК ПРИЙНЯТТЯ НИМИ РІШЕНЬ

2.1. Органами товариства є загальні збори учасників (учасник) та виконавчий орган.

2.2. Загальні збори учасників є вищим органом товариства.

2.3. Кожен учасник товариства має право бути присутнім на загальних зборах учасників, брати участь в обговоренні питань порядку денного і голосувати з питань порядку денного загальних зборів учасників.

2.4. Кожен учасник товариства на загальних зборах учасників має кількість голосів, пропорційну до розміру його частки у статутному капіталі товариства, якщо інше не передбачено статутом.

2.5. Загальні збори учасників можуть вирішувати будь-які питання діяльності товариства.

2.6. До компетенції загальних зборів учасників належать :

– визначення основних напрямів діяльності товариства;
– внесення змін до статуту товариства, прийняття рішення про здійснення діяльності товариством на підставі модельного статуту;

– зміна розміру статутного капіталу товариства;

– затвердження грошової оцінки негрошового вкладу учасника;

– перерозподіл часток між учасниками товариства у випадках, передбачених цим статутом;

– обрання одноосібного виконавчого органу товариства, встановлення розміру винагороди членам виконавчого органу товариства;

– створення інших органів товариства, визначення порядку їх діяльності;

– прийняття рішення про придбання товариством частки (частини частки) учасника;

– затвердження результатів діяльності товариства за рік або інший період;

– розподіл чистого прибутку товариства, прийняття рішення про виплату дивідендів;

– прийняття рішень про виділ, злиття, поділ, приєднання, ліквідацію та перетворення товариства, обрання комісії з припинення(ліквідаційної комісії),затвердження порядку припинення товариства, порядку розподілу між учасниками товариства у разі його ліквідації майна, що відбулося після задоволення вимог кредиторів, затвердження ліквідаційного балансу товариства;

– прийняття інших рішень, віднесених цим статутом до компетенції загальних зборів учасників.

2.7. Питання, віднесені статутом до компетенції загальних зборів товариства, не можуть бути віднесені до компетенції інших органів товариства, якщо інше не випливає з цього статуту.

2.8. До виключної компетенції загальних зборів учасників статутом товариства також може бути віднесено вирішення інших питань.

2.9. Загальні збори учасників скликаються у випадках, передбачених цим статутом, а також:

- з ініціативи виконавчого органу товариства;
- на вимогу учасника або учасників товариства, які на день подання вимоги в сукупності подіють 10 або більше відсотками статутного капіталу товариства.

2.10. Річні загальні збори учасників скликаються протягом шести місяців наступного за таким року, якщо інше не встановлено статутом. До порядку денного річних загальних зборів учасників обов'язково вносяться питання про розподіл чистого прибутку товариства, про виплату дивідендів та їх розмір.

2.11. Якщо вартість чистих активів товариства знизилася більш як на 50 відсотків порівняно з показником станом на кінець попереднього року, директор товариства скликає загальні збори учасників, які мають відбутися протягом 60 днів з дня такого зниження. До порядку денного таких загальних зборів учасників включаються питання про заходи, які мають бути вжиті для покращення фінансового стану товариства, про зменшення статутного капіталу товариства або про ліквідацію товариства.

2.12. У разі порушення обов'язку, передбаченого пунктом 2.11. статуту, та визнання товариства банкрутом до закінчення трирічного строку з дня зниження вартості чистих активів, передбаченого пунктом 2.11. статуту, директор несе субсидіарну відповідальність за зобов'язаннями товариства.

2.13. Вимога про скликання загальних зборів учасників подається директору товариства в письмовій формі із зазначенням запропонованого порядку денного. У разі скликання загальних зборів учасників з ініціативи учасників товариства така вимога повинна містити інформацію про розмір частки у статутному капіталі товариства, що належать таким учасникам.

2.14. Директор товариства повідомляє про відмову в скликанні загальних зборів учасникам, які вимагали скликання таких зборів, письмово із зазначенням причин відмови протягом п'яти днів з дня отримання вимоги від таких учасників товариства.

2.15. Разом з питаннями, запропонованими для включення до порядку денного загальних зборів учасників особою, яка вимагає скликання таких зборів, директор товариства з власної ініціативи може включити до нього додаткові питання.

2.16. Директор товариства зобов'язаний вчинити всі необхідні дії для скликання загальних зборів учасників у строк не пізніше 20 днів з дня отримання вимоги про проведення таких зборів.

2.17. У разі якщо протягом 10 днів з дня, коли товариство отримало чи мало отримати вимогу про скликання загальних зборів, учасники не отримали повідомлення про скликання загальних зборів учасників, якщо інший строк не встановлений статутом, особи, які ініціювали їх проведення, можуть скликати загальні збори учасників самостійно. У такому випадку обов'язки щодо скликання та підготовки проведення загальних зборів учасників, передбачені статутом, прокладаються на учасників товариства, які ініціювали загальні збори учасників.

2.18. Загальні збори учасників можуть прийняти рішення з будь-якого питання без виконання вимог, встановлених цим статутом щодо порядку скликання загальних зборів учасників щодо повідомлень, якщо в таких загальних зборах учасників взяли участь всі учасники товариства або вони надали згоду на розгляд таких питань.

2.19. Загальні збори учасників скликаються директором товариства.

2.20. Директор товариства скликає загальні збори учасників шляхом надсилання повідомлення про це кожному учаснику товариства.

2.21. Директор товариства зобов'язаний повідомити учасників товариства не менше ніж за 10 днів до запланованої дати проведення загальних зборів учасників.

2.22. Повідомлення, передбачене пунктом 2.20. статуту, надсилається поштовим відправленням з описом вкладення.

2.23. У повідомленні про загальні збори учасників зазначаються дата, час, місце проведення, док денний. Якщо до порядку денного включено питання про внесення змін до статуту товариства, до повідомлення додається проект запропонованих змін.

2.24. Директор товариства приймає рішення про включення запропонованих питань до порядку денного загальних зборів учасників.

2.40. Рішення загальних зборів учасників з усіх інших питань приймаються більшістю голосів усіх учасників товариства, які мають право голосу з відповідних питань.

2.41. Учасник товариства може взяти участь у загальних зборах учасників шляхом надання свого волевиявлення щодо голосування з питань порядку денного у письмовій формі (заочне голосування). Справжність підпису учасника товариства на такому документі засвідчується нотаріально.

2.42. Голос учасника товариства зараховується до результатів голосування з кожного окремого питання, якщо текст документа дозволяє визначити його волю щодо безумовного голосування за чи проти відповідного рішення з питання порядку денного. Такий документ вкладається до протоколу загальних зборів учасників та зберігається разом із ним.

2.43. Рішення загальних зборів учасників не може бути прийняте шляхом опитування.

2.44. У товаристві, що має одного учасника, рішення з питань, що належать до компетенції загальних зборів учасників, приймаються таким учасником товариства одноособово та вмілюються письмовим рішенням такого учасника.

2.45. Виконавчий орган товариства здійснює управління поточною діяльністю товариства.

2.46. До компетенції виконавчого органу товариства належить вирішення всіх питань, пов'язаних з управлінням поточною діяльністю товариства, крім питань, що належать до виключної компетенції загальних зборів учасників.

2.47. Виконавчий орган товариства підзвітний загальним зборам учасників та організовує виконання їхніх рішень.

2.48. Виконавчий орган товариства є одноосібним. Назвою одноосібного виконавчого органу товариства є «Директор».

2.49. Директор товариства діє від імені товариства без довіреності.

2.50. Директор в межах своєї компетенції видає накази товариства.

2.51. Повноваження директора можуть бути припинені або він може бути тимчасово позбавлений від виконання своїх повноважень лише шляхом обрання нового директора або тимчасового виконувача його обов'язків. У разі припинення повноважень директора договір із ним вважається припиненим.

III. ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ ЗАГАЛЬНИХ ЗБОРІВ УЧАСНИКІВ ТОВАРИСТВОМ, ЩО МАЄ ОДНОГО УЧАСНИКА

3.1. У товаристві, що має одного учасника, рішення з питань, що належать до компетенції загальних зборів учасників, приймаються таким учасником товариства одноособово та вмілюються письмовим рішенням такого учасника.

3.2. До товариства з одним учасником не застосовуються пункти 2.19 – 2.43 розділу II статуту, а пункти розділу статуту застосовуються з урахуванням пункту 3.1. цього розділу.

IV. ПОРЯДОК ВИХОДУ УЧАСНИКА З ТОВАРИСТВА

4.1. Учасник товариства, частка якого у статутному капіталі товариства становить не менше 50 відсотків, може вийти з товариства у будь-який час без згоди інших учасників.

4.2. Учасник товариства, частка якого у статутному капіталі товариства становить 50 або менше відсотків, може вийти з товариства за згодою інших учасників.

4.3. Рішення щодо надання згоди на вихід учасника з товариства може бути прийнято більшістю голосів одного місяця з дня подання учасником заяви.

4.4. Якщо для виходу учасника необхідна згода інших учасників товариства, він може вийти з товариства протягом одного місяця з дня надання такої згоди останнім учасником, якщо менший строк не визначений такою згодою.

4.5 Учасник вважається таким, що вийшов з товариства, з дня державної реєстрації його виходу. Вихід учасника з товариства, внаслідок якого у товаристві не залишиться жодного учасника, бороняється.

4.6. Не пізніше 30 днів з дня, коли товариство дізналося чи мало дізнатися про вихід учасника, воно зобов'язане повідомити такому колишньому учаснику вартість його частки, надати ґрунтований розрахунок та копії документів, необхідних для розрахунку. Вартість частки учасника визначається станом на день, що передував дню подання учасником відповідної заяви у порядку, передбаченому Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань».

4.7. Товариство зобов'язане протягом одного року з дня, коли воно дізналося чи мало дізнатися про вихід учасника, виплатити такому колишньому учаснику вартість його частки.

4.8. Вартість частки учасника визначається виходячи з ринкової вартості сукупності всіх часток учасників товариства пропорційно до розміру частки такого учасника.

4.9. За погодженням учасника товариства, який вийшов, та товариства зобов'язання зі сплати грошових коштів може бути замінено зобов'язанням із передачі іншого майна.

4.10. Товариство виплачує учаснику, який вийшов з товариства, вартість його частки або передає майно лише пропорційно до розміру оплаченої частини частки такого учасника.

4.11. Товариство зобов'язане надати учаснику, який вийшов з товариства, доступ до документів фінансової звітності, інших документів, необхідних для визначення вартості його частки.

4.12. Одностайним рішенням загальних зборів учасників, у яких взяли участь всі учасники товариства, можуть бути внесені зміни до статуту щодо інших строків, порядку, розмірів та способів проведення розрахунків з учасником, що виходить з товариства, а також порядок вибору суб'єкта господарської діяльності.

4.13. Положення пунктів 4.8.–4.11. статуту застосовуються також до відносин щодо наслідків прийняття загальними зборами учасників рішення про виключення учасника з товариства. Не пізніше 30 днів з дня прийняття загальними зборами учасників такого рішення товариство зобов'язане повідомити колишньому учаснику (його спадкоємцю, правонаступнику) вартість його частки. Вартість частки визначається станом на день, що передував дню прийняття загальними зборами учасників рішення про виключення учасника з товариства.

4.14. Правила 4.1.–4.13. статуту застосовуються також до відносин щодо виходу з товариства спадкоємця чи правонаступника учасника.

V. ПІДПИС УЧАСНИКА ТОВАРИСТВА

Шворак Олександр Васильович



Місто Ко —

**ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ
«ВЕНДОР ТРАНС СЕРВІС»**

Адреса: 45006, Волинська обл., м. Ковель, вул. Володимирська 154-К
р/р UA883808050000000026009598834 в АТ «Райффайзен Банк Аваль», ЄДРПОУ
41759273, ІПН 417592703175, тел.0502072689

НАКАЗ

30.12.2020

м. Ковель

№ 1

Щодо затвердження Положення про облікову політику підприємства

Відповідно до п.5 ст.8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99р.№996-XIV і з метою забезпечення достовірності інформації про господарську діяльність підприємства

НАКАЗУЮ:

1. Затвердити Положення про облікову політику підприємства
2. Ввести в дію Положення про облікову політику з 1 січня 2021 року
3. Призначити відповідального за дотримання Положення про облікову політику підприємства бухгалтера

Директор

З наказом ознайомлена

Бухгалтер:



**Положення про облікову політику Товариства з обмеженою відповідальністю
«Вендор Транс Сервіс»**

Відповідно до вимог Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. №996-XIV, Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативних актів, які регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності, а також з метою дотримання підприємства єдиної методики відображення господарських операцій та забезпечення своєчасного надання достовірної інформації користувачам фінансової звітності Товариство з обмеженою відповідальністю «Вендор Транс Сервіс» (далі – Підприємство) застосовує такі положення.

1. Організація бухгалтерського обліку.

- 1.1. Ведення бухгалтерського обліку і контролю покладається на бухгалтера підприємства. Права і обов'язки бухгалтера визначаються Законом про бухгалтерський облік, розпорядчими документами підприємства та затвердженими посадовими інструкціями.
- 1.2. Право першого підпису на розрахунково-платіжних документах має директор підприємства. На час відсутності директора підприємства право першого підпису має заступник директора.
- 1.3. Право підпису окремих документів може надавати директор за письмовим розпорядженням.

у разі зміни очікуваних економічних вигод від використання об'єкту основних засобів внаслідок його поліпшення (дообладнання, реконструкція, модернізація, модифікація, добудова) та ремонту.

3.5. Ліквідаційну вартість об'єктів основних засобів та нематеріальних активів встановлювати окремо на підставі письмового розпорядження директора

3.6. Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» підприємством обрано метод нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних матеріальних активів - прямолінійний. Амортизація основних засобів проводиться до досягнення залишкової вартості об'єктом його ліквідаційної вартості.

3.7. Для організації обліку та забезпечення контролю за збереженням необоротних активів кожному об'єкту присвоювати п'ятизначний інвентарний номер.

3.8. Присвоєні об'єктам необоротних активів інвентарні номери зберігати за ними на весь період їх перебування на підприємстві. Номери об'єктів, що вибули чи ліквідовані, не присвоювати іншим об'єктам, що надійшли.

4. Малоцінні необоротні матеріальні активи (МНМА).

4.1. До малоцінних необоротних матеріальних активів відносити активи, відмінні від основних засобів (на підставі класифікації, поданої в п.5 П(С)БО 7 «Основні засоби»), термін використання яких більше ніж один рік, а вартісна оцінка яких дорівнює сумі, що не перевищує 20 000 грн.

4.2. Амортизація нараховується в першому місяці використання МНМА у розмірі 100% їх вартості.

4.3. Переоцінку МНМА не проводити відповідно до пункту 16 П(С)БО 7.

5. Незавершене будівництво.

5.1. Незавершене будівництво включає витрати безпосередньо пов'язані з будівництвом об'єкта основних засобів.

5.2. Витрати, пов'язані з будівництвом об'єкта основних засобів, до моменту введення в експлуатацію збудованого об'єкта, накопичуються та не підлягають амортизації.

5.3. Амортизація незавершеного будівництва починається в місяці, наступному за місяцем введення об'єкту в експлуатацію.

6. Запаси.

6.1. Одиницею обліку запасів є їх найменування.

6.2. Отримані запаси зараховуються на баланс за первісною вартістю, яка складається із суми фактичних витрат на їх придбання, передбачених П(С)БО 9.

6.3. Оцінка запасів (матеріалів, сировини, палива, запасних частин) при вибутті здійснюється відповідно до п.16 П(С)БО 9 по методу собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО).

6.4. Використовувати норми пального затверджені Наказом керівником підприємства.

6.7. Оприбуткування пального здійснюється на підставі накладних постачальників та інших супровідних документів.

6.4. Транспортно-заготівельні витрати включати безпосередньо до первісної вартості придбаних запасів (спосіб прямого обліку).

6.6. Предмети, термін використання яких менше року, обліковуються на рахунку 22 «Малоцінні й швидкозношувані предмети». В момент передачі МШП в експлуатацію відбувається їх списання з балансу (виключення їх вартості зі складу активів).

7. Формування собівартості

7.1. Собівартість наданих послуг із перевезення складається з прямих витрат, які безпосередньо пов'язані з виконанням наданих послуг.

8. Дебіторська заборгованість.

8.1. Визнання дебіторської заборгованості як активу здійснюється якщо: існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод; сума дебіторської заборгованості може бути достовірно визначена; покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на актив; продавець не здійснює надалі управління та контроль за реалізованим активом. Поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги визнається активом одночасно з визнанням доходу від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг та оцінюється за первісною вартістю.

8.2. На підприємстві не створюється резерв сумнівних боргів.

9. Операції в іноземній валюті.

9.1. Операції в іноземній валюті відображаються в обліку із застосуванням курсу на дату здійснення господарської операції. Для цілей бухгалтерського обліку в іноземній валюті застосовувати курс на початок дня.

9.2. Курсові різниці за монетарними статтями в іноземній валюті визначаються на дату здійснення господарської операції в її межах та на дату балансу за всією монетарною статтею та відображаються у складі інших операційних доходів (витрат).

10. Забезпечення наступних витрат та платежів.

10.1. На підприємстві не створюється забезпечення наступних витрат на виплати відпусток працівникам (резерв відпусток).

10.2. Додаткове пенсійне забезпечення, забезпечення на виконання гарантійних зобов'язань, реструктуризацію, виконання зобов'язань при припиненні діяльності, виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів на підприємстві не створюються.

11. Фінансові витрати.

11.1. Фінансові витрати підприємства включають відсотки за користування короткостроковими і довгостроковими позиками банків, банківським овердрафтом.

11.2. Фінансові витрати за договорами фінансової оренди визначаються як різниця між сумою мінімальних орендних платежів та вартістю об'єкта фінансової оренди, за якою він був відображений у бухгалтерському обліку на початку строку фінансової оренди, і відображаються у бухгалтерському обліку і звітності лише в сумі, що відноситься до звітного періоду.

11.3. Розподіл фінансових витрат між звітними періодами протягом строку оренди здійснюється із застосуванням орендної ставки відсотка на залишок зобов'язань на початок звітного періоду.

12. Визнання доходів та витрат.

12.1. Доходи підприємства визнаються якщо існує впевненість, що в результаті виконання підприємство отримає економічні вигоди, а сума доходу та сума витрат, може бути достовірно визначена.

12.2. Оцінка ступеня завершеності операцій з надання послуг чи виконання робіт, які тривають менше місяця, здійснюється шляхом вивчення виконаної роботи. Дохід визнається відразу після завершення робіт, виконання яких підтверджується актом виконаних робіт.

12.3. Якщо кінцевий фінансовий результат не може бути оцінений достовірно, витрати за визнаються витратами того періоду, в якому вони були фактично понесені.

12.4. Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені відповідно до п.6 П(С)БО 16.

12.5. Адміністративні витрати, інші операційні витрати, інші витрати визнаються витратами у тому періоді, в якому вони здійснені відповідно до п.7 П(С)БО 16.

12.6. Суми попередньої оплати і отримані аванси доходами не визнаються.

12.7. Отримана поворотна фінансова допомога в бухгалтерському обліку доходом не визнається, тому, що сума такої допомоги не збільшує активи та не зменшує зобов'язання; Безповоротна

фінансова допомога визнається доходом, датою виникнення доходу у сумі безповоротної фінансової допомоги є дата надходження коштів на поточний рахунок підприємства.

12.8. Повернення сум поворотної фінансової допомоги не визнається витратами, тому, що в бухгалтерському обліку витрати відображаються одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань.

12.9. Витрати, щодо яких на момент складання фінансової звітності не отримано первинних документів від контрагентів, визнаються в періоді отримання доходу, для отримання якого вони здійснені, або їх фактичного понесення, якщо витрати неможливо прямо пов'язати з доходом. Операція за не отриманими первинними документами відображається на підставі бухгалтерської довідки, складеної останнім числом грудня з вказанням розрахункової суми витрат.

12.10. Якщо на підставі первинних документів, отриманих після складання та затвердження фінансової звітності, виявлено помилку або встановлено що різниця між сумою фактичних витрат та розрахунковою сумою витрат суттєво впливає на фінансову звітність попереднього періоду, здійснюється коригування сальдо нерозподіленого прибутку. Складається бухгалтерська довідка в місяці виявлення помилки. Виправляється фінансова звітність за попередній помилковий рік. Подається уточнююча декларація з податку на прибуток з виправленою фінансовою звітністю.

13. Визнання витрат (доходу) з метою визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток.

15.3. Сальдо, накопичене на рахунку 79 «Фінансові результати» списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» один раз на рік перед складанням річного балансу.

14. Інвентаризація.

14.1. Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності проводити інвентаризацію активів і зобов'язань.

14.2. Затвердити склад постійно діючої інвентаризаційної комісії:

Голова комісії — директор

Члени комісії: Заступник директора;

Бухгалтер;

Механік.

14.3. Проводити повну інвентаризацію основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків з перевіркою їх фактичної наявності та документального підтвердження станом на «31» грудня відповідного року.

19. Документообіг.

19.1. Документообіг на підприємстві регламентується графіком документообігу, який є додатком до наказу про облікову політику.

19.2. Затвердити розроблені форми первинних документів та внутрішніх звітних форм.

19.3. Перелік працівників, які мають право на відображення фактів здійснення господарських операцій в первинних документах і підписання первинних документів та осіб, яким дозволено отримувати та видавати товарно-матеріальні цінності, затверджується наказом керівника підприємства.

19.4. За своєчасне складання первинних документів і достовірність інформації, яка міститься в них, а також за їх передачу, в обумовлені терміни, за призначенням, несуть відповідальність особи, які склали та підписали ці документи.

Директор _____

З наказом ознайомлений _____

Бухгалтер _____



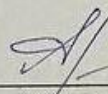
**Відгук керівника випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи
Шворак Ірини Віталіївни**

Робота виконана на актуальну тему на практичних матеріалах оподаткування та виконання податкових зобов'язань конкретним

підприємством ТОВ «Вендор трас сервіс». Виконано відповідний аналіз та використано джерела на іноземних мовах. Робота виконувалася планомірно, вчасно, враховувалися зауваження і рекомендації керівника.

Автор виявила належний рівень теоретичних знань і дослідницьких навиків. Робота заслуговує високої оцінки.

Керівник випускної кваліфікаційної (дипломної) роботи


(підпис)

(дата)

Висновок кафедри про випускну кваліфікаційну (дипломну) роботу

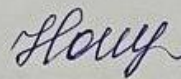
Випускна кваліфікаційна (дипломна) робота здобувача вищої освіти

Шворак І.В.

(прізвище, ініціали)

після попереднього захисту розглянута на засіданні кафедри, протокол від «10» 01 2023 № 10 допущена/не допущена до захисту на екзаменаційній комісії.

Завідувач кафедри
фіскального адміністрування



(підпис)

Іванишина О.С.

Гарант освітньо-професійної
програми



(підпис)

Ізмайлов Я.О.

Факультет податкової справи, обліку та аудиту

Кафедра фіскального адміністрування

ДОВІДКА
про перевірку кваліфікаційної роботи на академічний плагіат

П. І. Б. автора роботи

Шворак Ірина Віталіївна

Курс/група _____ ОМП-21-1

Тема курсової роботи

Податкове консультування у вітчизняній практиці: особливості становлення та перспективи розвитку

П. І. Б. наукового керівника

Андрущенко В.Л.

Дата захисту 03.02.2023 р.

За результатом перевірки оригінальний текст у роботі становить 100,0 %.
Відсоток схожості (складається з правомірних запозичень (посилання, цитування) і неправомірних запозичень (пояснення щодо відсотку тексту, який не є оригінальним (н/д, стаття або інші роботи автора, які є у базі, але вони не зазначені в літературних джерелах) 0 %, цитат 0,38 %.

Відповідальна особа



М. Яруш

РЕЦЕНЗІЯ

на випускні кваліфікаційну (дипломну) роботу
здобувача вищої освіти Університету ДФС України
спеціальності 071 «Облік і оподаткування» ОПІ «Податкове консультування»

Шворак Ірини Віталіївни

на тему: «Податкове навантаження: порівняльна характеристика вітчизняного та зарубіжного досвіду»

Актуальність теми дослідження обумовлена об'єктивною потребою у вивченні проблем податкового навантаження, його економічний вплив на діяльність господарюючих суб'єктів в Україні та порівняння з досвідом зарубіжних країн. Пошук оптимального рівня податкових вилучень є однією з найбільш складних і суперечливих проблем в сучасній практиці оподаткування.

Наукова новизна. У випускній кваліфікаційній (дипломній) роботі автором досліджено особливості податкового навантаження в Україні та європейських державах. Елементи наукової новизни отриманих результатів проявляються в обґрунтуванні нових підходів та пропозицій оптимізації податкового навантаження на підприємстві та в державі.

Якість проведеного аналізу проблеми, текстового та табличного матеріалу. Студенткою розглянуто теоретичні підходи до визначення сутності поняття «податкове навантаження» у розрізі кількісних та якісних підходів. Охарактеризовано значення податкового навантаження в забезпеченні економічного розвитку держави. Розкрито вплив воєнного стану на податкове навантаження вітчизняних підприємств. Проаналізовано податкове навантаження в ТОВ «Вендор Транс Сервіс» та в Україні. Проведено порівняльний аналіз рівня податкового тягаря в Україні та європейських державах. Виокремлено характерні напрями оптимізації податкового навантаження в європейських країнах. Охарактеризовано зарубіжний досвід, сучасні проблеми та шляхи удосконалення податкової системи.

Обґрунтованість пропозицій і висновків та їх практична цінність у роботі підприємства, установи, організації, органів ДФС України. Запропоновані Шворак Іриною Віталіївною заходи щодо шляхів оптимізації податкового навантаження сприяють балансу між тягарем оподаткування та пільгами та є практично значимими для підприємств України.

Наявність недоліків. Суттєвих недоліків у роботі не виявлено.

Загальний висновок і оцінка роботи. Випускна кваліфікаційна (дипломна) робота виконана у відповідності із завданням з дотриманням всіх вимог. Робота заслуговує оцінки «відмінно», адже демонструє належний рівень теоретичної та практичної підготовки її автора за освітнім рівнем «магістр», а також свідчить про здатність до самостійної професійної діяльності за обраним фахом.

Рецензент:

Перший проректор ПЗВО
«Міжнародний європейський університет»
доктор економічних наук, професор,
академік Академії економічних наук України



М.О. Житар