

**Чернівецький торговельно-економічний інститут  
Державного торговельно-економічного університету**

*Кафедра фінансів, обліку і оподаткування*

**ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

на тему:

**ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ:  
СУЧАСНИЙ СТАН ТА ВЕКТОРИ ОПТИМІЗАЦІЇ**

**(на матеріалах ТОВ «Саторі Буковина»)**

Студентки 2 курсу заочної форми  
навчання спеціальності  
072 «Фінанси, банківська справа,  
страхування та фондовий ринок»  
спеціалізації «Державні фінанси»

Танас  
Анастасії  
Михайлівни

Науковий керівник:  
к.е.н., доцент

Томнюк  
Тетяна  
Леонідівна

Завідувач кафедри:  
д.е.н., професор

Чорновол  
Алла  
Олегівна

Чернівці 2023

## АНОТАЦІЯ

Танас А. М. Оподаткування підприємств в Україні: сучасний стан та вектори оптимізації. – Рукопис. Випускна кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня «магістр» спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа, страхування та фондовий ринок». – Чернівецький торговельно-економічний інститут ДТЕУ, Чернівці, 2023.

У випускній кваліфікаційній роботі розглядаються теоретичні та методологічні аспекти оподаткування підприємств та його оптимізації. На основі даних ТОВ «Саторі Буковина» досліджено сучасні тенденції впливу оподаткування на результати діяльності підприємств та справляння обов'язкових платежів з юридичних осіб. Запропоновано напрями оптимізації оподаткування підприємств в Україні.

Ключові слова: оподаткування підприємств, податкова оптимізація, податкове планування, податок, податкове навантаження.

## ANNOTATION

Tanas A. M. Business taxation in Ukraine: current state and vectors of optimization.– Manuscript. Final qualifying works on education and qualification level «master» specialty 072 «Finance, banking, insurance and the stock market».– Chernivtsi Trade and Economic Institute STEU. Chernivtsi, 2023.

The final qualification paper examines the theoretical and methodological aspects of enterprise taxation and its optimization. On the basis of the data of Satori Bukovyna LLC, modern trends in the impact of taxation on the results of the enterprises' activities and the payment of mandatory payments by legal entities have been studied. Directions for optimizing the taxation of enterprises in Ukraine are proposed.

Keywords: taxation of enterprises, tax optimization, tax planning, tax, tax burden.

## ЗМІСТ

|  |    |
|--|----|
| ВСТУП  | 4  |
| РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ<br>ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ  | 7  |
| 1.1. Сутність та значення оподаткування в економічному<br>розвитку держави   | 7  |
| 1.2. Вплив податкової політики на діяльність підприємств   | 10 |
| 1.3. Характеристика системи оподаткування підприємств в<br>Україні   | 13 |
| Висновки до розділу 1  | 15 |
| РОЗДІЛ 2. МОНІТОРИНГ ОПОДАТКУВАННЯ ТОВ «Саторі Буковина»<br>У 2020–2022 РОКАХ  | 17 |
| 2.1. Аналіз оподаткування ТОВ «Саторі Буковина» прямими<br>податками   | 17 |
| 2.2. Аналіз справляння непрямих податків ТОВ «Саторі<br>Буковина»  | 22 |
| 2.3. Оцінка рівня податкового навантаження на ТОВ «Саторі<br>Буковина»   | 26 |
| Висновки до розділу 2  | 31 |
| РОЗДІЛ 3. ВЕКТОРИ ОПТИМІЗАЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ<br>ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ   | 33 |
| 3.1. Особливості податкової підтримки бізнесу в Україні в<br>умовах воєнного стану                                   | 33 |
| 3.2. Зарубіжний досвід податкового стимулювання діяльності<br>підприємств та можливості його імплементації в Україні | 37 |
| 3.3. Шляхи удосконалення механізмів справляння непрямих<br>податків з підприємств                                    | 41 |
| Висновки до розділу 3  | 47 |
| ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ   | 49 |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ   | 52 |
| ДОДАТКИ  |    |

## ВСТУП

**Актуальність теми.** В умовах кризової економіки з недосконало функціонуючим ринком довгострокових кредитів і обмеженими можливостями капітальних вкладень суттєво зростає важливість податкової оптимізації, як найбільш дієвого засобу впливу на активізацію діяльності підприємств та розвиток економіки країни. Доводиться одночасно вирішувати як завдання оптимізації та встановлення ефективних податкових ставок, так і проблему мінімізації адміністративного тягаря, враховуючи при цьому необхідність економічного розвитку країни.

Фундаментальний внесок у розвиток проблематики оподаткування підприємств зроблено такими відомими зарубіжними вченими, як: А. Сміт, Д. Рікардо, Ж. Сімонді, Л. Вальрас, Е. Сакс, Дж. Кларк, Дж. Кейнс, А. Хансен, М. Фрідман, М. Уейденбаум, А. Лаффер, Г. Стайн, П. Самуельсон, В. Парето та ін. Теоретико-методологічним і методичним аспектам податкового регулювання інвестиційної діяльності присвячено роботи вітчизняних науковців: А. Бойка, Н. Виговської, В. Гейця, В. Грушка, О. Данілова, Ю. Іванова, А. Крисоватого, І. Школьник, С. Юрія та ін. Незважаючи на значний наукові здобутки, остаточно невирішеними залишаються теоретичні та прикладні проблеми, що стосуються використання інструментарію податкового регулювання діяльності підприємств в умовах пост воєнного відновлення та забезпечення економічного зростання тощо.

**Мета і завдання дослідження.** Метою дослідження є удосконалення науково-методичних підходів та розробка практичних рекомендацій щодо оптимізації оподаткування підприємств в Україні.

Для досягнення мети дослідження були визначені такі завдання:

- дослідити сутність та значення оподаткування в економічному розвитку держави;
- визначити особливості впливу податків на діяльність підприємств;
- охарактеризувати систему оподаткування підприємств в Україні;

- проаналізувати справляння обов'язкових платежів ТОВ «Саторі Буковина» у 2020–2022 роках, оцінити рівень податкового навантаження на підприємство;
- охарактеризувати особливості податкової підтримки бізнесу в Україні в умовах воєнного стану;
- дослідити зарубіжний досвід податкового стимулювання діяльності підприємств та визначити можливості його імплементації в Україні;
- виявити шляхи удосконалення механізмів справляння непрямих податків з підприємств.

**Об'єктом дослідження** є економічна діяльність підприємств в контексті формування раціонального механізму оподаткування.

**Предметом дослідження** є сукупність теоретичних та практичних аспектів механізму оподаткування підприємств.

**Методи дослідження.** Теоретичну основу магістерського дослідження складають фундаментальні положення економічної теорії, теорії фінансів, грошей і кредиту, державних фінансів, менеджменту, економічного прогнозування, а також наукові праці, присвячені проблемам податкового регулювання та стимулювання діяльності підприємств. У процесі дослідження використано наступні методи наукового дослідження: аналіз, синтез, логічне узагальнення – при уточненні категоріально-понятійного апарату дослідження, зокрема змісту категорій «податкова регулювання», «податкове стимулювання»; порівняльний аналіз, метод групувань – при дослідженні еволюції та теорій оподаткування на різних етапах історичного розвитку; дедукція та наукова абстракція – при розробці концептуальної структурної моделі податкового регулювання економічної діяльності підприємства; статистичний і порівняльний аналіз – при визначенні рівня оподаткування ТОВ «Саторі Буковина», при обґрунтуванні напрямків розвитку вітчизняної системи податкового регулювання діяльності підприємств.

**Інформаційною базою** дослідження є законодавчі та нормативно-правові акти України; статистичні та аналітичні матеріали Міністерства розвитку

економіки, торгівлі та сільського господарства України, Міністерства фінансів України; офіційні дані Державної податкової служби України, Державної митної служби України, Державної служби статистики України, Національного банку України, Рахункової палати України, Державної казначейської служби України; аналітичні матеріали міжнародних фінансових організацій, світових та вітчизняних рейтингових агенцій; наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених з проблематики дослідження; Інтернет-ресурси тощо.

**Наукова новизна** результатів дослідження полягає в поглибленні існуючих та обґрунтуванні ряду нових науково-методичних підходів до податкового регулювання діяльності підприємств в Україні:

- визначено складові системи податкового регулювання діяльності підприємств;
- окреслено напрями оптимізації оподаткування підприємств в Україні з позицій активізації їх господарської діяльності.

**Практичне значення одержаних результатів.** Використання результатів дослідження дозволяє підвищити ефективність господарської діяльності підприємств за рахунок створення сприятливого для розвитку підприємств податкового регулювання. Практичне значення результатів дослідження магістерської роботи полягає у розробці рекомендацій щодо вдосконалення механізму оподаткування з огляду на забезпечення розвитку підприємницьких структур.

**Публікації.** За результатами дослідження опубліковано наукову статтю на тему «Особливості податкової підтримки бізнесу в Україні в умовах воєнного стану» (Збірник студентських наукових праць Чернівецького торговельно-економічного інституту Державного торговельно-економічного університету. Випуск 33. Чернівці, 2023).

**Обсяг та структура випускної кваліфікаційної роботи.** Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел. Основний текст роботи викладено на 51 сторінці, що містять 5 таблиць і 10 рисунків.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ

#### 1.1. Сутність та значення оподаткування в економічному розвитку держави

Успішний розвиток бізнесу можливий лише в умовах забезпечення здорової конкуренції, створення сприятливого клімату та раціональної підтримки з боку держави, ефективної дії ринкових механізмів. Основна мета регуляторної політики — це забезпечення оптимального рівня втручання органів регіонального управління та місцевого самоврядування в діяльність суб'єктів підприємництва, вибір таких механізмів регулювання, які сприяли б як розвитку підприємницьких структур, так й економічному зростанню в державі.

Не менш важливим є регулюючий аспект використання податків державою. Встановлюючи форми й рівень оподаткування доходів юридичних і фізичних осіб, держава формує певну систему економічних інтересів у суспільстві. За їх допомогою можна стимулювати одних суб'єктів (чи певні сфери діяльності) й стримувати інших. Вони визначають рівень чистих доходів підприємств та громадян і, відповідно, рівень споживання.

Таким чином, за допомогою даного інструменту держава може надійно і цілеспрямовано впливати на вирішення перш за все основної проблеми регулювання суспільного виробництва - встановлення рівноваги між сукупним попитом і пропозицією. В умовах надмірного поживлення виробництва і зростання пропозиції держава, може стримувати цей процес збільшенням рівня оподаткування юридичних осіб. Навпаки, вирішення завдання стимулювання попиту, а відтак і виробництва, засновується на зниженні рівня оподаткування, насамперед, фізичних осіб [18].

Питання економічної природи податків вперше було досліджене і обґрунтоване класиками економічної науки А.Смітом та Д.Рікардо. Ними було

визначено прямий зв'язок податків та послуг, які надає громадянам держава, - податки визначалися платою за ці послуги. Однак до послуг, які індивід має компенсувати сплатою податків, автори відносили лише оборону та утримання управлінського апарату. Водночас представники школи класичної політекономії гостро критикували оподаткування капіталу, акцентуючи на негативному впливі на виробничий потенціал підприємства податкового навантаження.

Новим, протилежним класицизму, стало трактування категорії Дж. Кейнсом, який в 1936 році в науковій праці «Загальна теорія зайнятості, процента і грошей» заявив та довів необхідність активного державного втручання в розвиток економіки і визначив податки основним важелем регулювання економічного розвитку з боку держави. Подальший розвиток кейнсіанської теорії (неокейсіанство та посткейсіанство) та поява неокласичної школи і розвиток їх поглядів на оподаткування сприяли дослідженню впливу оподаткування на економічне зростання в державі. Зокрема, представники неокейсіанства (Ф. Модильяні, Дж. Хікс, П. Самуельсон) розглядали механізм податкового регулювання як засіб ведення антициклічної політики. Натомість неокласики відводять податкам більш другорядні функції, зазначаючи, що податки не повинні впливати на розвиток та стан підприємницьких структур, оскільки їх діяльність ґрунтується на праві приватної власності, а відтак виступають за зниження загального рівня податків. Популярною серед теорій неокласичної школи стала концепція А. Лаффера, яким було досліджено взаємозалежність впливу зміни умов оподаткування та росту ділової активності в економіці («крива Лаффера» (рис. 1.1)). В результаті досліджень та математичних розрахунків було встановлено, що підвищення податків сприяє зростанню надходжень до бюджету лише до певного рівня (точка М), доки не підриває економічну активність та інвестування у приватний сектор. Перетнувши цю межу, оподаткування з інструменту регулювання економічного зростання перетворюється на фактор уповільнення ділової активності та перепону максимізації надходжень до бюджету [83, с. 33].





**Рис. 1.1. Крива Лаффера**

Погляди на визначення ролі податків у розвитку держави представниками маржиналізму (теорія Левіафан-оподаткування (Дж. реннан, Дж. 'юкенен), теорія демократичного перетворення, теорія еволюційного оподаткування, теорія глобалізації (ідея введення «глобальних податків»), теорія пропорційного і прогресивного оподаткування, теорія перекладення податків та інші) включають і кейнсіанську, і неокласичну економічну концепції та ґрунтується на застосуванні математичних методів аналізу розвитку податкової системи.

Більшість сучасних учених характеризують податки як фінансове явище та економічну категорію. Проте, в умовах нашого дослідження слід звернути увагу на результати дослідження Булана О., що існують економічні та позаекономічні аспекти дослідження податків [12]. З зазначеного можна зробити висновок, що розвитку податку як об'єкту характерна політична, соціальна, етична та ментальна природа. Відтак, визначаючи напрями аналізу податку як багатоаспектного об'єкта дослідження, варто виокремити його роль як носія суспільної вартості. З цього приводу Калінеску Т. зазначає, що податки, «беручи участь в процесі перерозподілу новоствореної вартості, є специфічною формою виробничих відносин» [26, с. 18].

Дещо далі іде З. Варналій, який зазначає, що податки виступають «системою виробничих відносин, відносин економічного базису» і виражають ті зв'язки, які виникають на стадії розподілу в процесі розширеного відтворення, мають вторинний, похідний і перерозподільний характер [13, с. 97].

Таким чином, з розвитком теорій оподаткування відбувається трансформація розуміння податку від усвідомлення його як обов'язкового платежу до визначення його фіскальної та регулюючої ролі в контексті впливу держави на розвиток економіки, яке сьогодні розвивається та доповнюється. Відтак розвивається розуміння і трактування податкової системи як сукупності податків, які справляються в державі та організації їх стягнення.

## **1.2. Вплив податкового регулювання на діяльність підприємств**

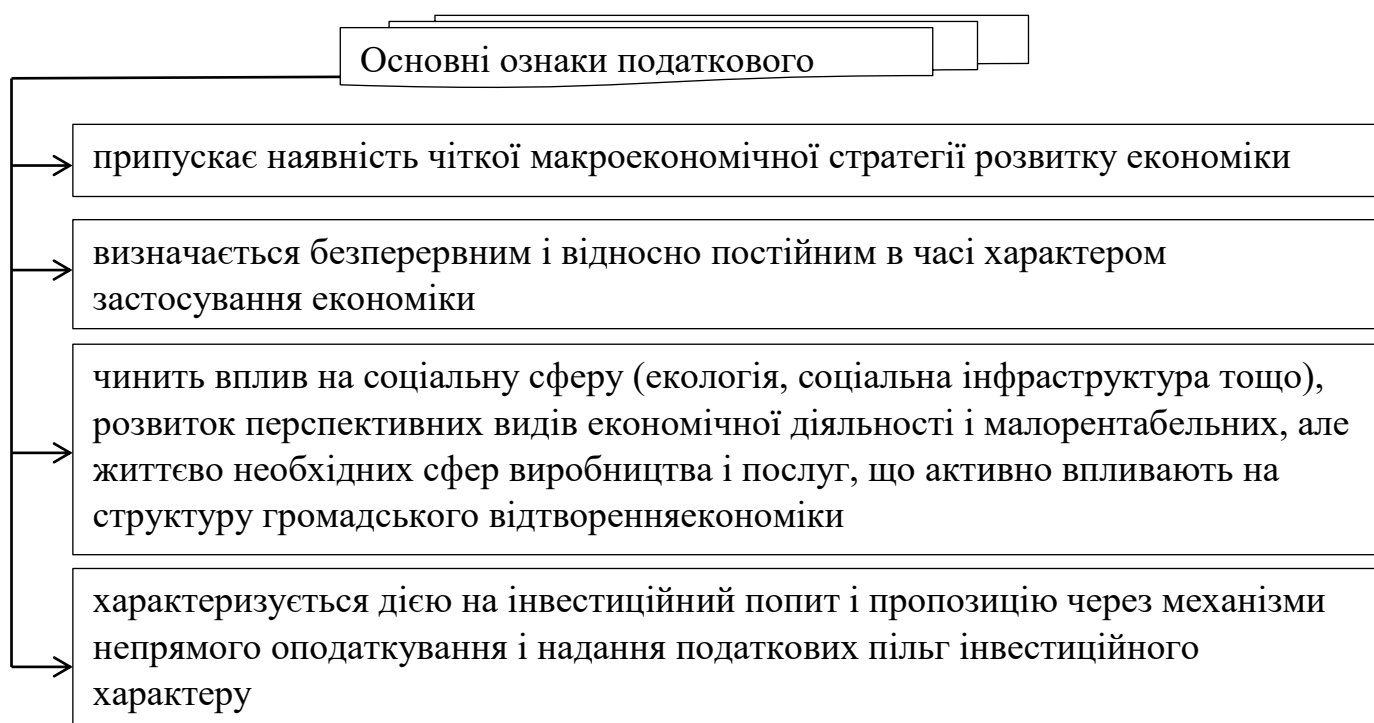
Податкова політика країни в контексті податкових відносин представляє собою складову частину економічної політики, яка базується на наборі юридичних актів, що встановлюють різновиди податків, зборів та обов'язкових платежів, а також правила їх збору та регулювання. За допомогою різних інструментів та заходів, що входять у склад податкової політики, здійснюється спрямований вплив держави на учасників економічних відносин, що відомий як податкове регулювання. Нижче наведено декілька визначень цього поняття:

Податкове регулювання визначається як система спеціальних заходів у сфері оподаткування, спрямованих на вплив держави на ринкову економіку відповідно до обраної ними концепції економічного зростання [11, с. 156].

Податкове регулювання охоплює заходи, що не прямо впливають на економіку, економічні та соціальні процеси, шляхом зміни видів податків, податкових ставок, встановлення податкових пільг, зниження або підвищення загального рівня оподаткування, та інших внесків до бюджету [8].

Податкове регулювання описується як система спеціальних заходів у сфері оподаткування, спрямованих на втручання держави в ринкову економіку відповідно до обраної урядом концепції економічного зростання [26, с. 62].

Ці визначення дозволяють сформулювати основні характеристики податкового регулювання (рис. 1.2).



**Рис. 1.2. Основні ознаки податкового регулювання**

Заходи податкового регулювання за характером впливу можуть бути як стимулюючими, так і стримувальними, тобто мають комплексний характер. Сегментом податкових стимулів, на нашу думку, можна назвати частину механізму податкового стимулювання економічної діяльності, яка дозволяє визначити обсяги необхідних стимулів для активізації інвестиційної діяльності підприємств.

Синтезуючи доктринальні розробки щодо функцій податкових стимулів [25, с. 79; 32; 38, с. 74–75; 45; 52], констатуємо, що до таких належать:

1) мотиваційна – заохочення суб'єктів до добровільного та добросовісного виконання податкового обов'язку;

2) підтримуюча – зменшення податкового навантаження на платників податків;

3) інформаційна – ознайомлення щодо діяльності, яка заохочується державою податковим стимулюванням економічної діяльності.

Аналіз науково-методичних підходів щодо розуміння сутності «податкового стимулювання діяльності підприємств» дозволяє стверджувати, що загальновизнаного та усталеного підходу щодо визначення даного економічного поняття як у вітчизняній, так і у зарубіжній економічній літературі не існує. Таким чином, на нашу думку, під податковим стимулюванням діяльності підприємств (що є підфункцією податкового регулювання) слід розуміти цілеспрямовані дії органів державної влади та місцевого самоврядування щодо встановлення та надання податкових пільг, стимулів та інших заходів, що поліпшують майнове та (або) фінансове становище визначених категорій платників податків (зборів) для створення економічної зацікавленості здійснення ними господарської та інвестиційної діяльності.

Пропонуємо схематично (дод. А.) згенерувати концептуальну модель податкового регулювання діяльності підприємств, яка б акумулювала у своїй структурі мету, об'єкт, суб'єкт, принципи, методи, функції, інструментарій, моделі політик стимулювання економічної діяльності та стратегічні та тактичні цілі. У концептуальному підході відносно податкового регулювання діяльності підприємств, який подано автором, здійснено спробу визначити ряд базових складових (важелів) податкового механізму, методів і засобів рішення його стратегічних завдань.

Отже, податки як інструмент впливу держави на розвиток діяльності підприємств відіграють найважливішу роль. Тому задача підвищення господарської та інвестиційної активності суб'єктів бізнесу обумовлює необхідність розробки ефективних інструментів податкового регулювання і стимулювання економічної діяльності.

### 1.3. Характеристика системи оподаткування підприємств в Україні

Згідно з Податковим кодексом України, підприємства мають можливість вибрати між загальною системою обліку та оподаткування та спрощеною системою оподаткування. Під загальною системою підприємства стають платниками податку на прибуток, тоді як застосування спрощеної системи передбачає сплату єдиного податку та ведення спрощеного обліку та звітності.

Податок на прибуток для підприємств, які оподатковуються за загальною системою, є одним із найбільших податків, і його ефективність та вплив на фінансово-економічну діяльність підприємств визначаються якістю його нарахування та фіскальною політикою держави. Податок на прибуток підприємства фактично впливає на фінансовий результат, який формується в результаті всіх господарських операцій підприємства протягом звітного періоду. Його головною метою є регулювання господарської діяльності, спонукання розвитку інвестицій та нагромадження капіталу підприємства.

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності - це спеціальний механізм сплати податків і зборів, який передбачає заміну окремих податків та зборів єдиним податком разом з веденням спрощеного обліку та звітності. Суб'єкти господарювання, що обирають спрощену систему оподаткування, поділяються на чотири групи платників єдиного податку, що впливає на його ставку та визначає, чи є суб'єкт платником ПДВ (дод. Б).

Впровадження спрощеної системи оподаткування в Україні має на меті вирішити кілька ключових проблем для бізнесу:

1. Підтримка малого бізнесу та збільшення його важливості для національної економіки.
2. Підвищення рівня зайнятості населення через створення нових робочих місць у сфері малого бізнесу та зменшення витрат держави на утримання безробітних.

3. Підтримка суб'єктів господарської діяльності, чия конкурентоспроможність на ринках обумовлена об'єктивними обставинами, які є менш вигідними порівняно з великими підприємствами.

4. Підтримка інноваційної діяльності та поширення нових технічних та комерційних ідей.

5. Зменшення соціального розшарування через створення середнього класу, що сприяє зниженню соціальної напруженості в державі.

Податок на додану вартість є найважливішим обов'язковим платежем з фіскального погляду. Підприємства можуть сплачувати цей податок як за загальною, так і за спрощеною системою. Стосовно ПДВ існують як прихильники, так і критики. Останні наголошують на тому, що цей податок негативно впливає як на виробників, так і на споживачів, сповільнює розвиток ринку споживчих товарів, є привабливим для шахраїв і в умовах зміни економіки призводить до додаткових негативних наслідків, таких як корупційні схеми та фіскальна нестабільність [80].

Ми дотримуємося позиції, що ПДВ є одним з найбільш ефективних податків на споживання. Цей податок сприяє інвестиційному процесу, крім того він стимулює експорт. Останнє забезпечується не лише завдяки застосуванню принципу призначення та нульової ставки податку на експорт, а й кредитного методу нарахування ПДВ, що передбачає відшкодування, сплаченого у вартості придбаних товарів, використаних у виробництві продукції, яка призначена на експорт. Інші ставки ПДВ – 20% (стандартна), 7% (щодо медикаментів, визначених переліком КМУ) та 14% (щодо окремих видів сільгосппродукції) [1].

Оподаткування доданої вартості забезпечується через застосування кредитного методу визначення обсягів зобов'язань з ПДВ, відповідно до якого платник податку має право зменшувати суму податкових зобов'язань, що виникли у зв'язку з продажем ним товарів, на величину податку, сплаченого в ціні придбаних матеріальних ресурсів та основних фондів, що використовуються в діяльності суб'єкта.

Застосування цього методу призводить до того, що, по суті, тягар ПДВ несуть кінцеві споживачі товарів і послуг – домашні господарства, тоді як суб'єкти підприємництва фактично виконують лише функцію податкових агентів, які хоч і сплачують податок при купівлі, згодом відшкодовують відповідну суму за рахунок податку, отриманого від покупців своїх товарів та послуг шляхом перерахування до бюджету різниці між податком, отриманим при продажу (податкове зобов'язання з ПДВ) і сплаченим при купівлі (податковий кредит з ПДВ). У кінцевому підсумку будь-які підприємці – і платники, і не платники ПДВ – несуть тягар податку лише в тому разі, якщо не можуть реалізувати вироблену ними продукцію, або не можуть перекласти податок на покупця, підвищивши відповідним чином ціну товару, яка на конкурентному ринку визначається співвідношенням попиту і пропозиції, або в разі недотримання державою зобов'язань з відшкодування дебетового сальдо ПДВ.

### **Висновки до розділу 1**

З розвитком теорій оподаткування відбувається трансформація розуміння податку від усвідомлення його як обов'язкового платежу до визначення його фіскальної та регулюючої ролі в контексті впливу держави на розвиток економіки. Встановлюючи форми й рівень оподаткування юридичних осіб, держава формує певну систему економічних інтересів у суспільстві. За їх допомогою можна стимулювати одних суб'єктів (чи певні сфери діяльності) й стримувати інших. Вони визначають рівень чистих доходів підприємств.

Засобами та інструментами податкової політики проводиться цілеспрямований вплив держави на учасників економічних відносин, який називається податковим регулюванням. Заходи податкового регулювання за характером впливу можуть бути як стимулюючими, так і стримувальними, тобто мають комплексний характер. В роботі визначено складові системи податкового регулювання діяльності підприємств.

Під податковим стимулюванням діяльності підприємств (що є підфункцією податкового регулювання) слід розуміти цілеспрямовані дії органів державної влади та місцевого самоврядування щодо встановлення та надання податкових пільг, стимулів та інших заходів, що поліпшують майнове та (або) фінансове становище визначених категорій платників податків (зборів) для створення економічної зацікавленості здійснення ними господарської та інвестиційної діяльності. Податкове стимулювання діяльності підприємств здійснюється за рахунок відповідних методів податкового стимулювання економічної діяльності – конкретних прийомів і методів, що використовуються в нормотворчій діяльності при встановленні податкових пільг та інших заходів податкового характеру, спрямованих на надання майнових чи інших економічних пріоритетів окремим категоріям платників податків або зборів.

В Україні існує можливість вибору між загальною системою обліку та оподаткування і спрощеною системою оподаткування для підприємств. На сьогоднішній день, податок на прибуток підприємств є одним з ключових податків для компаній, що обирають загальну систему оподаткування, і ефективність його нарахування має значний вплив на фіскальну політику держави та фінансову діяльність підприємств. Основною метою цього податку є регулювання господарської діяльності, сприяння розвитку інвестицій та збільшення капіталу підприємств.

Податок на додану вартість (ПДВ) є одним із найбільш ефективних податків на споживання і сприяє інвестиційному процесу, а також стимулює експорт.

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності представляє собою особливий механізм сплати податків та зборів, який передбачає заміну окремих податків і зборів єдиним податком разом із спрощеним обліком і звітністю.



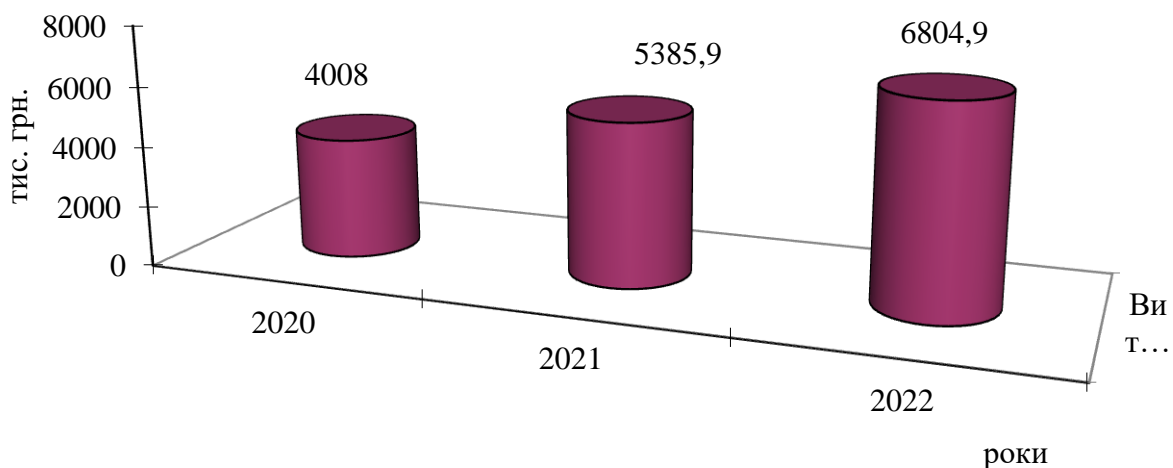
## РОЗДІЛ 2

### МОНІТОРИНГ ОПОДАТКУВАННЯ ТОВ «Саторі Буковина» У 2020–2022 РОКАХ

#### 2.1. Аналіз оподаткування ТОВ «Саторі Буковина» прямими податками

Товариство з обмеженою відповідальністю «Саторі Буковина» є юридичною особою, яка займається торгівельною діяльністю, в основному продуктами харчування. ТОВ «Саторі Буковина» у 2020–2022 роках перебувала на загальній системі оподаткування, тобто виступало платником податку на прибуток у 2020–2022 роках.

Діяльність ТОВ «Саторі Буковина» у 2020–2022 рр. була досить активною, про що свідчить зростаюча динаміка доходів підприємства (рис. 2.1, дод. Г, Д, Е).



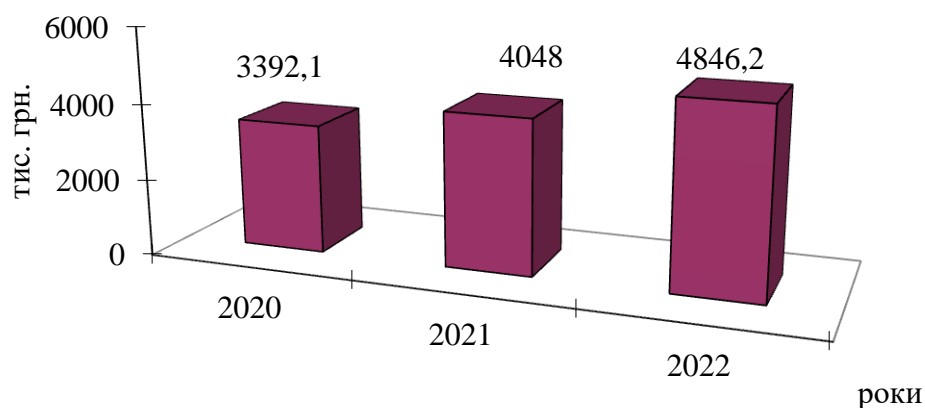
**Рис. 2.1. Динаміка доходів ТОВ «Саторі Буковина» у 2020 –2022 рр.**

Загалом дохід від реалізації товарів ТОВ «Саторі Буковина» зріс на 34,4% або 1377,9 тис. грн. у 2021 р. у порівнянні з показником 2020 р. (із 4008 тис. грн. у 2020 р. до 5385,9 тис. грн. у 2021 р.), на 26,3% або на 1419,9 тис. грн. у 2022 р. у порівнянні з показником 2021 р. (у 2022 р. становив 6804,9 тис. грн.).

Найбільший приріст у формуванні доходів для оподаткування прибутку підприємства відбувся за рахунок приросту доходу від реалізації товарів: на

33,5% у 2021 р. у порівнянні з показником 2020 р., у 2022 р. на 76,2% у порівнянні з показником 2020 р. та на 32% у порівнянні з показником 2021 р. У структурі доходів підприємства домінуючими є доходи від реалізації товарів: 95,4% у 2020 р., 94,8% у 2021 р. та 99% у 2022 р. (дод. Ж).

Щодо витрат підприємства, то вони із підвищенням ділової активності ТОВ «Саторі Буковина» зростали також. Зокрема у 2020 р. витрати підприємства становили 1159,6 тис. грн., за підсумками 2021 р. 1436 тис. грн., що на 23,8% більше показника 2020 р., у 2022 р. 1680,6 тис. грн., що на 17% перевищує показник 2020 р. (рис. 2.2, дод. Г, Д, Е).



**Рис. 2.2. Динаміка витрат ТОВ «Саторі Буковина», які враховувалися при оподаткуванні прибутку у 2020 –2022 рр.**

Загалом зазначимо, що найнижча підприємницька активність спостерігається за підсумками 2020 р. через вплив економічної кризи, а вже у 2021 р. обсяги реалізації підприємства набули позитивної економічної динаміки, що обумовило і зростання інших показників, які враховуються при визначенні оподаткованого прибутку, у тому числі і витрат.

Загалом витрати на придбання товарів ТОВ «Саторі Буковина» зросли на 655,9 тис. грн. або на 19,3% у 2021 р. у порівнянні з показником 2020 р. (із 3392,1 тис. грн. у 2020 р. до 4048 тис. грн. у 2021 р.), у 2022 р. у порівнянні з показником 2021 р. збільшилися на 798,2 тис. грн. або на 19,7% (у 2022 р. витрати становили 4846,2 тис. грн.) (табл. 2.1).

Таблиця 2.1.

**Динаміка витрат ТОВ «Саторі Буковина», які враховувались при  
оподаткуванні прибутку підприємства у 2020–2022 рр.**

(тис. грн.)

| Види витрат                               | Роки   |        |        | Абсолютне відхилення (+, -) |               | Темп росту, % |               |
|---|--------|--------|--------|-----------------------------|---------------|---------------|---------------|
|   | 2020   | 2021   | 2022   | 2021/<br>2020               | 2022/<br>2021 | 2021/<br>2020 | 2022/<br>2021 |
| Всього витрат                             | 3392,1 | 4048,0 | 4846,2 | +655,9                      | +798,2        | 119,3         | 119,7         |
| Витрати на придбання товарів              | 3177,2 | 3798,4 | 4562,4 | +621,2                      | +764,0        | 119,6         | 120,1         |
| Витрати на оплату праці                   | 110,3  | 126,8  | 154,4  | +16,5                       | +27,6         | 115,0         | 121,8         |
| Податки, збори, що відносяться на витрати | 85,4   | 101,7  | 108,1  | +16,3                       | +6,4          | 119,1         | 106,3         |
| Витрати на поліпшення основних засобів    | 5,7    | 8,4    | 7,3    | +2,7                        | -1,1          | 147,4         | 86,9          |
| Амортизаційні відрахування                | 12,6   | 11,9   | 12,9   | -0,7                        | +1,0          | 94,4          | 108,4         |
| Інші витрати                              | 0,9    | 0,8    | 1,1    | -0,1                        | +0,3          | 88,9          | 137,5         |

Зазначимо, що найбільший темп росту у формуванні витрат, що враховуються при визначенні оподаткованого прибутку підприємства, спостерігався по таких статтях витрат:

- витрати на придбання товарів: 119,6% у 2021 р. у порівнянні з показником 2020 р. (збільшення на 621,2 тис. грн. – із 3177,2 тис. грн. у 2020 р. до 3798,4 тис. грн.), 120,1% у 2022 р. у порівнянні з показником 2021 р. (збільшення на 764 тис. грн.);

- витрати на оплату праці: у 2021 р. зросли у порівнянні з показником 2020 р. на 16,5 тис. грн. або на 15,0%, у 2022 р. зросли у порівнянні з показником 2021 р. на 27,6 тис. грн. або на 21,8%. Загалом рівень витрат на оплату праці становив 110,3 тис. грн. у 2020 р., 126,8 тис. грн. у 2021 та 154,4 тис. грн. у 2022 рр.;

- обов'язкових платежів, що відносяться на витрати: у 2021 р. темп росту становив 119,1% (або +16,3 тис. грн.), у 2022 р. у порівнянні з показником 2021 р. – 106,3% (або + 6,4 тис. грн.).

Зменшення статей витрат спостерігається щодо:

- суми єдиного соціального внеску: у 2022 р. темп росту становив 71,4% (зменшення відбулося на 13,1 тис. грн. за рахунок зниження ставки ЄСВ до 22%);

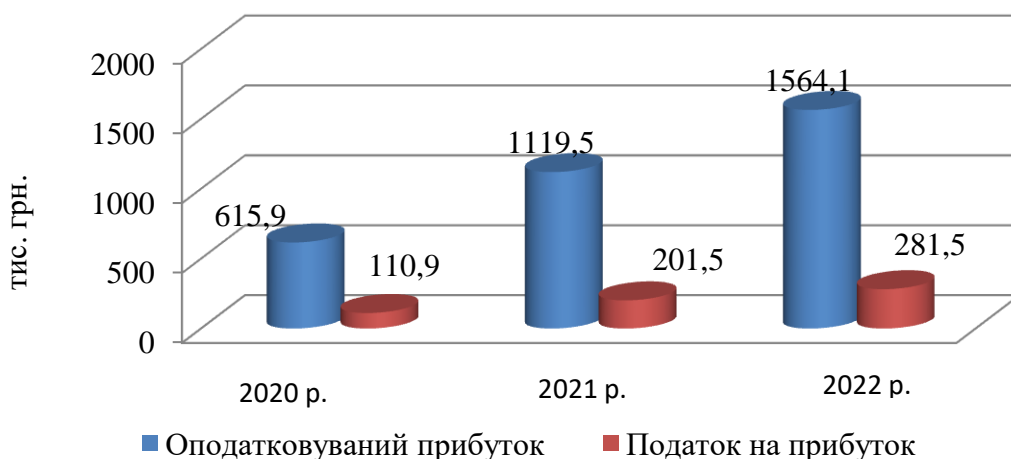
- зменшення суми податків і обов'язкових платежів, які включаються до складу витрат у 2022 р. на 41,2 тис. грн. (за рахунок зменшення суми транспортного податку) ;

- зменшення витрат на поліпшення основних фондів у 2022 р. на 1,1 тис. грн.

В структурі витрат домінують такі витрати, як витрати на придбання товарів (93,7% у 2020 р., 93,8% у 2021 р. та 94,1% у 2022 р.), витрати на оплату праці (3,3% у 2020 р., 3,1% у 2021 р. та 3,2% у 2022 р.) та обов'язкові платежі, що відносяться на витрати (2,5% у 2020 р. та 2021 р., 2,2% у 2022 р.) (дод. З).

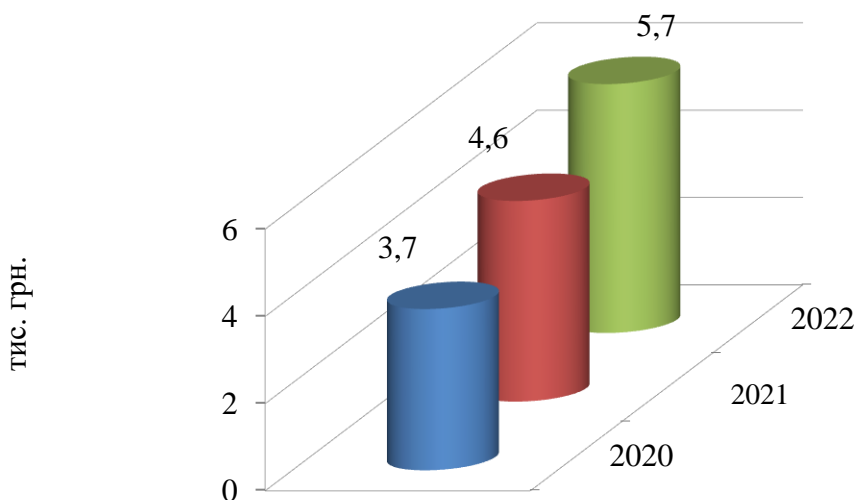
Що стосується оподаткованого прибутку підприємства, то у 2020 р. його величина становила 615,9 тис. грн., у 2021 р. – 1119,5 тис. грн. (на 503,6 тис. грн. більше показника 2020 р.), у 2022 р. – 1564,1 тис. грн. (на 444,6 тис. грн. більше показника 2021 р.). У результаті загальна сума податку на прибуток, нарахована ТОВ «Саторі Буковина» у 2020 р. становила 110,9 тис. грн., у 2021 р. – 201,5 тис. грн. (на 90,6 тис. грн. або на 81,7% більше показника 2020 р.), у 2022 р. – 281,5 тис. грн. (на 80 тис. грн. більше показника 2021 р. або на 39,7%).

Загалом зазначимо, що у результаті активізації господарської діяльності підприємства за три роки відбулося зростання об'єкта оподаткування та, відповідно, податку на прибуток, за досліджуваний період більше, ніж у 2,5 рази (рис. 2.3, дод. Г, Д, Е).



**Рис. 2.3. Динаміка податку на прибуток ТОВ «Саторі Буковина»у 2020–2022 рр.**

ТОВ «Саторі Буковина» володіє земельними ділянками та орендує їх. Сума плати за землю, сплачена у 2020 р. становила 3,7 тис. грн., у 2021 р. – 4,6 тис. грн. (на 25% більше показника 2020 р.), у 2022 р. – 5,7 тис. грн. (на 23% більше показника 2021 р.) (рис. 2.4).



**Рис. 2.4. Динаміка плати за землю, що сплачувався ТОВ «Саторі Буковина»у 2020–2022 рр.**

Думки науковців щодо прямого оподаткування підприємств є дискусійними. Одні є його прихильниками, оскільки вважають його найбільш справедливим, тому, що платниками є не споживачі, а отримувачі доходу. Крім того податок на прибуток вважають однією з найдосконаліших форм

оподаткування доходів, тому, що він поєднує та замінює багато спеціальних податків.

Одночасно із власними перевагами прибутковому оподаткуванню характерно і ряд недоліків. А. Сміт висловлювався проти залучення капіталів як податкового джерела, оскільки в такому випадку зменшуються можливості розвитку виробництва [71, с. 497]. Загалом прямому оподаткуванню притаманне вилучення певної частини прибутку підприємства, а тому прямі податки обмежують ділову активність.

## 2.2. Аналіз справляння непрямих податків ТОВ «Саторі Буковина»

ТОВ «Саторі Буковина» є платником податку на додану вартість. Розглянемо особливості формування податкового зобов'язання на підприємстві «Саторі Буковина» у динаміці по місяцях (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

### Динаміка податкового зобов'язання з податку на додану вартість у 2020-2022 рр. за податковим обліком ТОВ «Саторі Буковина»

(тис.грн.)

| Місяць   | 2020 р. | 2021 р. | 2022 р. | Абсолютне відхилення<br>(+, -) |               | Відносне<br>відхилення, % |               |
|----------|---------|---------|---------|--------------------------------|---------------|---------------------------|---------------|
|          |         |         |         | 2021/<br>2020                  | 2022/<br>2021 | 2021/<br>2020             | 2022/<br>2021 |
| Січень   | 40,1    | 63,9    | 81,1    | +23,8                          | +17,2         | 159,5                     | 127,0         |
| Лютий    | 53,9    | 69,0    | 113,3   | +15,1                          | +44,4         | 128,0                     | 164,4         |
| Березень | 67,1    | 80,5    | 135,6   | +13,3                          | +55,2         | 119,9                     | 168,5         |
| Квітень  | 87,3    | 130,8   | 164,6   | +43,5                          | +33,8         | 149,8                     | 125,9         |
| Травень  | 66,5    | 115,4   | 149,3   | +48,9                          | +34,0         | 173,6                     | 129,4         |
| Червень  | 70,1    | 97,6    | 128,5   | +27,4                          | +31,0         | 139,1                     | 131,7         |
| Липень   | 75,9    | 77,8    | 108,6   | +1,9                           | +30,8         | 102,5                     | 139,6         |
| Серпень  | 90,6    | 97,3    | 127,9   | +6,7                           | +30,6         | 107,4                     | 131,4         |
| Вересень | 73,1    | 84,1    | 117,8   | +11,1                          | +33,6         | 115,1                     | 140,0         |
| Жовтень  | 86,6    | 98,0    | 130,8   | +11,4                          | +32,8         | 113,2                     | 133,5         |
| Листопад | 60,3    | 91,1    | 103,1   | +30,8                          | +12,1         | 151,1                     | 113,3         |
| Грудень  | 69,6    | 117,6   | 121,3   | +48,0                          | +3,7          | 168,9                     | 103,1         |
| Всього   | 841,0   | 1122,8  | 1481,9  | +281,9                         | +359,1        | 133,5                     | 132,0         |

Найвищі темпи росту спостерігаються у січні, квітні, травні, листопаді та грудні 2021 р. – понад 140% у порівнянні з аналогічними місяцями 2020 р. Що ж до показників податкового зобов'язання 2022 р., то їх найбільші темпи росту спостерігаються у лютому, березні та вересні – понад 140%. Загальний приріст податкового зобов'язання за 2021 р. становив 281,9 тис.грн. або 33,5% у порівнянні з показником 2020 р. У 2022 р. зростання у порівнянні з минулорічним показником становило 359,1 тис. грн. або 32%.

Основним документом, який формують продавці-платники, є податкова накладна, зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних. Механізм адміністрування ПДВ, за висновками суб'єктів господарювання, є доволі складним. Тому доречним є трансформація та спрощення механізму адміністрування ПДВ.

Розглянемо особливості формування податкового кредиту за податковим обліком підприємства «Саторі Буковина». Найвище значення податкового кредиту у 2020–2021 роках характерне для квітня місяця – 78,8 тис. грн. у 2020 р. та 93,4 тис. грн. у 2021 р. У 2022 р. найвищого значення податковий кредит набув у травні – 110,4 тис. грн. Найнижче значення податкового зобов'язання спостерігається у січні – 334,6 тис. грн. у 2020 р., 516,1 у 2021 р. та 665,2 тис. грн. у 2022 р.

Аналіз динаміки податкового кредиту свідчить: найвищі темпи росту спостерігаються у січні, травні, листопаді 2021 р. – понад 140% у порівнянні з аналогічними місяцями 2020 р. Найнижчі значення у порівнянні з минулорічним показником у грудні (темп росту 95,5%) та жовтні (темп росту 99,8%). Що ж до показників податкового кредиту 2022 р., то їх значення найбільші темпи росту продемонструвало у лютому (171,4%) та грудні (165,3). Найнижчого значення темп росту податкового кредиту мав у липні (99%) та серпні (90,3%). Загальний приріст податкового зобов'язання за 2021 р. становив 146,6 тис. грн. або 21% у порівнянні з показником 2020 р. У 2022 р. зростання у порівнянні з минулорічним показником становило 173,2 тис. грн. або 20,5% (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

**Динаміка податкового кредиту з податку на додану вартість у 2020-2022 рр. за податковим обліком ТОВ «Саторі Буковина»**

(тис.грн.)

| Місяць   | 2020 р. | 2021 р. | 2022 р. | Абсолютне відхилення<br>(+, -) |           | Відносне відхилення, % |           |
|----------|---------|---------|---------|--------------------------------|-----------|------------------------|-----------|
|          |         |         |         | 2021/2020                      | 2022/2021 | 2021/2020              | 2022/2021 |
| Січень   | 33,5    | 51,6    | 66,5    | +18,2                          | +14,9     | 154,2                  | 128,9     |
| Лютий    | 40,4    | 55,8    | 95,6    | +15,4                          | +39,8     | 138,1                  | 171,4     |
| Березень | 54,1    | 64,9    | 80,6    | +10,8                          | +15,7     | 119,9                  | 124,2     |
| Квітень  | 78,8    | 93,4    | 98,5    | +14,6                          | +5,1      | 118,5                  | 105,5     |
| Травень  | 56,9    | 85,0    | 110,4   | +28,2                          | +25,4     | 149,5                  | 129,8     |
| Червень  | 64,9    | 78,9    | 83,9    | +14,0                          | +5,0      | 121,6                  | 106,4     |
| Липень   | 62,6    | 70,4    | 69,7    | +7,9                           | -0,7      | 112,6                  | 99,0      |
| Серпень  | 70,9    | 78,2    | 70,6    | +7,4                           | -7,6      | 110,4                  | 90,3      |
| Вересень | 62,5    | 65,6    | 84,8    | +3,1                           | +19,2     | 105,0                  | 129,3     |
| Жовтень  | 71,4    | 71,3    | 89,1    | -0,1                           | +17,8     | 99,8                   | 125,0     |
| Листопад | 44,4    | 74,4    | 76,3    | +30,0                          | +1,9      | 167,6                  | 102,6     |
| Грудень  | 58,8    | 56,2    | 92,9    | -2,6                           | +36,7     | 95,5                   | 165,3     |
| Всього   | 699,0   | 845,6   | 1018,7  | +146,6                         | +173,2    | 121,0                  | 120,5     |

Сума податку на додану вартість, що підлягає сплаті в бюджет, визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду. Якщо за звітний період сума податкового кредиту перевищує суму податкових зобов'язань, то в декларації з ПДВ відображається сума ПДВ до відшкодування з бюджету [1].

Таким чином, залежно від показників податкового зобов'язання та податкового кредиту, формувалася сума ПДВ, що сплачувалася в бюджет товариством з обмеженою відповідальністю «Саторі Буковина». Якщо ж проаналізувати помісячно динаміку сплаченого підприємством податку в бюджет, то найвищі темпи росту у 2021 р. у порівнянні з аналогічними місяцями 2020 р. спостерігаються у січні (186,2%), квітні (437,9%), травні та червні (понад 300%) та грудні (570,4%). Найнижчі значення темпу росту у порівнянні з минулорічним показником у лютому (98%), липні (55,0%) та серпні (96,6%).



Що ж до показників ПДВ, сплаченого до державного бюджету у 2022 р., то їх значення найбільші темпи росту продемонструвало у березні (352,5%), червні (238,9%), липні (531,5%), серпні (299,8%). Найнижчого значення темп росту спостерігаються у грудні – 46,2% у порівнянні з показником 2021 р. (табл. 2.4).

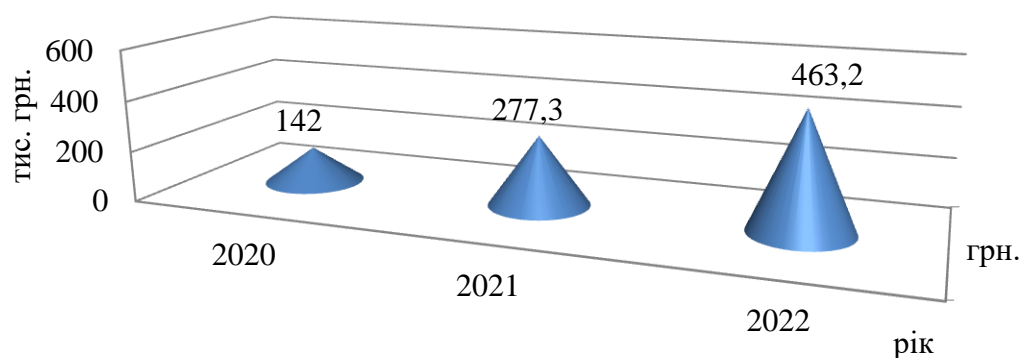
Таблиця 2.4

**Помісячна динаміка податку на додану вартість, сплаченого  
ТОВ «Саторі Буковина» до державного бюджету у 2020-2022 рр.**

(тис.грн.)

| Місяць   | 2020 р. | 2021 р. | 2022 р. | Абсолютне відхилення (+, -) |           | Відносне відхилення, % |           |
|----------|---------|---------|---------|-----------------------------|-----------|------------------------|-----------|
|          |         |         |         | 2021/2020                   | 2022/2021 | 2021/2020              | 2022/2021 |
| Січень   | 6,6     | 12,3    | 14,6    | +5,7                        | +2,3      | 186,2                  | 119,0     |
| Лютий    | 13,5    | 13,2    | 17,7    | -0,3                        | +4,5      | 98,0                   | 134,4     |
| Березень | 13,0    | 15,6    | 55,1    | +2,6                        | +39,5     | 120,0                  | 352,5     |
| Квітень  | 8,5     | 37,4    | 66,1    | +28,9                       | +28,7     | 437,9                  | 176,7     |
| Травень  | 9,6     | 30,3    | 38,9    | +20,8                       | +8,6      | 316,8                  | 128,4     |
| Червень  | 5,3     | 18,7    | 44,7    | +13,4                       | +26,0     | 353,5                  | 238,9     |
| Липень   | 13,3    | 7,3     | 38,9    | -6,0                        | +31,5     | 55,0                   | 531,5     |
| Серпень  | 19,8    | 19,1    | 57,4    | -0,7                        | +38,2     | 96,6                   | 299,8     |
| Вересень | 10,6    | 18,5    | 32,9    | +7,9                        | +14,4     | 175,0                  | 177,9     |
| Жовтень  | 15,2    | 26,7    | 41,8    | +11,5                       | +15,0     | 175,8                  | 156,3     |
| Листопад | 15,9    | 16,7    | 26,8    | +0,8                        | +10,2     | 104,9                  | 161,0     |
| Грудень  | 10,8    | 61,4    | 28,4    | +50,6                       | -33,0     | 570,4                  | 46,2      |
| Всього   | 142,0   | 277,3   | 463,2   | +135,3                      | +186,0    | 195,3                  | 167,1     |

Як бачимо із рис. 2.5, значення ПДВ, що сплачувалося підприємством в бюджет, динамічно зростало: 142 тис. грн. у 2020 р., 277,3 тис. грн. у 2021 р. та 463,2 тис. грн. у 2022 р.

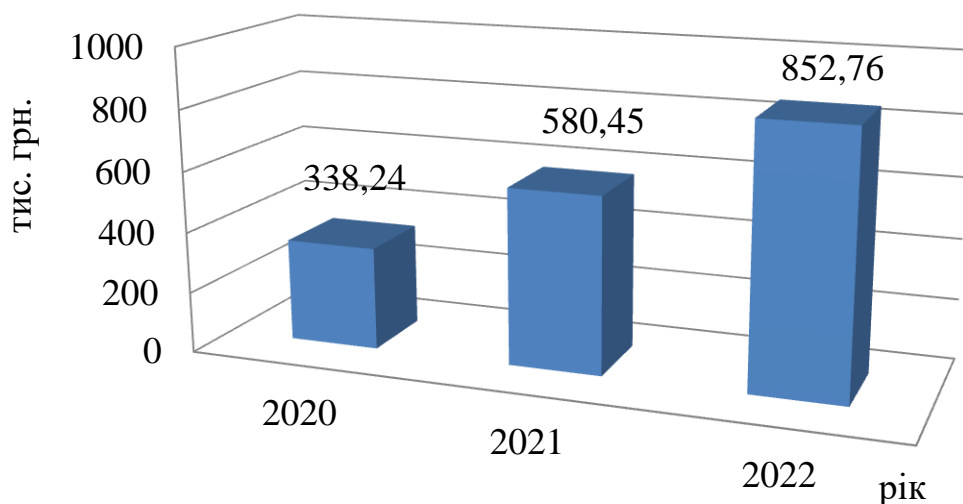


**Рис. 2.5. Динаміка податку на додану вартість, сплаченого ТОВ «Саторі Буковина» у 2020–2022 рр. до державного бюджету**

Загальний приріст ПДВ, що сплачений до державного бюджету підприємством становив за 2021 р. 135,3 тис. грн. або 95,3% у порівнянні з показником 2020 р. У 2022 р. зростання у порівнянні з показником 2021 р. становило 186 тис. грн. або 67,1%.

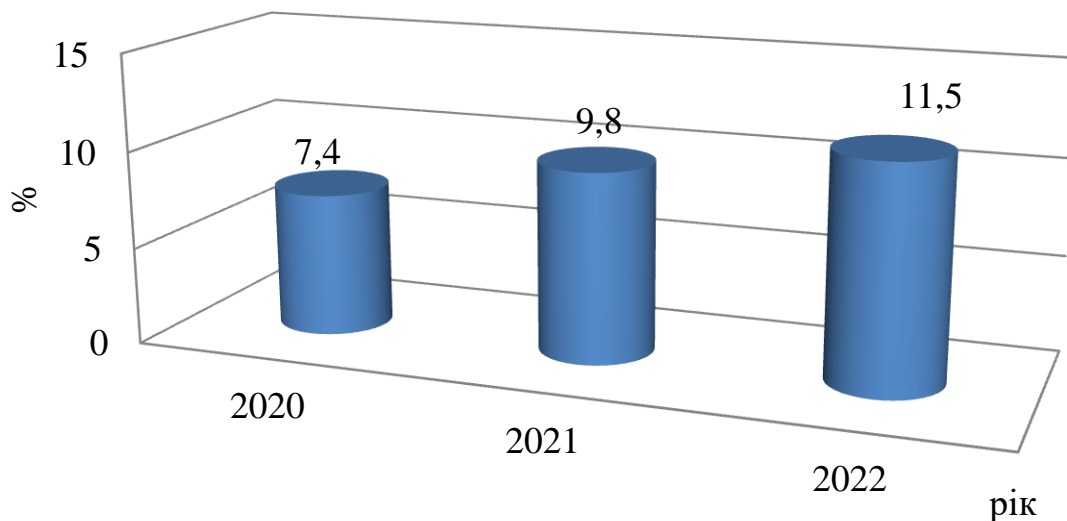
### 2.3. Оцінка рівня податкового навантаження на ТОВ «Саторі Буковина»

Під час війни дуже важливо стабілізувати економіку та підтримати бізнес, в т.ч. через оптимальний рівень податкового навантаження. Найпоширенішим метод розрахунку податкового навантаження на підприємство (Пн) – це відношення всіх сплачених податків до виручки від реалізації продукції. У 2020–2022 рр. ТОВ «Саторі Буковина»сплатило значні суми обов’язкових платежів до зведеного бюджету та державних цільових фондів: у 2020 р. – 296,7 тис. грн., у 2021 р. – 529,2 тис. грн. (на 78% більше показника 2020 р.), у 2021 р. – 783,1 тис. грн. (на 48% більше показника 2021 р.) (рис. 2.6).



**Рис. 2.6. Динаміка обов’язкових платежів, сплачених ТОВ «Саторі Буковина»у 2020–2022 рр.**

Отже, розрахуємо податкове навантаження за найбільш поширеною методикою – як відношення всіх податків, сплачуваних підприємством, до його доходу (рис. 2.7).



**Рис. 2.7. Рівень податкового навантаження ТОВ «Саторі Буковина» 2020–2022 роках**

Проведені розрахунки свідчать, що, рівень податкового навантаження на підприємство зріс.

Для вдосконаленого аналізу показника податкового навантаження слід встановити і пояснити можливі граничні значення цього показника (дод. II). Отже, загалом, податкове навантаження на ТОВ «Саторі Буковина» перебуває на одному з найнижчих рівнів. Щоб підтримувати цей низький рівень податкового навантаження, необхідно розробити ефективну податкову стратегію для вибору оптимальних методів сплати податків при варіантах проведення різних операцій.

При розробці дієвої податкової політики підприємство повинно керуватися такими принципами:

1. Суворе дотримання чинного податкового законодавства, що виключає можливість сплати штрафів за порушення податкових норм і, таким чином, зменшення чистого прибутку підприємства.

2. Врахування взаємозв'язку завдань зниження податкових платежів з загальною стратегією управління прибутком підприємства. Мінімізація

податкових витрат завжди має бути спрямована на збільшення чистого прибутку і не повинна впливати на обсяг операційної діяльності.

3. Пошук та використання найефективніших господарських рішень, спрямованих на зменшення об'єму оподаткування під час проведення операційної діяльності. Розумно використовувати податкові пільги та враховувати особливості окремих елементів бази оподаткування.

4. Постійний облік змін у чинній податковій системі.

5. Планування сум майбутніх податкових платежів.

Формування податкової стратегії для підприємства може бути розділено на наступні кроки:

1. Встановлення напрямків операційної діяльності компанії, спрямованих на зменшення податкових витрат шляхом використання різних податкових ставок.

2. Виявлення можливостей скорочення оподаткованої бази операційної діяльності підприємства через застосування прямих податкових пільг.

3. Урахування непрямих податкових пільг при розробці податкової політики компанії. Непрямі податкові пільги визначаються можливістю зменшення оподаткованої бази при незмінних податкових ставках. Наприклад, це може бути застосуванням методу прискореної амортизації для зменшення податкової бази за оподаткуванням прибутку або заміною робочої сили машинами і механізмами для зменшення відрахувань на фонд оплати праці.

4. Врахування регіональних особливостей у формуванні податкової стратегії відповідно до податкового законодавства країни.

5. Розробка методичних принципів для податкового планування на підприємстві.

6. Оцінка результативності розробленої податкової стратегії компанії.

Для характеристики податкового навантаження має значення не лише величина, але й структура сплачуваних податків (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

**Структура податків та інших обов'язкових платежів, що сплачені  
ТОВ «Саторі Буковина» до зведеного бюджету та державних цільових  
фондів у 2020-2022 рр.**

| Назва обов'язкового платежу | 2020 р.            |                    | 2021 р.            |                    | 2022 р.            |                 |
|-----------------------------|--------------------|--------------------|--------------------|--------------------|--------------------|-----------------|
|                             | Сума,<br>тис. грн. | Пит.<br>вага,<br>% | Сума,<br>тис. грн. | Пит.<br>вага,<br>% | Сума,<br>тис. грн. | Пит.<br>вага, % |
| ПДВ                         | 142,0              | 47,9               | 277,3              | 52,4               | 463,2              | 59,1            |
| Податок на прибуток         | 110,9              | 37,4               | 201,5              | 38,1               | 281,5              | 35,9            |
| Плата за землю              | 3,7                | 1,2                | 4,6                | 0,9                | 5,7                | 0,7             |
| ЄСВ                         | 40,1               | 13,5               | 45,8               | 8,7                | 32,7               | 4,2             |
| Всього                      | 296,7              | 100,0              | 529,2              | 100,0              | 783,1              | 100,0           |

Так, результати аналізу свідчать, що найбільшу питому вагу в структурі обов'язкових платежів, сплачених підприємством, займав податок на додану вартість: 47,9% у 2020 році, 52,4% у 2021 році та 59,1% у 2022 році. Друге місце посідає податок на прибуток – 34,4% у 2020 році, 38,1% у 2021 році та 35,9% у 2022 році.

Питома вага ЄСВ становила 11,9% у 2020 р., 7,9% у 2021 р. та 3,8% у 2022 р., тобто їх частка в структурі обов'язкових платежів динамічно знижувалася, що в 2022 р. обумовлено зменшенням ставки ЄСВ до 22%.

Вагому частку в структурі обов'язкових платежів, сплачених підприємством, займав єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: 13,5% у 2020 році, 8,7% у 2021 році та 4,2% у 2022 році.

Значення плати за землю мінімальне – 1,2% у 2020 році, 0,9% у 2021 році та 0,7% у 2022 році.

Враховуючи, що найбільше значення в структурі обов'язкових платежів належить податку на додану вартість, слід зазначити, що його вплив на діяльність підприємства великою мірою залежить від призначення товару і типу покупця. Якщо покупець використовує придбаний товар як засіб виробництва, а отже, має можливість відшкодувати суми ПДВ, що входять у ціну, з бюджету, то

ймовірніше, що ні підвищення, ні пониження ставок ПДВ не справлятимуть значного впливу на фінансовий стан продавця товару. Якщо покупець використовує придбаний товар як предмет споживання, а отже, не має можливості відносити суми ПДВ на розрахунки з бюджетом, то ймовірніше, що ефект від зміни ставок ПДВ буде розглядатися між товаровиробником-продавцем і споживачем у відповідності з особливостями еластичності попиту на цей товар.

Крім того, високі ставки ПДВ негативно впливають на економічну діяльність підприємства внаслідок наявності часового розриву між моментом оплати ПДВ у ціні товару і моментом відшкодування його з бюджету, а також внаслідок підвищених видатків на придбання додаткових матеріально-технічних ресурсів у разі розширення виробництва.

Як показує практика економічно розвинених зарубіжних країн, щоб у державний бюджет здійснювалися регулярні і стабільні надходження, держава має здійснювати раціональну політику податкового навантаження. Така політика полягає в помірному регулюванні податкових ставок, залежно від суб'єкта господарювання, держава може збільшувати або зменшувати обсяги податкових пільг, що, у свою чергу, дасть можливість збільшити кількість платників податків, а відтак збільшити й обсяг бюджетних коштів держави.

Обсяг формування чистого прибутку підприємства значно залежить від суми його податкових платежів. За рахунок якого б джерела та на якому б етапі операційної діяльності підприємства вони б не здійснювались, ці платежі зменшують розмір прибутку, що залишається у його розпорядженні. Тому кожним підприємством повинні активно використовуватися законні можливості мінімізації податкових платежів з тим, щоб забезпечити збільшення розміру чистого прибутку, а відповідно і фінансових ресурсів для підвищення темпів розвитку своєї операційної діяльності.

## Висновки до розділу 2

ТОВ «Саторі Буковина» – компанія, сферою діяльності якої є торгівельна діяльність. У період 2020–2022 роках діяльність підприємства характеризується високою економічною активністю, що демонструється зростанням суми річного доходу, зокрема дохід від надання реалізації товарів ТОВ «Саторі Буковина» зріс на 1377,9 тис. грн. або на 34,4% у 2021 р. у порівнянні з показником 2020 р. (із 4008 тис. грн. у 2020 р. до 5385,9 тис. грн. у 2021 р.), на 1419,9 тис. грн. або на 26% у 2022 р. у порівнянні з показником 2021 р. (у 2022 р. дохід становив 6804,9 тис. грн.).

Підприємство у досліджуваному періоді сплачувало податок на додану вартість, єдиний соціальний внесок, податок на прибуток, плату за землю.

Сума податку на прибуток, нарахована ТОВ «Саторі Буковина» у 2020 р. становила 110,9 тис. грн., у 2021 р. – 201,5 тис. грн. (на 90,6 тис. грн. або на 81,7% більше показника 2020 р.), у 2022 р. – 281,5 тис. грн. (на 80 тис. грн. більше показника 2021 р. або на 39,7%). Сума плати за землю, сплачена у 2020 р. становила 3,7 тис. грн., у 2021 р. – 4,6 тис. грн. (на 25% більше показника 2020 р.), у 2022 р. – 57,4 тис. грн. (на 23% більше показника 2021 р.). Значення ПДВ, що сплачувалося підприємством в бюджет, динамічно зростало: 142 тис. грн. у 2020 р., 277,3 тис. грн. у 2021 р. та 463,2 тис. грн. у 2022 р.

Результати аналізу свідчать, що найбільшу питому вагу в структурі обов'язкових платежів, сплачених підприємством, займав податок на додану вартість: 47,9% у 2020 році, 52,4% у 2021 році та 59,1% у 2022 році.

Друге місце посідає податок на прибуток – 34,4% у 2020 році, 38,1% у 2021 році та 35,9% у 2022 році.

Вагому частку в структурі обов'язкових платежів, сплачених підприємством, займав єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: 13,5% у 2020 році, 8,7% у 2021 році та 4,2% у 2022 році.

Значення плати за землю мінімальне – 1,2% у 2020 році, 0,9% у 2021 році та 0,7% у 2022 році.

Проведені розрахунки рівня податкового навантаження на підприємство свідчать, що рівень податкового навантаження на підприємство зріс, зокрема у 2020 році він становив 7,4%, у 2021 році – 9,8%, у 2022 році – 11,5%. Проте зазначений рівень податкового навантаження на ТОВ «Саторі Буковина» є помірним.



## РОЗДІЛ 3

### ВЕКТОРИ ОПТИМІЗАЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ

#### **3.1. Особливості податкової підтримки бізнесу в Україні в умовах воєнного стану**

Війна в Україні обумовила найбільшу з часів незалежності економічну кризу. І щоб хоч якось дати бізнесу втриматися, урядом було ініційовано ряд законодавчих змін у площині оподаткування. Розглянемо їх.

На початку березня Верховна Рада встановила припинення строків для внесення податків і проведення податкових перевірок. Також була зупинена дія Системи електронного адміністрування ПДВ, що заважало платникам податків виписувати податкові накладні.

Проте у травні парламент вніс вимогу, згідно з якою платники податків, які мають можливість вчасно виконувати свої фінансові зобов'язання, повинні дотримуватися установлених термінів для сплати податків, подання фінансової звітності і реєстрації податкових накладних.

Роботу Системи електронного адміністрування ПДВ було відновлено, і суб'єкти господарювання отримали новий термін до 15 липня для реєстрації податкових накладних та коригувань, які повинні були бути внесені між 24 лютого і 27 травня, у Єдиному реєстрі податкових накладних.

Крім того, до кінця липня платники повинні були сплатити податки і збори, які були "прострочені" у березні-травні 2022 року. Також були частково відновлені терміни, які стосувалися податкових перевірок.

Однією із важливих змін стало надання всім підприємствам з оборотом до 10 мільярдів гривень можливості перейти на спрощену систему оподаткування, де ставка податку в розмірі 2% від обороту замінила оподаткування на прибуток (18%) та податок на додану вартість (20%). Фізичні особи-підприємці третьої групи отримали право сплачувати 2% від свого доходу замість 5%. З квітня цю

систему було розширено і на компанії з річним оборотом понад 10 мільярдів гривень, за винятком тих, що діяли у галузях азартних ігор, обміну валюти, виробництва й продажу підакцизних товарів, видобутку, виробництва й реалізації дорогоцінних металів і каміння, діяльності з управління підприємствами, надання послуг пошти та зв'язку. У середині квітня парламент розширив можливість застосування 2% ставки податку на особи, які здійснюють організацію азартних ігор, виробництво та продаж ювелірних виробів, а також займаються фінансовою діяльністю.

Такий крок призвів до зниження податкових виплат в ситуаціях, коли платити податок на прибуток не було потреби, оскільки компанії, які відчували фінансові труднощі і так не мали прибутку. Розширення спрощеної системи на всіх підприємств у довгостроковій перспективі може бути шкідливим і для бюджету, і для розвитку бізнесу.

Не всі компанії були в змозі перейти на 2-відсоткову систему, оскільки в іншому випадку вони втратили б можливість отримувати податковий кредит. Завдяки новій системі, імпортери отримали відчутну перевагу, яка полягала в тому, що вони припинили сплачувати ПДВ, тоді як вітчизняні виробники продовжували внески. Ця ситуація призвела до погіршення конкурентоспроможності українських компаній.

У період з квітня по червень пільги щодо сплати податків на митниці практично вдвічі перевищили суми, які надійшли до загального та спеціального фондів державного бюджету з митниці протягом цього періоду. Наприклад, сума пільг для ввезення автомобілів, таких як нульовий акциз і зниження ПДВ до 7%, склала 14,8 млрд грн, тоді як пільги на пальне обійшлися у 26,1 млрд грн протягом цих трьох місяців.

Проте, при фіксованому валютному курсі стимулювання імпорту фактично призводило до виснаження валютних резервів. Тому, починаючи з 1 липня, було введено знову податки на імпорт і одночасно скасовані обмеження на імпорт товарів.

На початковому етапі законодавці вирішили значно зменшити податкове навантаження для фізичних осіб-підприємців. З початку квітня 2022 року і до припинення дії воєнного стану, особи, які входять до першої та другої групи підприємців, мають можливість не сплачувати єдиний податок і не подавати декларації з єдиного податку. Крім цього, їм дозволено не сплачувати єдиний соціальний внесок як за себе, так і за мобілізованих до Збройних сил України працівників.

Україна стикнулася з дефіцитом пального через війну та спроби уряду обмежити ціни на нього. Протягом певного періоду пальне продавалося лише за спеціальними талонами, які були доступні для підприємств. Згодом уряд розрішив включати в ціну пального витрати на його доставку, а також знизив ставку ПДВ з 20% до 7% і анулював акциз на пальне. Крім того, Кабмін дозволив продавати пальне з відповідністю стандартам "Євро 3" та "Євро 4" (попередньо дозволялася реалізація тільки пального "Євро 5"), це дало змогу використовувати додаткові ресурси для потреб Збройних Сил України.

Зниження податків на пальне дозволило уникнути значного зростання цін для споживачів, однак ця ініціатива призвела до втрат частини доходів для бюджету.

Парламент прийняв рішення про звільнення платників від сплати екологічного податку за 2022 рік, якщо об'єкт оподаткування розташований на територіях, де відбуваються воєнні конфлікти або які тимчасово перебувають під окупацією росіян.

Крім того, з 1 березня 2022 року депутати вирішили припинити стягування земельного податку та орендної плати за земельні ділянки у державній та комунальній власності. Ця ініціатива діятиме до 31 грудня року, наступного за роком, у якому буде скасований воєнний стан.

3 червня, Верховна Рада ухвалила закон, який вводить ряд пільг для індустріальних парків. Ці пільги включають в себе звільнення від оподаткування ПДВ та мита при імпорті нового обладнання (при умові, що його не видається в оренду чи не використовується третіми особами), а також податковий кредит на

прибуток протягом десяти років, якщо сума податку інвестується у розвиток виробництва. Крім того, органи місцевого самоврядування отримують право встановлювати пільгові ставки для податку на нерухомість і земельну плату.

Як бачимо, чимало податкових переренцій було скасовано ще у 2022 році. Проте найбільші зміни щодо лібералізації оподаткування відбулися з 1 серпня 2023 р. (відновлення правил оподаткування за спрощеною системою) та з 1 жовтня (розширення підстав для проведення податкових перевірок).

Заходи, які були вжиті, вважаємо дієвими в рамках антикризової політики під час війни і спрямовані на підтримку та стимулювання підприємництва в Україні.

Стратегія економічного відновлення України після війни повинна базуватися на максимальній дерегуляції та зменшенні монополізації. Економічне відновлення після війни має враховувати низку принципів. У період поствоєнного відновлення країни було б розумно призупинити сплату державного боргу та розглянути питання щодо реструктуризації зовнішнього боргу України.

Податкова стратегія повинна сприяти швидкому відновленню і довгостроковому розвитку економіки країни після війни. Тому, під час реформування податкової системи важливо не лише збільшувати податкові надходження, але також дотримуватися принципів справедливого оподаткування. Це означає, що податкове навантаження повинно бути розподілене між платниками податків і верствами населення залежно від їхньої фінансової спроможності.

У післявоєнний період важливо підтримувати бізнес, зберігаючи деякі податкові пільги, які були введені під час війни. Також слід впроваджувати податкові пільги для інвестиційної та інноваційної діяльності, а також надавати фінансову підтримку інвестиційним проектам суб'єктів господарювання.

### **3.2. Зарубіжний досвід податкового стимулювання діяльності підприємств та можливості його імплементації в Україні**

Низька оцінка якості та ефективності податкової системи України вказує на серйозні труднощі та внутрішні розбіжності, які потребують перегляду. Для цього важливо аналізувати міжнародний досвід використання податкових стимулів з метою залучення інвестицій для оптимізації нашої системи оподаткування.

У різних країнах успішно впроваджуються різні засоби податкового стимулювання. Наприклад:

1. Зниження податкової ставки на прибуток для дивідендів або повне звільнення від податку при виплаті дивідендів та підвищення цін на акції. Один із ефективних методів - це встановлення спеціального податкового кредиту для оподаткування прибутку, отриманого від інвестиційного управління портфелем. Такий підхід успішно використовується в різних країнах, таких як Австралія та Великобританія, де резиденти повністю звільнені від оподаткування дивідендів від резидентських компаній. В континентальній Європі також існують приклади часткового зниження ставок податку на прибуток від дивідендів, як у Бельгії, Італії та Фінляндії, або повного звільнення від податку, якщо інвестор має певну частку акцій у компанії, як це роблять Данія, Люксембург, Нідерланди та Швеція.

2. Уніфікація податкового законодавства для інвесторів-резидентів і нерезидентів відображає стратегію, яка була використана в 70-80-х роках минулого століття в умовах великих коливань на світових фінансових ринках. Багато країн тоді вживали протекціоністських заходів для захисту своїх внутрішніх фінансових ринків від зайвого припливу іноземного спекулятивного капіталу. Це включало в себе введення жорсткої системи оподаткування для іноземних інвесторів при укладанні угод на фондовому ринку. Наприклад, у 80-х роках уряд Австрії впровадив заходи для звільнення від оподаткування прибутку від цінних паперів для інвесторів-нерезидентів, якщо вони володіли не менше ніж 10% акцій компанії та утримували їх протягом принаймні 5 років. Це призвело до

уніфікації режиму оподаткування для цієї групи інвесторів з режимом оподаткування інвесторів-резидентів.

Для компенсації негативних різниць у курсах, що виникли внаслідок змін у вартості цінних паперів, можна враховувати ці збитки при розрахунках податкового зобов'язання. Цей підхід широко застосовується в різних країнах, таких як Канада та Швеція, де надаються відповідні податкові пільги для врахування негативних різниць у курсах при визначенні оподатковуваної бази.

Щодо спрямованих податкових заохочень, вони включають стимули для інвестицій у цінні папери різних секторів економіки, довгострокові інвестиції, такі як придбання значних часток власності, конкретні інвестиційні плани та виведення цінних паперів на організовані ринки. Ці спрямовані податкові заохочення використовуються в багатьох розвинених країнах, включаючи Бельгію, де надаються податкові переваги інвесторам, що придбають акції, пріоритетні для держави галузі. У країнах з розвиваючимися ринками, таких як Індія, податкові пільги надаються для прискореного розвитку окремих галузей економіки. Наприклад, в Індії вкладення в пріоритетні галузі, такі як телекомунікації та виробництво програмного забезпечення, виключаються з оподатковуваної бази. У Мексиці та Чилі паї в інвестиційних фондах та деякі пріоритетні акції при їх первинному розміщенні виключаються з оподатковуваної бази.

Одним із методів підтримки довгострокових інвестицій у корпоративні цінні папери є надання банкам пільгового оподаткування на їхні кредитні операції, які використовуються для залучення коштів. Цей підхід найчастіше використовується в країнах з розвиненим банківським сектором. У таких випадках держава виявляє інтерес до більш ефективного використання ресурсів банківської системи, включаючи їх перерозподіл на користь пріоритетних галузей економіки. Серед країн, де ця практика активно використовується, можна відзначити Італію, Ірландію та Фінляндію в Європі, а також Японію, де інвестори мають право віднести витрати на кредит для придбання акцій з оподаткованих сум дивідендів.

Досвід розвинених країн світу вказує на те, що надзвичайно важливими у сучасності є питання стимулювання економічного та інвестиційного розвитку за допомогою податкових інструментів. Після проведеного аналізу визначено ключові напрями реформування існуючої системи податкового регулювання, а саме:

- 1) Підвищення конкурентоспроможності вітчизняного бізнесу;
- 2) Легалізація тіньового сектора;
- 3) Активізація інвестиційних процесів в економіці;
- 4) Забезпечення простоти та зрозумілості податкових норм для суб'єктів господарювання;
- 5) Скорочення витрат платників на нарахування і сплату податків, а також витрат держави на адміністрування цих податків;
- 6) Адаптація податкового законодавства України до стандартів Європейського Союзу;
- 7) Створення умов для добровільного виконання вимог податкового законодавства платниками податків;
- 8) Впровадження інформаційно-аналітичної системи державної податкової служби на національному рівні;
- 9) Автоматизація процесів оподаткування за допомогою сучасних технологій.

На підставі визначених напрямів можна виділити наступні завдання реформування:

- удосконалення інституційного середовища оподаткування, сприятливого для реалізації принципу рівності всіх платників перед законом, відповідального ставлення платників до виконання своїх податкових зобов'язань. Встановлення чітких правил регулювання взаємних зобов'язань держави і платників податків, дієвого контролю за їх дотриманням;

- підвищення регулювального потенціалу системи оподаткування на основі запровадження інноваційно-інвестиційних преференцій;

- підвищення фіскальної ефективності податків за рахунок розширення податкової бази, покращення адміністрування, зменшення масштабів ухилення від сплати податків, формування доходів бюджетів усіх рівнів на основі проведення збалансованої бюджетної політики на середньострокову перспективу;

- поетапне зниження податкового навантаження на платників;

- стимулювання зміцнення позицій вітчизняного бізнесу в конкурентній боротьбі за рахунок зменшення частки податків у витратах;

- зменшення кількості контролюючих органів з одночасним створенням єдиних правил контролю за нарахуванням та сплатою податків і зборів (обов'язкових платежів);

- забезпечення проведення заходів щодо легалізації доходів та майна, отриманих з порушенням податкового законодавства.

При цьому слід зазначити, що існує ряд бюджетних обмежень для проведення податкової реформи, які зумовлюють її еволюційний характер. Реформування потребує спрямування податкового навантаження із сфери виробництва на сферу споживання, а також на ресурсні та екологічні платежі, у зв'язку з чим необхідно, насамперед, зменшити податкове навантаження на прибуток підприємств та фонд оплати праці, реформувати акцизний збір, ресурсні та рентні платежі, плату за забруднення навколишнього природного середовища тощо.

Реформування системи податкового регулювання повинно відбуватися відповідно до таких принципів:

- забезпечення рівноправ'я та уникнення будь-яких випадків дискримінації серед платників податків;

- гарантування однакового підходу до всіх суб'єктів господарювання (як юридичних, так і фізичних осіб, включаючи нерезидентів) при визначенні їх прав і обов'язків щодо уплати податків та обов'язкових платежів;

- збереження стабільності через непоширення змін у переліках податків, обов'язкових платежів і їх ставок протягом бюджетного року;



- стимулювання підприємницької діяльності та інвестиційно-інноваційної активності;
- забезпечення рівних можливостей для всіх платників податків та уникнення будь-яких форм дискримінації;
- гарантування однакового підходу до всіх суб'єктів господарювання (незалежно від юридичного чи фізичного статусу, включаючи нерезидентів) у встановленні їхніх прав та обов'язків з питань оподаткування та обов'язкових платежів;
- забезпечення стабільності шляхом утримання не змінюваними переліків податків, обов'язкових платежів і їхніх ставок, а також податкових пільг протягом фінансового року;
- підтримка розвитку підприємництва та інвестиційно-інноваційної активності.

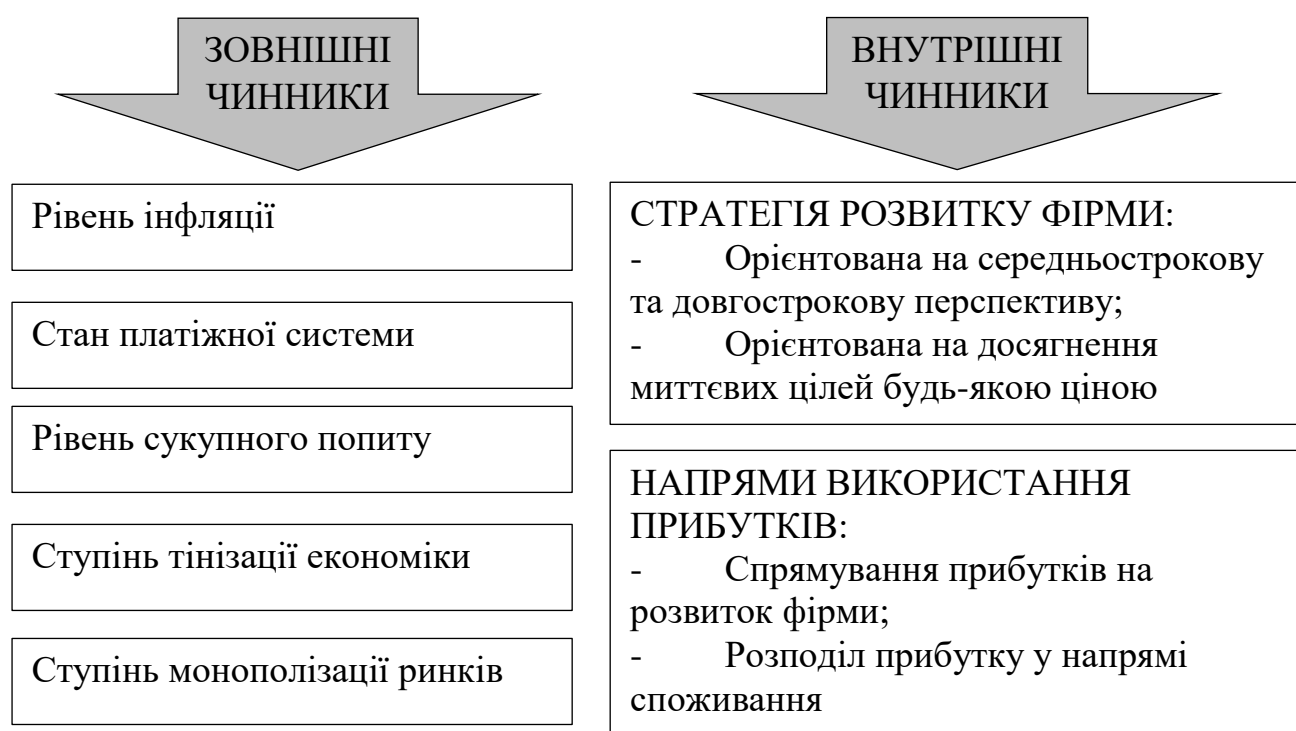
### **3.3. Шляхи удосконалення механізмів справляння непрямих податків з підприємств**

Інтеграція України в Європейський союз та впровадження європейських стандартів визначили напрями перетворення системи непрямих податків, зокрема – удосконалення механізму їх адміністрування. В рамках зобов'язань, взятих під час євроінтеграції, стосовно подальшого розвитку та гармонізації ПДВ, виникає питання про зниження ставок податку. Зменшення ставок податків на споживання, теоретично, може призвести до загального зниження цін, збільшення обсягів обігових коштів на підприємствах-платниках ПДВ та підвищення конкурентоспроможності товарів. Однак слід враховувати, що такий підхід може не мати очікуваного ефекту через існування інших проблем українських підприємств.

На практиці виявлено, що зниження ставок податків на споживання не завжди веде до зниження рівня цін на товари, що оподатковуються. Таким чином, можна припустити, що це зниження ставок не завжди має макроекономічний

вплив і, в середньостроковій перспективі, може призвести до скорочення податкових надходжень до бюджету.

Теоретично, зниження ставок податку може призвести до додаткових прибутків для суб'єктів господарювання, але лише за незмінної структури собівартості товарів. Із зміною будь-якого зі структурних елементів собівартості, може відсутність позитивного макроекономічного впливу як у короткостроковій, так і в середньостроковій перспективі. Відзначимо, що макроекономічні наслідки (позитивні чи негативні) зменшення ставок ПДВ залежать від низки чинників (рис. 3.1).



**Рис. 3.1. Чинники впливу на наслідки зниження ставок ПДВ у середньостроковій перспективі**

Ураховуючи постійний бюджетний дефіцит та необхідність стабільних податкових надходжень, зниження ставок ПДВ може бути неефективним. Враховуючи різні макроекономічні змінні та податкове законодавство, пріоритетом повинна бути ефективність оподаткування, яка не тільки забезпечить достатні податкові надходження в бюджет, але й перевищить витрати на податкове адміністрування. Державні установи, що реформують механізм ПДВ,

повинні активно працювати над зміцненням контролю за сплатою податків, запобіганням ухиленню від сплати та підвищенням фіскальної ефективності системи ПДВ.

Новітні дослідження вказують на те, що однією з найпоширеніших тактик мінімізації податку на додану вартість (ПДВ) або ухилення від його сплати є створення штучних податкових кредитів через фіктивні компанії. Ці хитрощі використовуються не лише в Україні, а й у різних країнах світу, де їх називають "шахрайством зі зникненням продавця" або "missing trader fraud". Важливо відзначити, що наявність таких шахрайських схем викриває конкуренцію між компаніями, що впливає на здоровий ринковий конкурентний середовище.

Ураховуючи аналогічні схеми в Європейському Союзі (ЄС), важливо розглядати заходи боротьби з шахрайством на наднаціональному та національному рівнях. Для України ключовим завданням удосконалення системи ПДВ є підвищення ефективності його адміністрування та гармонізація з системою оподаткування ЄС, яка передбачена Угодою про асоціацію. Наприклад, в ЄС існує зворотний механізм нарахування зобов'язань з ПДВ (reverse charge system for VAT), який убезпечує від шахрайських схем, таких як "зникнення продавця".

З метою забезпечення фіскальної ефективності ПДВ та уникнення ризиків, що впливають на його надходження, можна розглядати введення системи зовнішнього адміністрування з веденням аналітичних рахунків (ПДВ-рахунків). Суть цього підходу полягає в тому, що всі розрахунки з ПДВ здійснюються через уповноважені банки, які відкривають спеціальні рахунки. Коли суб'єкти підприємницької діяльності сплачують один одному ПДВ, ці кошти зараховуються на вказані рахунки. Єдиним дозволеним видатковим операціями за ПДВ-рахунком є сплата ПДВ іншим контрагентам. По закінченні звітного періоду банк перераховує залишок коштів з ПДВ-рахунка до бюджету. У випадку, якщо видаткові операції перевищують прибуткові, різниця відшкодовується з бюджету.

Використання рахунку із податку на додану вартість (ПДВ) дозволяє повністю розв'язати проблему нелегального відшкодування ПДВ. Проте, при цьому до 20% обігових коштів в економіці фактично фіксується на ПДВ-рахунках протягом звітного періоду. Під час зберігання коштів на такому рахунку ні фізичні особи-підприємці, ні бюджет не можуть ними користуватися. Для економіки таке заморожування обсягу коштів вважається неприйнятним, тому на сьогоднішній день традиційні ПДВ-рахунки не застосовуються.

Використання таких рахунків може бути ефективним за умови вдосконалення їх класичної схеми. Деякі зміни, що стосуються цього питання, були внесені до Закону "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України" від 31.07.2014 № 1621-VII. Запропонований у цьому законі механізм відіграє важливу роль у середньостроковому плануванні ПДВ, де зовнішній адміністратор (банк) використовується для визначення балансу між податковим кредитом, який сплачується постачальникам, та податковим зобов'язанням, яке отримують покупці.

Проте, прийнятий закон отримав критику від бізнес-середовища, оскільки не забезпечує достатні гарантії захисту прав платників податків і суттєво впливає на обігові кошти платників. На нашу думку, при відповідному вдосконаленні цього закону існує реальна можливість забезпечити баланс інтересів платників податків і держави.

До умов запровадження системи зовнішнього адміністрування з веденням ПДВ-рахунків можна віднести:

- 1) автоматичне бюджетне відшкодування ПДВ гарантується для забезпечення підвищення інвестиційної привабливості України та підвищення довіри до державних інституцій. Закон повинен передбачити розстрочку погашення заборгованості з відшкодування ПДВ протягом певного періоду, але зобов'язання щодо поточного відшкодування мають виконуватися своєчасно та в повному обсязі;

2) зменшення термінів проведення камеральних перевірок для визначення правомірності виникнення від'ємного ПДВ, заявленого для бюджетного відшкодування;

3) створення передумов для формування фіскальними органами податкових декларацій з ПДВ на основі Єдиного реєстру податкових накладних.

До переваг системи зовнішнього адміністрування з веденням ПДВ-рахунків у середньостроковій перспективі можна віднести:

1. Зменшення незаконного відшкодування ПДВ, оскільки нарахований податок дорівнюватиме сплаченому ПДВ, сприяючи зменшенню рівня криміналізації цього податку.

2. Унеможливлення виникнення неправомірного податкового кредиту у покупців без сплати податкових зобов'язань постачальниками – фіктивними підприємствами.

3. Удосконалення моніторингу надходження та відшкодування ПДВ на основі поточних даних та митних звітів за більш тривалі періоди.

Використання системи зовнішнього адміністрування з веденням ПДВ-рахунків у вказаній формі дозволяє уникнути ризику компенсації несплаченого ПДВ і уникнути блокування коштів, які будуть використовуватися для потреб бюджету. Важливо відзначити, що при впровадженні такої системи електронного адміністрування ПДВ існують певні ризики, такі як:

— перенесення обігових коштів платника з поточного рахунку на рахунок ПДВ (оскільки при визначенні податкових зобов'язань за правилом першої події платник податків зобов'язаний сплатити ПДВ при відвантаженні товару);

— необхідність платника податків заповнювати два платіжні доручення або одне з вказівкою різних рахунків для ПДВ та за контрактом, а також різного призначення платежу для обох;

— непередбачувана реакція з боку міжнародних організацій, таких як МВФ, Світовий банк та Європейський Союз (зокрема, Болгарія, вступаючи до ЄС, була змушена відмовитись від ПДВ-рахунків у своїй країні).

Також слід враховувати ризики, пов'язані з банківським забезпеченням адміністрування ПДВ-рахунків.

По-перше, існує ризик створення незручностей для платників при проведенні таких операцій та збільшення вартості обслуговування платежів суб'єктів підприємництва, які передбачають застосування ПДВ-рахунків. Щоб запобігти цьому, потрібно встановити законодавчу норму щодо відкриття рахунків в системі електронного адміністрування ПДВ в банках, що здійснюють поточне банківське обслуговування таких платників. Вибір конкретних банків для такого адміністрування може викривати конкурентне середовище на ринку банківських послуг і формувати корупційне середовище для їх визначення.

По-друге, для запобігання шахрайству в банківському секторі щодо коштів, які знаходяться на ПДВ-рахунках платників і є власністю держави, необхідно врахувати наступне: банки, що обслуговують систему електронного адміністрування ПДВ, повинні відкрити окремий кореспондентський рахунок в Національному банку України, на якому здійснюється рух коштів, сплачених як податок на додану вартість; кошти з кореспондентського рахунку банку, призначеного для адміністрування ПДВ, не можуть використовуватися банками для проведення операцій, відмінних від платежів з ПДВ.

По-третє, необхідно розглянути можливість розкриття банківської таємниці для забезпечення контролю контролюючими органами щодо повноти перерахунку платником податку коштів на ПДВ-рахунки.

Зростання незаконного виробництва і обігу тютюнових виробів, викликане різким підвищенням акцизного податку, свідчить про системність цієї проблеми і протистояння загальноприйнятій думці про невелике значення тіньового ринку сигарет в Україні. З урахуванням цього важливо вжити збалансованих заходів щодо коригування фіскальної політики, враховуючи показники незаконного ринку сигарет і ризики його подальшого розширення.

У зв'язку з кризовою ситуацією в Україні стосовно незаконного обігу тютюнових виробів, надзвичайно важливим є запровадження заходів протидії цій діяльності. У цьому контексті основними завданнями для України стають

визначення джерел незаконних сигарет та припинення їх виробництва та обігу, а також ратифікація Протоколу FCTC як засобу боротьби з контрабандою тютюнових виробів, що дозволить відповідати вимогам Угоди про асоціацію між Україною та ЄС. Цей крок також відзначить політичну волю боротьби з незаконним обігом тютюнових виробів в Україні та їх контрабандою в країні ЄС.

З метою поліпшення ефективності акцизного оподаткування необхідно впровадити системний контроль за всім ланцюгом постачання тютюнових виробів. Це може бути досягнуто шляхом встановлення глобального механізму виявлення та відстеження, а також прийняття ряду заходів з боку уряду:

1. Введення обов'язкового ліцензування для всіх організацій, що займаються виробництвом тютюнових виробів, а також виробництвом устаткування, комерційною діяльністю, транспортуванням та первинною обробкою тютюнової сировини.

2. Впровадження системи ідентифікації та перевірки контрагентів, з обов'язковим накладанням відповідальності за передачу продукції або обладнання для виробництва тютюнових виробів (включаючи оренду) неліцензованим операторам ринку.

3. Застосування надійного маркування на тютюнові вироби та виробниче обладнання, використовуване у виробництві тютюнових виробів.

4. Здійснення обліку діяльності організацій, що займаються комерційним продажем тютюну або виробництвом, продажем, реалізацією, зберіганням, перевезенням, імпортом або експортом тютюнових виробів або виробничого обладнання в режимі реального часу, з можливістю громадського контролю.

### **Висновки до розділу 3**

На початку війни урядом України було ініційовано ряд заходів, спрямованих на зниження податкового навантаження на бізнес: скасовано обов'язок декларування та сплати окремих податків, запроваджено спецрежим

єдиного податку за ставкою 2%, уведено мораторій на проведення податкових перевірок. Більшість із преференцій наразі скасовано.

Узагальнюючи результати дослідження, можна констатувати, що вітчизняна система податкового регулювання діяльності підприємств потребує застосування ряду заходів щодо її реформування.

Важливим напрямом забезпечення сумлінної сплати підприємствами ПДВ до бюджету є: підвищення ефективності системи податкового контролю в частині проведення вибіркового обліку податкових накладних; проведення перехресних перевірок відповідності податкових накладних продавців і покупців; застосування системного підходу до проведення комплексних перевірок суб'єктів підприємництва, що підозрюються в наданні фіктивних податкових накладних; проведення перевірок суб'єктів, звільнених від ПДВ. Необхідним є: особливий контроль за операціями між пов'язаними підприємствами; між суб'єктами підприємництва, що звільненим від сплати ПДВ; між підприємствами-імпортерами та експортерами; між підприємствами, які не мають зобов'язань перед бюджетом зі сплати ПДВ та суб'єктами із значними сумами нарахованого податку.

Для забезпечення фіскальної ефективності ПДВ, зокрема шляхом зменшення обсягів ухилення від оподаткування та фіктивного формування податкового кредиту, обґрунтовано поступове запровадження системи зовнішнього адміністрування з веденням аналітичних рахунків (ПДВ-рахунків).

З метою удосконалення акцизного податку необхідно нівелювати тіньовий ринок усіх підакцизних товарів та забезпечити стабільність ставок податку протягом тривалого періоду.



## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У результаті проведеного дослідження сформулюємо наступні висновки теоретичного, методологічного та прикладного характеру щодо впливу оподаткування на діяльність підприємств, сучасного стану та напрямків його оптимізації:

1. З розвитком теорій оподаткування відбувається трансформація розуміння податку від усвідомлення його як обов'язкового платежу до визначення його фіскальної та регулюючої ролі в контексті впливу держави на розвиток економіки. За допомогою податків можна стимулювати одних суб'єктів (чи певні сфери діяльності) й стримувати інших.

2. Заходи податкового регулювання за характером впливу можуть бути як стимулюючими, так і стримувальними, тобто мають комплексний характер. В роботі визначено складові системи податкового регулювання діяльності підприємств.

3. Під податковим стимулюванням діяльності підприємств (що є підфункцією податкового регулювання) слід розуміти цілеспрямовані дії органів державної влади та місцевого самоврядування щодо встановлення та надання податкових пільг, стимулів та інших заходів, що поліпшують майнове та (або) фінансове становище визначених категорій платників податків (зборів) для створення економічної зацікавленості здійснення ними господарської та інвестиційної діяльності.

4. Проведеним аналізом оподаткування ТОВ «Саторі Буковина» встановлено:

1) ТОВ «Саторі Буковина» – компанія, сферою діяльності якої є торгівельна діяльність продовольчими товарами. У період 2020–2022 роках діяльність підприємства характеризується високою економічною активністю, що демонструється зростанням суми річного доходу, зокрема дохід від надання реалізації товарів ТОВ «Саторі Буковина» зріс на 1377,9 тис. грн. або на 34,4% у 2021 р. у порівнянні з показником 2020 р. (із 4008 тис. грн. у 2020 р. до 5385,9

тис. грн. у 2021 р.), на 1419,9 тис. грн. або на 26% у 2022 р. у порівнянні з показником 2021 р. (у 2022 р. дохід становив 6804,9 тис. грн.).

2) Результати аналізу свідчать, що найбільшу питому вагу в структурі обов'язкових платежів, сплачених підприємством, займав податок на додану вартість: 47,9% у 2020 році, 52,4% у 2021 році та 59,1% у 2022 році. Друге місце посідає податок на прибуток – 34,4% у 2020 році, 38,1% у 2021 році та 35,9% у 2022 році. Вагому частку в структурі обов'язкових платежів, сплачених підприємством, займав єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: 13,5% у 2020 році, 8,7% у 2021 році та 4,2% у 2022 році. Значення плати за землю мінімальне – 1,2% у 2020 році, 0,9% у 2021 році та 0,7% у 2022 році.

3) Сума податку на прибуток, нарахована ТОВ «Саторі Буковина» у 2020 р., становила 110,9 тис. грн., у 2021 р. – 201,5 тис. грн. (на 90,6 тис. грн. або на 81,7% більше показника 2020 р.), у 2022 р. – 281,5 тис. грн. (на 80 тис. грн. більше показника 2021 р. або на 39,7%). Сума плати за землю, сплачена у 2020 р. становила 3,7 тис. грн., у 2021 р. – 4,6 тис. грн. (на 25% більше показника 2020 р.), у 2022 р. – 57,4 тис. грн. (на 23% більше показника 2021 р.). Значення ПДВ, що сплачувалося підприємством в бюджет, динамічно зростало: 142 тис. грн. у 2020 р., 277,3 тис. грн. у 2021 р. та 463,2 тис. грн. у 2022 р.

4) Проведені розрахунки рівня податкового навантаження на підприємство свідчать, що рівень податкового навантаження на підприємство зріс, зокрема у 2020 році він становив 7,4%, у 2021 році – 9,8%, у 2022 році – 11,5%. Проте податкове навантаження є помірним.

5. Податкова політика уряду України в умовах війни забезпечила суттєву підтримку суб'єктів господарювання. Проте з адаптацією бізнесу до умов кризової діяльності поступово більшість податкових преференцій скасувалися.

6. Національна система податкового регулювання діяльності підприємств потребує застосування ряду заходів щодо її реформування:

1) Удосконалення умов оподаткування для забезпечення рівності перед законом для всіх платників, посилення відповідальності платників за виконання

своїх податкових зобов'язань. Встановлення чітких правил взаємодії держави та платників податків, ефективного контролю за їх дотриманням;

2) Підвищення регуляторного потенціалу податкової системи через впровадження інноваційних та інвестиційних пільг;

3) Збільшення фіскальної ефективності шляхом розширення податкової бази, поліпшення адміністрування, зменшення ухилення від сплати податків та формування доходів бюджетів на основі збалансованої бюджетної політики на середньострокову перспективу;

4) Поступове зниження податкового тягаря на платників;

5) Стимулювання зміцнення позицій вітчизняного бізнесу шляхом зменшення частки податків у витратах;

6) Зменшення кількості контролюючих органів та встановлення єдиних правил контролю за нарахуванням та сплатою податків і зборів;

7) Забезпечення проведення заходів щодо легалізації доходів та майна, отриманих з порушенням податкового законодавства.

Стратегія економічного відновлення України після війни повинна базуватися на максимальній дерегуляції та зменшенні монополізації. У післявоєнний період важливо підтримувати бізнес, зберігаючи деякі податкові пільги, які були введені під час війни. Також слід впроваджувати податкові пільги для інвестиційної та інноваційної діяльності, а також надавати фінансову підтримку інвестиційним проектам суб'єктів господарювання.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1011.47.11&nobreak=1> (дата звернення: 01.11.2023).

2. Господарський кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № 436-IV. *Відомості Верховної ради України*. 2003, № 18, № 19-20, № 21-22, ст.144.

3. Про внесення змін до Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» щодо детінізації розрахунків в сфері торгівлі і послуг»: Закон України від 20.09.2021 р. №128-IX URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/128-20> (дата звернення: 01.11.2023).

4. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України: Закон України від 31.07.2014 № 1621-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1621-18#Text>

5. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо детінізації розрахунків в сфері торгівлі і послуг: Закон України від 20.09.2021 р. №129-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/129-20> (дата звернення: 01.11.2023).

6. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо соціальної підтримки платників податків на період здійснення обмежувальних протиепідемічних заходів, запроваджених з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2: Закон України від 4 грудня 2022 року № 1072-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1072-20#Text> (дата звернення: 10.11.2023).

7. Адміністрування податків, зборів, платежів : навчальний посібник / за заг. ред. Хомутенко В.П. Одеса: «Атлант», 2015. 314 с.

8. Акіншина О. В. Етапи, способи та інструменти податкового планування на підприємстві. Вісн. Львів. політех. ун-ту. 2012. URL: <http://ena.lp.edu.ua> (дата звернення: 01.11.2023).

9. Антіпов О.М. Податкове планування як засіб оптимізації сплати ПДВ та податку на прибуток. URL: [http://filelibsnu.at.ua/naukovi/Naukovi\\_visti/PDF\\_10\\_2013/3.pdf](http://filelibsnu.at.ua/naukovi/Naukovi_visti/PDF_10_2013/3.pdf) (дата звернення: 01.11.2023).

10. Баранов С.О. Ухилення від сплати податків як основний чинник тіньової економіки. *Збірник наукових праць Національної академії державного управління при Президентіві України*. 2021. Вип. 2. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/znpnadu\\_2015\\_2\\_7](http://nbuv.gov.ua/UJRN/znpnadu_2015_2_7) (дата звернення: 01.11.2023).

11. Блискавка Т. Зарубіжний досвід фіскального регулювання інноваційного процесу в економічно розвинених країнах. *Дослідження міжнародної економіки: збірник наукових праць*. № 1. 2011. С. 155–174.

12. Булана О. О. Тенденції реформування бюджетно-податкової підтримки підприємств в Україні. *Фінанси України*. № 8. 2013. С. 44– 53.

13. Варналій З.С. Шляхи підвищення податкової конкурентоспроможності України в умовах діджиталізації. *Збірник матеріалів науково-практичного круглого столу «Оподаткування та економічна безпека держави в епоху діджиталізації»* (23 лютого 2020 р.). С. 13–17.

14. Вахновська Н.А. Корпоративний податковий менеджмент у системі управління підприємством. *Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». Збірник наукових праць*. Луцький державний технічний університет. Випуск 1. Ч. 1. Луцьк, 2017. С.20-27.

15. Власюк Н.І., Мединська Т.В. Податкова система : навчальний посібник. 3-тє видання, перероб. та допов. Львів : Магнолія-2006, 2012. 424 с.

16. Гланц В.Н. Сутність та елементи податкового регулювання. URL: [http://www.nbuv.gov.ua/old\\_jrn/Soc\\_Gum/VUABS/2011\\_2/31\\_04\\_04.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum/VUABS/2011_2/31_04_04.pdf)

17. Голядова Т.О. Необхідність удосконалення податкової системи України для покращення інвестиційного клімату. *Молодий вчений*. № 2. 2017. С. 153–157.

18. Грицюк Н. Формування та механізм стратегії розвитку підприємств на засадах податкової політики. *Економічний часопис Східноєвропейського*

національного університету імені Лесі Українки. URL: file:///C:/Users/USER/Downloads/echcenu\_2015\_3\_4.pdf (дата звернення: 01.11.2023).

19. Гуменюк А.М. Безпека структурно-інституціональної трансформації економіки регіону: теоретичні основи та прикладні аспекти: монографія. К. : НІСД, 2014. 468 с.

20. Дикань О. В. Розвиток малого бізнесу в Україні: проблеми та шляхи забезпечення. Вісник економіки транспорту і промисловості. 2017. № 57. С. 58-66.

21. Дончак Л.Г. Розвиток малого та середнього бізнесу – запорука стабільності Вінниччини. *Економіка та управління підприємствами*. 2017. № 17. С. 286-290.

22. Жук Є.М. Стимулювання підприємницької діяльності на підставі удосконалення податкового регулювання. URL: <http://intkonf.org/zhuk-em-stimulyuvannypidpriemnitskoyi-diyalnosti-na-pidstaviudoskonalennya-podatkovogoregulyuvannya>. (дата звернення: 01.11.2023).

23. Застосування реєстраторів розрахункових операцій: міжнародний досвід – уроки для України. USAID "Лідерство в економічному врядуванні" (USAID ЛЕВ). Київ, 2016. URL: <https://www.slideshare.net/USAIDLEV/ss-52883726> (дата звернення: 01.11.2023).

24. Звіт про фінансову стабільність. *Національний банк України*. Червень, 2021. URL: [https://bank.gov.ua/admin\\_uploads/article/FSR\\_2021-H1.pdf?v=4](https://bank.gov.ua/admin_uploads/article/FSR_2021-H1.pdf?v=4) (дата звернення: 10.11.2023).

25. Зимовець В.В., Терещенко О.О. Корпоративні фінанси як домінанта фінансової науки. *Фінанси України*. № 9. 2015. С. 78–95.

26. Калінеску Т. В. Адміністрування податків : навч. посіб. К.: Центр навчальної літератури, 2013. – 290 с.

27. Карлін М.І. Міжнародне оподаткування: навчально-методичний посібник. Тернопіль : Навчальна книга-Богдан, 2013. 360 с.

28. Кашуба О.М. Підприємництво в Україні: проблеми і перспективи розвитку. URL: [http://www.economy.in.ua/pdf/6\\_2015/24.pdf](http://www.economy.in.ua/pdf/6_2015/24.pdf) (дата звернення: 01.11.2023).

29. Кирилич Х. Сучасна наукова парадигма нерівномірності економічного розвитку в контексті нової інституційної економіки. Сучасні тенденції міжнародних відносин: політика, економіка, право : зб. матер. IV щорічної міжнар. наук.-практ. конф., Львів, 16–17 квітня 2015 р. Львів : DPI, 2015. С. 346–349.

30. Кірдіна О.Г. Оптимізація податкового навантаження на макро- та мікрорівні. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. № 64. 2020. URL: <http://btie.kart.edu.ua/article/viewfile/149923/153804> (дата звернення: 01.11.2023).

31. Кміть В.М. Зарубіжний досвід податкового стимулювання підприємництва. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. Випуск 3 (08). 2017. С. 265–269.

32. Колісніченко П.Т. Податкові важелі державного регулювання підприємницької діяльності. *Ефективна економіка*. № 12. 2016. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=3376> (дата звернення: 01.11.2023).

33. Комплексний пакет загальнодержавних антикризових заходів подолання наслідків пандемії та створення передумов до сталого соціально-економічного зростання. *Науково-дослідний центр індустріальних проблем розвитку НАН України*. Харків, 2022. URL: [https://ndc-ipr.org/media/posts/presentations/COVID\\_Антикризові\\_заходи\\_Id1cWOb.pdf](https://ndc-ipr.org/media/posts/presentations/COVID_Антикризові_заходи_Id1cWOb.pdf) (дата звернення: 10.11.2023).

34. Коротун В.І. Проблеми мінімізації сплати податків в Україні. *Економіка, фінанси, право*. 2010. № 6. С.21-24.

35. Корягін М.В. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської звітності: монографія. Київ: Інтерсервіс, 2016. 276 с.

36. Крисак А. О. Проблеми та перспективи розвитку малого бізнесу в Україні. *Економіка та держава*. 2020. № 12. С. 68-73.

37. Крисоватий А.І., Сидорович О.Ю., Дмитрів В.І. Наукові основи фіскальної теорії: навчальний посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 246 с.

38. Крисоватий, А. І., Томнюк Т.Л. Адміністрування податків в Україні: організація та напрями трансформації : монографія. Тернопіль : Економічна думка ТНЕУ, 2012. 212 с.

39. Лазебник Л. Л. Система податкового планування як інструмент оптимізації підприємницької діяльності. Розвиток соціально-економічних систем в геоeкономічному просторі: теорія, методологія, організація обліку та оподаткування : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. Тернопіль, 2017. С. 171-174.

40. Марченко про "5-7-9": Ми працюємо, щоб оновити програму. *Економічна правда*. 10.08.2021. URL:<https://www.epravda.com.ua/news/2021/08/10/676762/> (дата звернення: 10.11.2023).

41. Могильська В. Стимулювання бізнесу в період воєнного стану в Україні. Формування механізму зміцнення конкурентних позицій національних економічних систем у глобальному, регіональному та локальному вимірах: матеріали VIII Міжн. наук.-практ. конф. (Тернопіль, 1-2 черв. 2022 р). Тернопіль : ФОП Паляниця В. А., С. 195-197.

42. Мельник В. М. Напрями удосконалення адміністрування податків на споживання в Україні. Формування ринкових відносин в Україні. 2011. № 9. С. 14-18. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/frvu\\_2011\\_9\\_6](http://nbuv.gov.ua/UJRN/frvu_2011_9_6) (дата звернення: 01.11.2023).

43. Міжнародна практика застосування спрощених (спеціальних) режимів оподаткування малого підприємництва та необхідність її адаптації й застосування в Україні. *Матеріали аналітичного центру «Академія»*. URL: <http://www.academia.org.ua> (дата звернення: 01.11.2023).

44. Міжнародний досвід реформування податкових систем: види податків та електронна звітність. *Офіційний сайт Державної фіскальної служби України*. URL: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkhiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/mrdosvid/> (дата звернення: 01.11.2023).



45. Мінін І. Г. Тіньовий сегмент податкового простору та шляхи його легалізації. *Ефективна економіка*. №3. 2021. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1905> (дата звернення: 01.11.2023).

46. Мініч В. Г. Європейський та світовий досвід державної політики щодо підвищення інвестиційної активності. *Бухгалтерський облік, аналіз і аудит*. 2011. С. 118–124.

47. Міністр фінансів провів нараду щодо активізації участі держбанків в програмі «Доступні кредити 5-7-9%». *Міністерство фінансів України*. URL: [https://mof.gov.ua/uk/news/ministr\\_finansiv\\_proviv\\_naradu\\_shchodo\\_aktivizatsii\\_ucha\\_sti\\_derzhbankiv\\_v\\_programi\\_dostupni\\_krediti\\_5-7-9-2187](https://mof.gov.ua/uk/news/ministr_finansiv_proviv_naradu_shchodo_aktivizatsii_ucha_sti_derzhbankiv_v_programi_dostupni_krediti_5-7-9-2187) (дата звернення: 10.11.2023).

48. Мінфін. Інформаційний портал. Режим доступу: <https://minfin.com.ua>.

49. Мінцифри презентувало онлайн-інструменти для бізнесу під час війни. *Урядовий портал*. 09.05.2022. URL: <https://www.kmu.gov.ua/news/mincifri-prezentovalo-onlajn-instrumenti-dlya-biznesu-v-karantin> (дата звернення: 10.11.2023).

50. Молдован О. О. Реформування податкових інструментів стимулювання господарської діяльності в Україні: основні напрями та завдання. *Стратегічні пріоритети*. 2014. № 3. С. 73–81.

51. Молодецька О. М. Трансформація податкової системи України. *Бухгалтерський облік, аналіз і аудит*. 2016. № 2. С. 710–714.

52. Мулик Т.О. Проблеми оптимізації податкових платежів і формування податкової політики на підприємствах. URL: <http://socrates.vsau.org/repository/getfile.php/1760.pdf>. (дата звернення: 01.11.2023).

53. Національна модель неоіндустріального розвитку України: монографія / за ред. В.П. Вишневського (заг. ред.). К.: Ін-т економіки пром-сті НАН України. 2016. 518 с.

54. НБУ рекомендує банкам реструктуризувати кредити позичальникам, які постраждали через пов'язані із пандемією обмеження. 27.03.2022 р. *Національний банк України*. URL: <https://bank.gov.ua/ua/news/all/nbu-rekomenduye->

bankam-restrukturizuvati-krediti-pozichalnikom-yaki-postrajdali-cherez-povyazani-iz-pandemiyeu-obmejenyya (дата звернення: 10.11.2023).

55. Озерчук О. В. Сутність, роль та напрями державної фінансової політики регулювання інвестиційної діяльності в Україні. *Наукові праці НДФІ*. 2015. №1 (70). С.16–24.

56. Омеляненко Т. Тренди стратегічного розвитку малого бізнесу в Україні. Стратегія бізнесу: футурологічні виклики : *Зб. матеріалів Міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції* (20–22 листопада 2021 р.). К. : КНЕУ, 2021. С. 126-133. URL: [https://56d7b6b3-0d1f-45d1-93f4-bcec91012c86.filesusr.com/ugd/1d34df\\_b5dece4c354247df8a2af133a71ea1dd.pdf](https://56d7b6b3-0d1f-45d1-93f4-bcec91012c86.filesusr.com/ugd/1d34df_b5dece4c354247df8a2af133a71ea1dd.pdf) (дата звернення: 01.11.2023).

57. Опитування Спілки українських підприємців: половина підприємців здатні протриматися в умовах карантину не більше місяця. 02.04.2022 р. URL: <https://sup.org.ua/uk/news/419> (дата звернення: 10.11.2023).

58. Оришин Т. М. Оптимізація податкового навантаження підприємства: теоретичний та методичний аспекти. *Економіка та держава*. 2021. № 4. URL: <http://www.economy.in.ua/?op=1&z=4303&i=9> (дата звернення: 01.11.2023).

59. Офіційний сайт Державної служби статистики України URL: <http://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 01.11.2023).

60. Офіційний сайт Державної податкової служби України URL: <http://www.sfs.gov.ua> (дата звернення: 01.11.2023).

61. Офіційний сайт Міністерства фінансів України URL: <https://mof.gov.ua> (дата звернення: 01.11.2023).

62. Панасюк О. В. Переваги і недоліки спрощеної системи оподаткування в контексті новацій Податкового кодексу. *Інвестиції: практика та досвід*. 2015. №10. С. 41–44.

63. Панченко С.В. Підприємництво: підручник. Х.: УкрДУЗТ, 2016. Ч.2. Реалізація підприємницької діяльності у сучасних ринкових умовах. 241 с.

64. Пасова Т. Платити податки стало легше. *Голос України*. 22.11.2017. URL: <http://www.golos.com.ua/article/296271> (дата звернення: 01.11.2023).

65. Пахненко О.М. Основні засади податкової політики в країнах ЄС на сучасному етапі. Ефективна економіка. № 12. 2022. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5317> (дата звернення: 01.11.2023).

66. План дій BEPS 2.0: що передбачає подальша реформа міжнародного оподаткування. 31.01.2022. URL: [https://mind.ua/openmind/20227189-plan-dij-beps-2-0-shcho-peredbachae-podalsha-reforma-mizhnarodnogo-opodatkuvannya?fbclid=IwAR3m9MS0hs\\_LE2kbCplUyeGtkk4SX\\_x8kAFBOK1XieG1-aIRrejrG3N3ZY](https://mind.ua/openmind/20227189-plan-dij-beps-2-0-shcho-peredbachae-podalsha-reforma-mizhnarodnogo-opodatkuvannya?fbclid=IwAR3m9MS0hs_LE2kbCplUyeGtkk4SX_x8kAFBOK1XieG1-aIRrejrG3N3ZY) дата звернення: 01.11.2023).

67. Податкова система: навчальний посібник / Волохова І.С., Дубовик О.Ю., Слатвінська М.О. та ін. ; ред. Волохова І.С., Дубовик О.Ю. Харків: Діса плюс, 2021. 402 с.

68. Податкова система : навчальний посібник / Баранова В.Г., Дубовик О.Ю., Хомутенко В.П. та ін.; за ред. Баранової В.Г. Одеса: ВМВ, 2014. 344 с.

69. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій: навчальний посібник / за ред. Іванова Ю.Б., Майбурова І.А. Харків : ВД «ІНЖЕК», 2010. 492 с.

70. Податкова система України: тренінг-курс: навч. посіб. /Тимченко О.М. та ін.; за заг. ред. Тимченко О.М.. Київ : ДННУ «Акад. фін. Управління», 2012. 656 с.

71. Податкові системи зарубіжних держав: навчальний посібник / Андрущенко В.Л., Варналій З.С., Прокопенко І.А., Тучак Т.В. Київ : Кондор-Видавництво, 2012. 222 с.

72. Подолянчук О. А. Облік та звітність за податком на додану вартість. Ефективна економіка. № 7. 2020. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=8&w=O.+A.+Подолянчук> (дата звернення: 01.11.2023).

73. Покришка Д. Динаміка інвестиційного клімату країн Східної Європи – досвід для України URL: <http://www.niss.gov.ua/Monitor/June2009/01.htm>. (дата звернення: 01.11.2023).

74. Полювання на кредит 5–7–9%: чому з 700 тисяч малих і середніх підприємств України пільгові позики отримали тільки 2,5 тисячі. *Радіо Свобода*. 26.08.2022 р. URL: <https://www.radiosvoboda.org/a/problemy-deshevykh-kredytiv/30803915.html> (дата звернення: 10.11.2023).

75. Пріоритети податкових стимулів: світовий досвід. Матеріали аналітичного центру «Академія» URL: <http://www.academia.org.ua>. (дата звернення: 01.11.2023).

76. Проскура К.П. Податкове адміністрування в Україні в посткризовий період: ефективність та напрями модернізації: монографія. Київ : ТОВ «Емкон», 2021. 376 с.

77. Податкові послаблення для парків, ФОПів та інших під час війни. Що залишити, а що переглянути? Економічна правда. 18.10.2023. URL: <https://www.epravda.com.ua/publications/2022/10/18/692753/> (дата звернення: 01.11.2023).

78. Рижко О.В. Фактори розвитку малого бізнесу. *Економіка та управління підприємствами*. 2021. № 2. С. 346-350.

79. Романюта Е. Моніторинг рівня податкового навантаження в Україні та країнах ЄС. *Світ фінансів* 2 (51). 2017. URL: <http://sf.tneu.edu.ua/index.php/sf/article/viewFile/1003/1011> (дата звернення: 01.11.2023).

80. Руденко Є. М. Формування податкової політики підприємства в процесі здійснення фінансової санації. URL: [http://www.nbu.gov.ua/portal/soc\\_gum/sre/2012\\_3/305.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/sre/2012_3/305.pdf) (дата звернення: 01.11.2023).

81. Савчук О.О. Досвід адміністрування податкових надходжень у країнах з розвинутою економікою. *Фінанси, грошовий обіг, кредит*. 2021. № 30/1. С. 207–214.

82. Святаш С. В. Податкове планування та оптимізація оподаткування в контексті максимізації вигод платників податків та держави. *Науковий вісник*

*Ужгородського університету. Серія : Економіка. 2017. Вип. 2. С. 280-285. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuuес\\_2017\\_2\\_42](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuuес_2017_2_42) (дата звернення: 01.11.2023).*

83. Сідельникова Л.П., Костіна Н.М. Податкова система : навч. посібник. 2-ге видання, переробл. і доповн. Київ : Ліра-К, 2013. 604 с.

84. Серебрянський Д.М. До питання запровадження інвестиційної податкової знижки в Україні. *Фінанси України. 2022. № 3. С. 45–59.*

85. Соркін Б.В. Державне регулювання підприємницької діяльності в ринкових умовах: методи, засоби та цілі. Наукові праці МАУП, 2013. Вип. 1(36). С. 85–88.

86. Стан української економіки та необхідні заходи для її стабілізації. URL: [http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=247170697&cat\\_id=2467112](http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=247170697&cat_id=2467112) 50 (дата звернення: 01.11.2023).

87. Стешенко О.Д. Антикризове управління в умовах пандемії. *Вісник економіки транспорту і промисловості. № 70-71, 2022. С. 75–82.*

88. Стратегія інноваційного розвитку України на 2010-2022 роки в умовах глобалізаційних викликів. URL: <http://kno.rada.gov.ua/komosviti/control/uk/doccatalog/list> (дата звернення: 01.11.2023).

89. Стукало Н. В. Досвід державного регулювання іноземних інвестицій у країнах світу. Економіка сьогодення: актуальні питання та перспективи : зб. наук. праць. 2021. №1. URL: <http://economicsissues.com.ua/zmist-zhurnalu/ekonomika-sogodennya-aktualni-pitannya-taperspektivi-2012-1/dosvid-derzhavnogo-regulyuvannya-inozemnix-investiciju-kra%D1%97nah-svitu/> (дата звернення: 01.11.2023).

90. Табінський В.А. Деякі аспекти розвитку малого підприємництва в Україні. Економіка і суспільство. 2016. № 2. С. 36-39.

91. Тенденції тіньової економіки в Україні у січні-березні 2022 року. Міністерство розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України. <https://www.me.gov.ua/Documents/Detail?lang=uk-UA&id=68e4ea4c-c85b-4a6c->

9d57-467e33204364&title=TendantsiiTinovoiEkonomikiVUkrainiusichniberezni2022-Roku (дата звернення: 01.11.2023).

92. Ткаченко Т.П., Коляденко І. І. Особливості розвитку малого підприємництва в Україні. Сучасні проблеми економіки і підприємництво. 2016. №18. С. 152-158.

93. Ткаченко Ю. В. Стратегія формування інвестиційної привабливості національної економіки в умовах глобалізації / Ю. В. Ткаченко // Інвестиції: практика та досвід. 2014. № 13. С. 147–153.

94. Томнюк Т.Л. Зарубіжний досвід підтримки малого бізнесу: уроки для України. *Економіка та суспільство*. 2020. № 16 (червень, 2020). С. 527–532. URL: [https://economyandsociety.in.ua/journals/16\\_ukr/80.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/16_ukr/80.pdf) (дата звернення: 10.11.2023).

95. Томнюк Т.Л. Фактори забезпечення економічного зростання в Україні. *Ефективна економіка*. 2020. № 6. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6399> (дата звернення: 01.11.2023).

96. Томнюк Т.Л. Фіскальні та регулюючі аспекти оподаткування прибутку підприємств в Україні. *Ефективна економіка*. 2021. № 6. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=7117> (дата звернення: 01.11.2023).

97. Томнюк Т.Л. Фіскальний інструментарій детінізації економіки України. *Вісник ЧТЕІ КНТЕУ*. 2022. №1. С.69-83.

98. Тюленєва Ю.В., Єнич В. С. Проблеми розвитку малого підприємництва в Україні. Сучасні проблеми економіки і підприємництво. 2017. № 19. С. 193-197.

99. Фурса Т.П., Синиця С.М. Фіскальний механізм: зарубіжний досвід та українські реалії. *Інтелект ХХІ: Світова економіка та міжнародні відносини*. 2022. № 5. С. 32–36.

## ДОДАТКИ

## Додаток А

## Система податкового регулювання діяльності підприємств (ПРДП)

| Елемент               | Характеристика   |
|-----------------------|--|
| Мета ПРДП             | – розробка і реалізація заходів формування податкової політики, що забезпечує створення середовища і податкових стимулів регулювання ефективністю інвестиційної діяльності   |
| Стратегія ПРДП        | – сукупність перспективних напрямів і способів рішення завдань з побудови податкової системи, пристосованої до інноваційної економіки  |
| Тактика ПРДП          | – сукупність поточних заходів податкової політики і способів рішення завдань, пов'язаних з управлінням і вдосконаленням податкової системи з виділенням акцентів на особливості суб'єктів інноваційної діяльності  |
| Інструментарій ПРДП   | – кількісний і видовий склад податків, категорії платників податків, основні елементи податку (об'єкти оподаткування, податкові бази, податкові ставки, податкові пільги, порядок і термін сплати податків, податкові санкції тощо)  |
| Суб'єкти              | – носії прав і обов'язків, які володіють податковим суверенітетом в межах законодавчо встановлених повноважень   |
| Об'єкт ПРДП           | – податкова система держави в цілому та її окремі елементи   |
| Принципи ПРДП         | <ul style="list-style-type: none"> <li>- стимулювання науково-технічного та інноваційного розвитку;</li> <li>- стимулювання підприємницької виробничої діяльності та інвестиційно-інноваційної активності;</li> <li>- обов'язковість та стабільність;</li> <li>- соціальна справедливість та рівномірність сплати;</li> <li>- нейтральність та економічна обґрунтованість;</li> <li>- рівнозначність, пропорційність та компетенція;</li> </ul>  |
| Моделі політик ПРДП : | <ul style="list-style-type: none"> <li>- максимальних податків (фіскальний, фіскальнорозподільчий тип);</li> <li>- мінімальних податків (регулюючий, фіскальноконтролюючий тип);</li> <li>- збалансованих податків (фіскально-регулюючий тип).</li> </ul>  |
| Методи ПРДП:          | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Загальні: управління, інформування, консультування, надання пільг, контролювання, примушування;</li> <li>- Спеціальні: регулювання співвідношення прямого і опосередкованого оподаткування; податкові повноваження різних рівнів; податкове навантаження по видах економічної діяльності; введення податкових пільг або їх відміна; диференціація податкових ставок</li> </ul>  |
| Функції ПРДП          | <ul style="list-style-type: none"> <li>- фінансова – забезпечення інноваційно активних суб'єктів господарювання фінансовими ресурсами;</li> <li>- економічна – регулювання економіки; підтримка сталого економічного зростання; - стимулювання інвестицій та інновацій;</li> <li>- соціальна - вирівнювання доходів населення;</li> <li>- контрольна – перевірка ефективності господарювання; дієвості інструментів, які залучаються; усунення можливості мінімізації податків.</li> </ul> |

## Умови та механізм нарахування єдиного податку юридичними особами

| Групи платників єдиного податку | Статус с.п.д.  | Кількість найманих працівників  | Дохід за календарний рік, що передував переходу на ЄП | Види діяльності                            | Ставки   |
|---------------------------------|--|---|---|--|--|
| III                             | Юридичні особи - суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми  | необмежена  | не перевищує 1167 МЗП (7 002 000 грн)                 | всі види діяльності з урахуванням обмежень | а) 3% від доходу у разі сплати ПДВ;<br>б) 5% від доходу у разі включення ПДВ до складу єдиного податку |
| IV                              | Сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків. | <p><i>розмір ставок залежить від категорії (типу) земель, їх розташування та встановлюється у відсотках до бази оподаткування:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) для ріллі, сіножатей і пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, а також сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту) розмір ставок податку з одного гектара буде встановлена на рівні 0,95;</li> <li>2) для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, — 0,57;</li> <li>3) для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях) — 0,57;</li> <li>4) для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, — 0,19;</li> <li>5) для земель водного фонду ставка залишиться на рівні 2,43;</li> <li>6) для сільськогосподарських угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту — 6,33.</li> </ol> |   |  |  |

Побудовано на основі джерела [1]



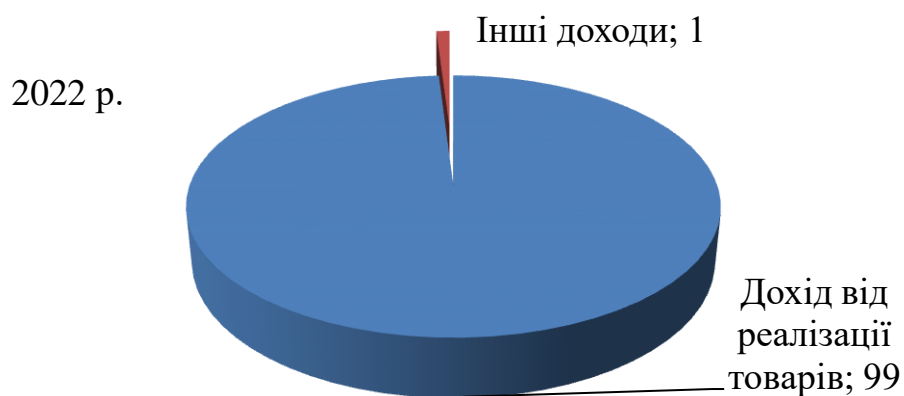
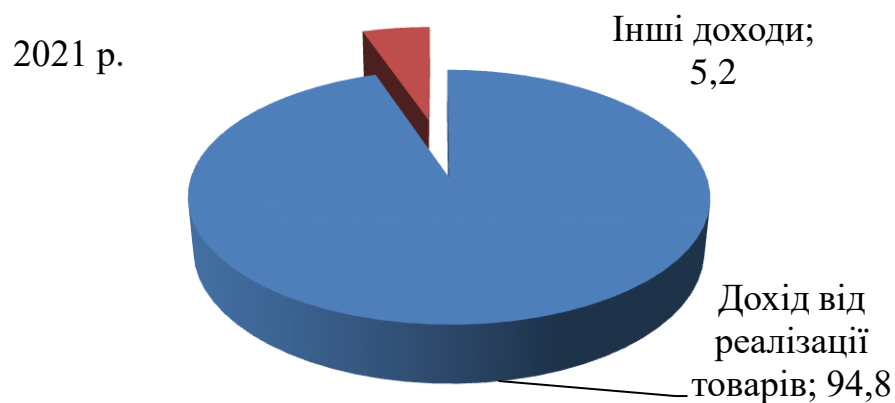
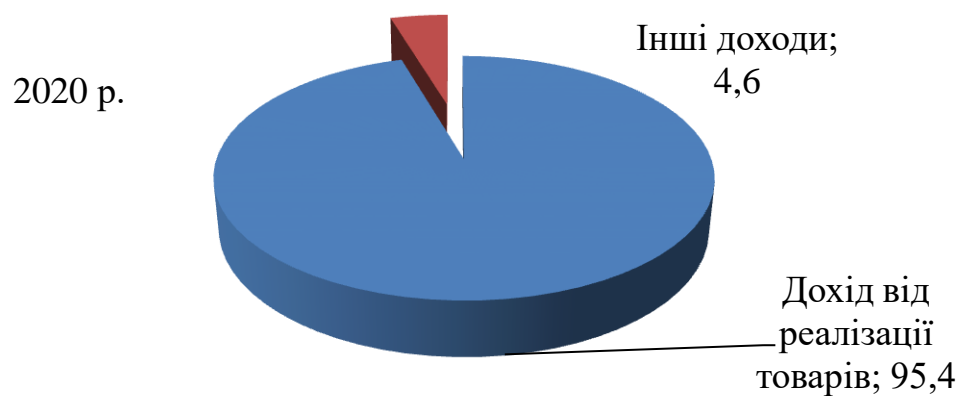
**Порядок нарахування та сплати єдиного податку**

| <b>Групи платників єдиного податку</b> | <b>Звітний період</b> | <b>Спосіб та терміни сплати єдиного податку</b>   | <b>Примітка</b>   |
|--|-----------------------|---|---|
| III                                    | Календарний квартал   | Протягом 10 календарних днів після граничного строку* подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал | Податкова декларація за базовий період, що дорівнює календарному кварталу, подається протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного кварталу |
| IV                                     | Календарний рік       | Щоквартально протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу | Сума податку обчислюється щороку станом на 1 січня, а податкова декларація подається відповідному контролюючому органу не пізніше 20 лютого поточного року                    |

Побудовано на основі джерела [1]

## Додаток Ж

**Структура доходів, що враховувалися при визначенні об'єкта  
оподаткування податком на прибуток у 2020–2022 роках по  
ТОВ «Саторі Буковина» (%)**



**Структура витрат ТОВ «Саторі Буковина», які враховувалися при  
оподаткуванні прибутку у 2020–2022 роках**

(тис. грн.)

| Види витрат                               | 2020 р. | Пит.<br>вага,<br>% | 2021 р. | Пит.<br>вага,<br>% | 2022 р. | Пит.<br>вага,<br>% |
|---|---------|--------------------|---------|--------------------|---------|--------------------|
| Всього витрат                             | 3392,1  | 100,0              | 4048,0  | 100,0              | 4846,2  | 100,0              |
| Витрати на придбання товарів              | 3177,2  | 93,7               | 3798,4  | 93,8               | 4562,4  | 94,1               |
| Витрати на оплату праці                   | 110,3   | 3,3                | 126,8   | 3,1                | 154,4   | 3,2                |
| Податки, збори, що відносяться на витрати | 85,4    | 2,5                | 101,7   | 2,5                | 108,1   | 2,2                |
| Витрати на поліпшення основних фондів     | 5,7     | 0,2                | 8,4     | 0,2                | 7,3     | 0,2                |
| Амортизаційні відрахування                | 12,6    | 0,4                | 11,9    | 0,3                | 12,9    | 0,3                |
| Інші витрати                              | 0,9     | 0,0                | 0,8     | 0,0                | 1,1     | 0,0                |

**Оцінка необхідності податкового планування на підприємстві за різних значень податкового навантаження [25, с. 37]**

| Податкове навантаження | Потреба в податковому плануванні              | Процедури податкового планування  |
|------------------------|---|---|
| 10 – 15%               | Потреба мінімальна, разові заходи             | <ul style="list-style-type: none"> <li>– дотримання правил ведення бухгалтерського й податкового обліку, використання наданих законодавством податкових пільг</li> <li>– консультування в разі потреби із зовнішнім податковим консультантом (наприклад, аудитором)</li> </ul>  |
| 15 – 35%               | Планування необхідне, регулярні заходи        | <ul style="list-style-type: none"> <li>– необхідність податкового планування як складника загальної системи фінансового управління й контролю, здійснення спеціальної підготовки (планування) схем типових, масштабних і довгострокових контрактів;</li> <li>– підбір та підготовка спеціального персоналу, здійснення контролю й управління з боку фінансового менеджера;</li> <li>– укладання угоди з аудиторською фірмою щодо абонентського обслуговування</li> </ul>  |
| 35 – 50%               | Планування життєво необхідне, щоденні заходи. | <ul style="list-style-type: none"> <li>– необхідність податкового планування як найважливішого елемента поточної діяльності підприємства;</li> <li>– підбір спеціально підготовленого персоналу та організація тісної взаємодії з усіма підрозділами підприємства, здійснення контролю співвласниками або адміністрацією;</li> <li>– необхідність постійної співпраці із зовнішнім податковим консультантом (аудиторською фірмою);</li> <li>– розробка спеціальної програми розвитку, здійснення податкового аналізу та експертизи будь-яких організаційних, юридичних або фінансових заходів податковими консультантами</li> </ul> |
| Понад 50%              | -   | нагальна потреба у зміні сфери діяльності або податкової юрисдикції   |