

Центральноукраїнський національний технічний університет
Економічний факультет
Кафедра «Аудит, облік та оподаткування»

«Допущено до захисту»
зав. кафедрою аудиту, обліку та
оподаткування
к.е.н., доцент
Олена МАГОПЕЦЬ
« » 2023 р.

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
за другим (магістерським) рівнем вищої освіти
на тему:
«Оподаткування підприємницької діяльності в Україні:
сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку»

Виконав здобувач вищої освіти
II курсу, групи ООП-21М(1,9)
ОПП «Адміністрування податків
та митних платежів»
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»

Шевчук В.В.
« » 2023 р.

Керівник проекту
к.е.н., доцент

Галина НАЗАРОВА
« » 2023 р.

Рецензент

к.е.н., доцент, в.о. завідувачки
кафедри менеджменту авіаційної
діяльності Льотної академії
Національного авіаційного
університету

Юлія БОНДАР

АНОТАЦІЯ

Шевчук В.В. Оподаткування підприємницької діяльності в Україні: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку. – Випускна кваліфікаційна робота за другим (магістерським) рівнем вищої освіти зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» освітньо-професійної програми «Адміністрування податків та митних платежів». – Центральноукраїнський національний технічний університет Міністерства освіти і науки України. – Кропивницький, 2023.

В першому розділі «Теоретичні засади оподаткування підприємницької діяльності в Україні» проаналізовано економічну сутність поняття «оподаткування», проведено аналіз систем оподаткування підприємницької діяльності, визначено їх недоліки та переваги, досліджено методичні підходи, що застосовуються при виборі системи оподаткування. В другому розділі «Сучасний стан оподаткування підприємницької діяльності в умовах застосування загальної системи оподаткування: оцінка наявних переваг та недоліків» досліджено порядок електронного адміністрування податку на додану вартість, встановлено порядок визначення розміру податку на додану вартість, що підлягає сплаті до бюджету, розкрито механізм розблокування податкових накладних, за якими зупинена реєстрація у єдиному реєстрі податкових накладних, зазначено порядок формування об'єкта оподаткування податку на прибуток. В третьому розділі «Напрями удосконалення оподаткування підприємницької діяльності з урахуванням зарубіжного досвіду» розкрито зарубіжний досвід країн Європейського Союзу у сфері оподаткування, проаналізовано міжнародний досвід запобігання зловживанням при застосуванні спрощеної системи оподаткування, визначено перспективи удосконалення адміністрування податку на прибуток.

Ключові слова: загальна система оподаткування, спрощена система оподаткування, податок на додану вартість, податок на прибуток, податкові зобов'язання, податковий кредит, податкова накладна, податкова декларація.

ANNOTATION

Shevchuck V.V. Taxation of business activity in Ukraine: current state, problems and prospects for development. – Graduation qualification thesis at the second (master's) level of higher education in the specialty 071 «Accounting and taxation» of the educational and professional program «Administration of taxes and customs payments». – Central Ukrainian National Technical University Ministry of Education and Science of Ukraine. – Kropyvnytskyi, 2023.

In the first chapter, «Theoretical principles of business taxation in Ukraine», the economic essence of the «taxation» concept was analyzed, the analysis of business taxation systems was provided, their disadvantages and advantages were determined, and the methodological approaches used when choosing a taxation system were studied. In the second chapter «The current state of business taxation under the conditions of application of the general taxation system: assessment of existing advantages and disadvantages» the procedure for electronic administration of value added tax was studied, the method for determining the amount of value added tax payable to the budget is specified, the mechanism for unblocking tax invoices for which registration in the unified register of tax invoices has been stopped, the procedure for forming the object of income tax taxation was specified. In the third chapter «Directions for improving the taxation of business activities on the base of foreign experience» the foreign experience of the European Union countries in the field of taxation was revealed, the international experience of preventing misuse in the use of a simplified taxation system was analyzed, and the prospects for improving the income tax administration were determined.

Keywords: general taxation system, simplified taxation system, value added tax, income tax, tax obligations, tax credit, value added tax invoice, tax declaration.

ЗМІСТ

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ

- 1.1. Економічна сутність поняття «оподаткування»
- 1.2. Порівняльний аналіз загальної та спрощеної системи оподаткування підприємницької діяльності
- 1.3. Методичний підхід до вибору системи оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УМОВАХ ЗАСТОСУВАННЯ ЗАГАЛЬНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ: ОЦІНКА НАЯВНИХ ПЕРЕВАГ ТА НЕДОЛІКІВ (НА МАТЕРІАЛАХ ПП «ФАВОР»)

- 2.1. Організаційно-економічна характеристика ПП «ФАВОР»
- 2.2. Порядок оподаткування податком на додану вартість на ПП «ФАВОР»
- 2.3. Практика справляння податку на прибутку на ПП «ФАВОР»

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ З УРАХУВАННЯМ ЗАРУБІЖНОГО ДОСВІДУ

- 3.1. Гармонізація вітчизняної системи оподаткування підприємницької діяльності з системою оподаткування країн Європейського союзу
- 3.2. Міжнародний досвід попередження зловживань при застосуванні спрощеної системи оподаткування
- 3.3. Проблеми адміністрування податку на прибуток та перспективи його заміни податком на виведений капітал

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

ВСТУП

Актуальність теми. На сьогодні Україна прийняла курс євроінтеграції, тому виникає необхідність пристосування існуючих інститутів, що регулюють процеси оподаткування, до умов, які висуваються законодавством Європейського Союзу. Тому, розвиток інститутів оподаткування у вигляді систем оподаткування, їх зміна та удосконалення є одним із найголовнішим та важливим для будь-якої держави.

Системи оподаткування мають суттєвий вплив на господарську діяльність будь-якого суб'єкта господарювання як юридичних осіб так і фізичних осіб – підприємців. На сьогодні, відповідно до вимог Податкового кодексу України суб'єкти господарської діяльності можуть застосовувати загальну або спрощену систему оподаткування. Системи оподаткування мають як переваги так і недоліки, які в основному стосуються до переліку та розміру податків, що сплачуються суб'єктами господарської діяльності. Спрощена система оподаткування, сама по собі, означає сплату податків значно менше, чим при застосуванні загальної системи оподаткування. Право застосування спрощеної системи оподаткування мають не всі суб'єкти господарської діяльності. Обмеження застосування спрощеної системи оподаткування стосуються видів діяльності, розміру річного доходу та кількістю працюючих.

Податки виконують ключову роль для держави в накопиченні матеріально-фінансових ресурсів, необхідних для їх функціонування, управління суспільними справами, підтримання громадського правопорядку, проведення необхідної суспільству господарської діяльності, вирішення різноманітних соціальних проблем і питань духовно-культурного життя, оборони країни. Проте еволюція формування державних доходів протягом століть зазнала істотних змін – від натуральної форми за умов нерозвиненого ринкового господарства до абсолютного використання грошової форми зараз. Найважливішим методом акумуляції державою суспільного продукту

стали податки, які забезпечують левову частку бюджетних надходжень. Сьогодні податки зазнали суттєвих змін, які потребують вивчення, їх порівняння з минулими роками та надання об'єктивної оцінки їх застосування в сучасних умовах.

На сучасному етапі розвитку економічних відносин вітчизняні інститути оподаткування є не достатньо дієвими, про що свідчить низка фактів: зростаюче невдоволення суб'єктів підприємницької діяльності, рівень тінізації економіки, масштабність корупції на державному та місцевому рівні, значний податковий тиск на платників, складна та довготривала процедура сплати податків тощо. Підтвердженням недостатньої ефективності системи оподаткування в Україні є надзвичайно низькі позиції в міжнародних рейтингах, що характеризують податкові інститути країни.

Вагомий внесок у розвиток теоретичних, методологічних і прикладних положень системи оподаткування зробили вітчизняні вчені, серед яких: О. Василик, Л. Демиденко, Т. Єфименко, В. Ільяшенко, П. Мельник, Ю. Каспрук, Ю. Касперович, Р. Паславська, В. Попова та інші. Однак, зважаючи на сучасні реалії у сфері оподаткування, можна зробити висновок про те, що даний напрям дослідження потребує подальшого доопрацювання і розробки з метою удосконалення інститутів оподаткування в Україні з орієнтацією на норми, прописані в законодавстві країн-учасниць Європейського союзу, для знаходження балансу інтересів платників податків та держави.

Недостатність наукової розробки та обґрунтування принципів системи оподаткування, зокрема нерозробленість проблеми узгодження показників обліково-інформаційного забезпечення порядку нарахування та сплати податків вітчизняними підприємствами, зумовили актуальність теми, завдань та визначили цілеспрямованість роботи.

Мета дипломного дослідження – вивчення систем оподаткування вітчизняних суб'єктів підприємницької діяльності та напрямів їх удосконалення з урахуванням зарубіжного досвіду.

Задачі дипломного дослідження. Для досягнення поставленої мети в

науковому дослідженні вирішуються такі завдання:

- 1) дослідити економічну сутність поняття «оподаткування»;
- 2) проаналізувати загальної та спрощеної системи оподаткування підприємницької діяльності;
- 3) встановити методичний підхід до вибору системи оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності;
- 4) обґрунтувати гармонізацію вітчизняної системи оподаткування підприємницької діяльності з системами оподаткування країн Європейського союзу;
- 5) визначити міжнародний досвід попередження зловживань при застосуванні спрощеної системи оподаткування.

Об'єкт дослідження. Об'єктом дослідження обрано приватне підприємство «ФАВОР», яке надає транспортні послуги з перевезення хліба та хлібобулочних виробів замовникам. Конкретні дослідження проводилися з використанням даних первинного, аналітичного, синтетичного обліку, фінансової, податкової та статистичної звітності ПП «ФАВОР», яке знаходиться в м. Кропивницький.

Предмет дослідження. Предметом дослідження є система оподаткування та оцінка наявних переваг та недоліків.

Інформаційне забезпечення проведених досліджень. Для дослідження вищезазначених питань були використані такі джерела інформації: дані первинного, аналітичного та синтетичного обліку приватного підприємства «ФАВОР»; законодавчі та нормативно-правові документи України, що регулюють порядок нарахування та сплати податків в Україні; економічна фахова література з питань оподаткування.

Методи дослідження. Для досягнення поставленої мети магістровської роботи застосовувалася система загальнонаукових методів аналізу, зокрема метод системного аналізу, положення діалектичного методу пізнання процесів і явищ у їх взаємозв'язку та розвитку, методи порівняння, синтезу, систематизації та узагальнення, методи та прийоми математичної статистики,

економіко-статистичного моделювання та прогнозування економічних процесів тощо.

Результати, отримані в ході написання магістерської роботи, полягають у вивченні, аналізі та узагальненні теорії та практики системи оподаткування та її обліково-інформаційного забезпечення. **Теоретична та практична значимість отриманих результатів** полягає у наступному:

- досліджено сучасний стан оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності в Україні, який свідчить про неефективність і відсутність належного стимулювання. Для покращення ефективності системи оподаткування, запропоновано впроваджувати міжнародний досвід, з урахуванням національних та регіональних особливостей розвитку шляхом узгодження вітчизняного законодавства з європейськими стандартами;

- запропоновано підхід щодо вибору системи оподаткування, зосереджений на рентабельності продажу, що дозволяє підприємствам зробити раціональний вибір. Встановлено, що низькорентабельним малим підприємствам менш вигідно переходити на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності. Зазначено, що прийняття остаточного рішення щодо вибору системи оподаткування варто здійснювати з урахуванням індивідуальних факторів, таких як господарська діяльність, наявність податкових пільг, потенційні можливості податкової оптимізації та інші фактори;

- визначено основні напрями удосконалення системи адміністрування податків, які полягають у налагодженні партнерських взаємовідносин, забезпеченні співробітництва та взаємодії між фіскальними органами та платниками податків, зниженні загального рівня податкового навантаження, розгляді можливостей зменшення податкового тягара для підприємств та громадян, посиленні відповідальності як платників податків, так і податкових органів, що дозволить змінити сприйняття сплати податків з примусового на добровільний.

Практичне значення одержаних результатів дипломного дослідження

полягає в тому що, даний матеріал може бути впроваджений фінансовими та обліковими вітчизняних підприємств в сфері оподаткування.

Апробація результатів дослідження та їх публікація. Результати дослідження оприлюднені на X Міжнародної науково-практичної конференції «Розвиток обліку, аудиту та оподаткування в умовах інноваційної трансформації соціально-економічних систем» Центральноукраїнського національного технічного університету (17 листопада 2022 року). Основні положення й результати дослідження опубліковано у тезах та матеріалах конференції загальним обсягом 0,05 др. арк. «Облік і аудит розрахунків за податковими платежами в умовах діджиталізації: проблеми та перспективи» у електронних Матеріали X Міжнародної науково-практичної конференції ЦНТУ.

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

В першому розділі «Теоретичні засади оподаткування підприємницької діяльності в Україні» проаналізовано економічної сутності поняття «оподаткування», проведено аналіз систем оподаткування підприємницької діяльності, визначено їх недоліки та переваги, досліджено методичні підходи, що застосовуються при виборі системи оподаткування.

В другому розділі «Сучасний стан оподаткування підприємницької діяльності в умовах застосування загальної системи оподаткування: оцінка наявних переваг та недоліків» досліджено порядок електронного адміністрування податку на додану вартість, встановлено порядок визначення розміру податку на додану вартість, що підлягає сплати до бюджету, зазначено порядок формування податкових зобов'язань та права на податковий кредит, розкрито механізм розблокування податкових накладних, за якими зупинена реєстрація у єдиному реєстрі податкових накладних, зазначено порядок формування об'єкта оподаткування податку на прибуток у розмірі фінансового результату за даними бухгалтерського обліку.

В третьому розділі «Напрями удосконалення оподаткування

підприємницької діяльності з урахуванням зарубіжного досвіду» розкрито зарубіжний досвід країн європейського союзу у сфері оподаткування, проаналізовано міжнародний досвід попередження зловживань при застосуванні спрощеної системи оподаткування, визначено перспективи удосконалення адміністрування податку на прибуток.

Обсяг роботи. Робота викладена на 129 сторінках, вона містить 17 рисунків, 18 таблиць, додатки, список використаних джерел налічує 103 найменувань та викладений на 11 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ

1.1. Економічна сутність поняття «оподаткування»

У сучасній науковій літературі значна кількість досліджень у сфері оподаткування присвячена аналізу цього явища як складової економіки та дослідженню практичних організаційно-методичних заходів, пов'язаних з його реалізацією. Проте варто відмітити, що питання визначення та трактування сутності оподаткування як економічного і соціального феномену часто залишається недостатньо дослідженим. В рамках даного аналізу розглянемо різноманітні підходи до визначення поняття «оподаткування», які можна знайти у науковій економічній літературі.

Слід зауважити, що більшість наукових і навчальних джерел, що присвячені питанням податків та оподаткування, докладно розглядають поняття «податок», тоді як поняття «оподаткування» майже не отримує належної уваги і часто ототожнюється з ним. Однак варто підкреслити, що «оподаткування» є однією з ключових інституцій держави [26, с. 17], і у наукових працях можна зустріти різні підходи до визначення його як системи, порядку або процесу сплати податків. Великий тлумачний словник сучасної української мови трактує оподаткування як обкладення податками» [6].

Переважає більшість підходів до розуміння оподаткування, що були розглянуті вище, мають свої обмеження, оскільки зосереджуються головним чином на аспектах стягнення податків та їхнього встановлення, не узагальнюючи всіх взаємозв'язків та взаємодій, які виникають у процесі оподаткування. Деякі вчені визначають, що оподаткування - це комплексна соціально-економічна система, яка включає в себе не лише встановлення та стягнення податків, але й регулювання відносин, які виникають між суб'єктами оподаткування, управління цим процесом, а також забезпечення

ефективності та справедливості податкової системи. Таке розуміння оподаткування дає можливість аналізувати його в контексті економічних, соціальних та політичних взаємозв'язків, що сприяє більш глибокому розумінню його сутності та впливу на суспільство.

Оскільки різні джерела та тлумачні словники пропонують різноманітні визначення оподаткування, важливо узагальнити ці підходи та наукові концепції. У багатьох джерелах оподаткування характеризується як окрема дія, підкреслюючи процес встановлення та стягнення податків [1; 78].

Проте, більш правильним є сприйняття оподаткування як процесу, а не лише системи або порядку. Підкреслення уваги на учасниках цього процесу, їхніх діях, взаємозв'язках, взаємовідносинах та взаємодії є важливим аспектом розуміння оподаткування в його повноті та комплексності. Це означає, що оподаткування необхідно розглядати в контексті дій держави, платників податків, адміністративних органів та інших учасників, які взаємодіють у процесі встановлення та сплати податків. Такий підхід дозволить уникнути вузькоспрямованого сприйняття оподаткування та забезпечить більш повне розуміння цієї складної соціально-економічної категорії.

«Отже, під оподаткуванням слід розуміти встановлений у законодавчому порядку процес справляння податків (зборів), що ґрунтується на організаційно-економічних взаємовідносинах, взаємозв'язках та взаємодії між його суб'єктами (учасниками - державою, платниками податків, податковими агентами, суспільством) та об'єктами (податками, зборами), під час провадження якого здійснюється перерозподіл валового внутрішнього продукту з метою створення фінансового базису життєдіяльності держави» [38].

«Оподаткуванню властиві всі ознаки соціальних процесів, оскільки:

- оподаткуванню притаманний стійкий порядок взаємодії між його учасниками;
- процес оподаткування зберігає ідентичність в часі (стійка

сукупність взаємозв'язків в межах податкової системи забезпечується в першу чергу нормами податкового законодавства);

- процесу оподаткування притаманний еволюційний характер (правила оподаткування постійно удосконалюються й уточнюються);

- в основі процесу оподаткування лежить взаємодія різних суб'єктів (учасників процесу оподаткування), які свідомо орієнтовані один на одного (держави в особі органів законодавчої та виконавчої влади, які формують та реалізують державну податкову політику, регулюють систему оподаткування, зокрема органи Державної фіскальної служби, безпосередньо платники податків (юридичні і фізичні особи) та суспільство, яке отримує певні суспільні блага у процесі перерозподілу частини вартості валового внутрішнього продукту)» [38].

«Таким чином, зазначені вище ознаки, лежать в основі функціонування податкової системи (податкова система - це сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, що справляються в установленому Податковим кодексом порядку» [60]) відображають важливі аспекти оподаткування, такі як взаємодія держави та платників податків, встановлення та стягнення податків, а також роль різних учасників у цьому процесі.

Оподаткування як соціальний процес схематично можна представити у вигляді рисунка (рис. 1.1) [38].

Співвідношення між державою і платниками податків є ключовим елементом процесу оподаткування. Держава, виступаючи як соціальний інститут, має на меті формування та реалізацію державної податкової політики. Вона уповноважена від імені держави здійснювати дії та функції, пов'язані з оподаткуванням. З іншого боку, платники податків є особами, на яких покладено обов'язок сплати податків та зборів. Ці платники мають об'єкт оподаткування, тобто те, на що держава спрямовує свій вплив.

Держава виступає суб'єктом оподаткування через своє державне регулювання і податкову політику. Вона виконує важливу роль у формуванні соціальних умов, забезпеченні соціального захисту населення, боротьбі з

бідністю, розвитку освіти, охорони здоров'я та інших напрямів. Для забезпечення фінансового забезпечення цих ділянок державної діяльності використовуються податки як інструмент реалізації податкової політики та процесу оподаткування.



Рис. 1.1. Оподаткування як соціальний процес [38]

У складі платників податків можна виділити дві основні групи: юридичні особи та фізичні особи. Особливий інтерес у соціально-економічному аналізі процесу оподаткування представляють юридичні особи, оскільки вони є формою об'єднання людей для спільної діяльності в рамках певної структури. Вони здійснюють різні види економічної діяльності і є важливими джерелами фінансових ресурсів для держави [60].

Фізичні особи є ще однією важливою групою платників податків. Вони включають практично всю працездатну частину населення, яка вступає у трудові або цивільні відносини та отримує доходи. Однак у порівнянні з юридичними особами, фізичні особи менш активно залучаються до процесу оподаткування через особливості податкової системи. Зазвичай, якщо фізична особа не є суб'єктом підприємницької діяльності, вона не має потреби активно брати участь у процесі оподаткування, оскільки облік

доходів, розрахунок суми податків і їх сплата до бюджету зазвичай здійснюються роботодавцем (податковим агентом). Таким чином, соціальна роль фізичних осіб-платників податків проявляється, якщо вони отримують доходи, що не пов'язані з роботою за наймом, і зобов'язані самостійно сплатити податки. Група фізичних осіб-платників податків відіграє важливу соціальну роль у процесі оподаткування, оскільки впливає на ефективність збору податків, свідоме виконання податкових обов'язків та формування податкової культури в країні.

«Основним об'єктом оподаткування є податки, які є обов'язковими, безумовними, індивідуально безоплатними, регулярними та законодавчо визначеними платежами, що сплачуються фізичними та юридичними особами до відповідних бюджетів з метою фінансового забезпечення діяльності держави (регіонів) та задоволення суспільних потреб» [37]. Податки є однією з форм фінансових відносин, які забезпечують розподіл і перерозподіл доходів між різними соціальними групами населення відповідно до економічних і соціальних завдань держави.

Виникнення і функціонування податкових інститутів є результатом соціальних дій і взаємодії держави, уповноважених органів та платників податків. Ця взаємодія забезпечує функціонування податкової системи та її еволюцію в процесі оподаткування. Отже, сукупність соціальних дій суб'єктів оподаткування, які забезпечують функціонування і зміну оподаткування як соціальної системи, формує сам процес оподаткування як постійно функціонуючу і змінювану соціальну систему.

Оподаткування як соціальний процес також характеризується динамікою свого розвитку. Як будь-який соціальний процес, воно пройшло кілька еволюційних стадій розвитку, включаючи зародження, розвиток, стабілізацію, адаптацію, трансформацію, розпад та перехідні процеси.

Оподаткування відіграє важливу роль у функціонуванні суспільства, забезпечуючи необхідні фінансові ресурси для держави та задоволення суспільних потреб. Розуміння соціального характеру оподаткування

допомагає ефективніше вирішувати податкові питання, сприяє свідомому дотриманню податкових обов'язків та сприяє розвитку податкової культури в суспільстві.

«Особливості різних періодів розвитку оподаткування, як соціального процесу наведено у табл. 1.1» [38].

Таблиця 1.1

Еволюція оподаткування як соціального процесу в різні історичні періоди розвитку України [38]

Характерні особливості	Соціальні наслідки
<i>I етап. Зародження податкової системи (кінець IX - середина XV ст.)</i>	
Податки стягувалися в формі данини з переможених, а також у вигляді мита за провезення товарів	Оподаткування даниною провокує розвиток міжнаціональних і міжетнічних конфліктів, провокуючи силові форми їх вирішення.
<i>II етап. Розвиток податкової системи (середина XV - середина XIX ст.)</i>	
Податкова система здебільшого має класовий характер, тобто заснована на оподаткуванні селян, які несли основний тягар податкового навантаження, у той час як найбільш заможні члени суспільства звільнялися від сплати податків. Існувала система «сошного» оподаткування, при якій податками обладалися або окремі верстви суспільства, або окремі особи. Потім ця система була замінена системою подвірного оподаткування. У першій половині XVIII ст. введено подушний податок та деякі інші - податки на сокири, борода і навіть на дубові труни	Податкова система не була соціально справедливою, оскільки була засобом задоволення інтересів правлячого класу і важким тягарем лягала на плечі незаможних верств населення. Механізм справляння податків був соціально несправедливим, так як ні «сошне», ні «подимне», ні «подушне» не враховували платоспроможності населення. Протягом даного періоду податкова система ставала більш складною, що ускладнювало порядок адміністрування податків та призвело до народних бунтів. Податкова система ускладнилася та стала першопричиною зубожіння переважної частини населення, зростання смертності та зниження рівня життя
<i>III етап. Стабілізація податкової системи (друга половина XIX – початок XXст. (до 1917 р.))</i>	
Характеризується налагодженою системою фінансових надходжень, в якій переважали прямі і непрямі податки. Політика уряду була спрямована на підтримку вітчизняних виробників. Однак після початку першої світової війни ставки податків і зборів підвищуються, вводяться нові акцизи, які негативно вплинули на економіку	Підвищення ставок податків і емісія грошей після першої світової війни призвели до зростання темпів інфляції, падіння купівельної спроможності валюти, зменшення золотовалютних запасів. На тлі воєнних дій спостерігається зубожіння населення, загострення класових конфліктів
<i>IV етап. Адаптація податкової системи до специфічних умов історичного періоду (1917-1930 рр.)</i>	
Податки мали яскраво виражений класовий характер (революційна контрибуція, реквізиція, збори на забезпечення сімей червоноармійців, одноразовий надзвичайний революційний податок тощо). Хаотично вводилися економічно необґрунтовані податки, наприклад податок на грамофони, на боброві шапки і коміри, на виїзних коней тощо	Класовий характер податків призвів до уповільнення темпів економічного зростання, зниження мотивації підприємців до отримання прибутку. Хаотичність і непродуманість податкової системи, незважаючи на певне економічне зростання в період НЕПу, була сильним гальмом соціально-економічного розвитку
<i>V етап. Трансформація податкової системи та її пристосування до умов командно-адміністративної економіки (1930-1990 рр.)</i>	
Кардинально змінилася податкова система. Запроваджено принцип загальності податку. Порядок адміністрування податків був досить складним, за окремими податками було передбачено значну кількість ставок (наприклад, щодо податку з обороту: в 1933 р. існувало понад 400 ставок, в 1937 р. - 1109, а з урахуванням поясів щодо продовольчих товарів і хлібобулочних виробів - 2444). Введені такі специфічні податки як: загальногромадянський податок, натуральний податок, цільовий квартирний податок, податок з неодружених та незаміжніх, малосімейних, збори на потреби житлового та культурно-побутового будівництва	Загальність оподаткування та диференціація ставок податків були спрямовані на забезпечення соціальної справедливості у суспільстві. Однак заплутана система розрахунку окремих податків не була гнучкою і, в кінцевому підсумку, не могла повною мірою реалізувати принцип соціальної справедливості оподаткування. Податок з неодружених та незаміжніх і малосімейних був важливим соціальним стимулом підвищення народжуваності; загальногромадянський податок, який сплачувало усе працездатне населення і який залежав від рівня доходів та роду занять - спрямовувався на покращення життя дітей, які знаходилися під державною опікою, на боротьбу з епідеміями тощо; цільовий квартирний податок - спрямовувався на будівництво житла тощо. Таким чином, податкова система за радянських часів була в значній мірі соціально орієнтованою. Однак вилучення більшої частини прибутку підприємств (від 66 до 93%) позбавили їх будь-якої господарської ініціативи, що призвело до зниження ефективності централізованого перерозподілу і, в кінцевому підсумку, - до неефективності податкової системи

Характерні особливості	Соціальні наслідки
<i>VI етап. Розпад чинної за радянських часів податкової системи, її трансформація та перехід до податкової системи властивої країнам з ринковою економікою (1990-2010 рр.)</i>	
Формується нова податкова система, заснована на принципах, запозичених у розвинених європейських держав. Однак трансформована податкова система характеризується непомірно високим податковим тиском, рішення у сфері оподаткування приймаються відповідно до поточних потреб у фінансуванні державного бюджету, має місце неузгодженість методики розрахунку і сплати окремих податків і зборів, неузгодженість податкового законодавства	Складність оподаткування і високе податкове навантаження показали, що численні уроки історії не були враховані при формуванні нової податкової системи. Реакцією населення на високе податкове навантаження і хаотичне встановлення податків став протест, який проявився у приховуванні доходів та ухиленні від сплати податків, що прийняв загальнодержавні масштаби і призвів до формування тіньової економіки та низького рівня податкової культури нації
<i>VII етап. Стабілізація податкової системи (2011 р. - до теперішнього часу)</i>	
Після введення Податкового кодексу відбулися позитивні зміни в податковій системі, зумовлені скасуванням низки податків і зниженням податкового навантаження. В Україні діють загальнодержавні та місцеві податки і збори. До загальнодержавних податків належать: податок на прибуток підприємств; податок на доходи фізичних осіб; податок на додану вартість; акцизний податок; екологічний податок; рентна плата; мито. До місцевих податків належать: податок на майно; єдиний податок. До місцевих зборів належать: збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір	Сучасна податкова система не є досконалою й має багато недоліків, пов'язаних як із соціальною несправедливістю системи оподаткування так і з її неспроможністю забезпечити реалізацію соціальної політики держави, знизити майнову диференціацію населення та забезпечити його соціальну інтеграцію

Оподаткування, як соціальний процес, дійсно проявляє циклічність у своєму розвитку і має як загальні, так і специфічні особливості на різних етапах. Відомо, що рівень розвитку оподаткування тісно пов'язаний з рівнем розвитку суспільства. Процес розвитку оподаткування можна розглядати як соціальний процес, що базується на взаємодії між суб'єктами оподаткування. Його розвиток потребує злагодженого поєднання соціальних, економічних та фінансових аспектів податкової системи.

Вплив оподаткування на соціальні процеси можна розглядати з різних сторін. З одного боку, сплата податків зменшує реальний дохід населення, але з іншого боку, через бюджетний механізм ці кошти використовуються для перерозподілу та забезпечення соціальних гарантій громадянам та розвитку суспільства загалом. Оподаткування дає можливість державі здійснювати функції, які забезпечують соціальний захист і підтримку громадян, а також фінансування проектів і програм, спрямованих на розвиток і покращення інфраструктури, освіти, охорони здоров'я та інших сфер.

Таким чином, оподаткування є неодмінною складовою соціального процесу, впливаючи на розподіл ресурсів, соціальну справедливість і забезпечення функцій держави. Його розвиток потребує постійного врахування соціальних аспектів і забезпечення балансу між економічними та соціальними інтересами суспільства.

1.2. Порівняльний аналіз загальної та спрощеної системи оподаткування підприємницької діяльності

«Податкова система – невід’ємна складова людської цивілізації, покликана забезпечувати наповнення державного бюджету. Відіграючи провідну роль у формуванні державних доходів, вона суттєво впливає на всі сторони соціально-економічного життя сучасного суспільства» [82].

«Згідно з Податковим кодексом України, податкову систему (систему оподаткування) становить сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, які справляються в установленому законодавством порядку. Однак, таке тлумачення розглядає податкову систему, не вдаючись до глибокого аналізу. У той час, як податкова система у ширшому розумінні являє собою регламентовану законодавством сукупність податкових відносин між державою та платниками податків у процесі перерозподілу створених товарів та послуг» [82].

Податкова система має три підсистеми, які хоч і є взаємозалежними, але можуть розглядатися окремо одна від одної (рис. 1.2).



Рис. 1.2. Структура податкової системи

На розвиток держави та бізнесу впливає багато економічних факторів, серед яких важливу роль відіграє оподаткування. Роль держави полягає в тому, щоб спрямувати податки на розвиток малих і середніх компаній, оскільки вони спочатку не потребують фінансування, забезпечити розподіл ресурсів і швидко реагувати на зміни ринкових умов.

«Для того щоб система оподаткування суб’єктів підприємницької діяльності була ефективною, вона повинна відповідати двом критеріям:

- бути сприятливою та спрощеною для суб’єктів цього сектору економіки;

➤ забезпечувати податкові надходження в обсягах, необхідних для повної реалізації державних соціальних функцій, що є особливо важливим на регіональному та місцевому рівнях» [25].

Загалом, згідно з Податковим кодексом України система оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності [60] представлена у двох варіантах: загальній та спрощеній. Основою загальної системи оподаткування є податок на прибуток. У цій системі немає обмежень щодо видів діяльності, кількості працівників та розміру річного доходу. У свою чергу, спрощена система оподаткування поділяє платників податків на чотири групи, передбачає сплату єдиного податку та обмеження кількості працівників, рівня доходу (табл. 1.2 та табл. 1.3), видів діяльності (табл. 1.4).

Таблиця 1.2

Системи оподаткування для суб'єктів підприємницької діяльності в Україні

Критерії	Системи оподаткування				
	Загальна	Спрощена			
		Платник 1 групи	Платник 2 групи	Платник 3 групи	Платник 3 групи
Ставки податку	Податок на прибуток – 18 %, податок з доходів фізичних осіб – 18 %	Єдиний податок від 1 до 10 % прожиткового мінімуму	Єдиний податок від 2 до 20 % мінімальної заробітної плати	Єдиний податок від доходу 3 % + ПДВ, 5 % без ПДВ	Єдиний податок, ставка залежить від виду земельний ділянок
Реєстрація платником ПДВ	За обсягу оподаткованих операцій 1 млн. грн. є платником ПДВ	Не є платником ПДВ		За ставкою 3 % є платником ПДВ, за ставкою 5 % не є платником ПДВ	Не є платником ПДВ
Звітний період	Календарний рік чи квартал	Календарний рік		Календарний квартал	
Порядок подання звітності	Декларація про прибуток підприємства подається або щокварталу протягом 40 к. д. або рік протягом 60 к.д. після закінчення звітного періоду. Декларація про доходи подається раз на рік не пізніше ніж 9 лютого наступного року	Податкова декларація подається на рік протягом 60 календарних днів після закінчення звітного року		Податкова декларація подається на щокварталу протягом 40 календарних днів після закінчення звітного кварталу	Податкова звітність подається не пізніше 20 лютого наступного року

Таблиця 1.3

Обмеження за обсягом виручки й кількістю працівників під час застосування системи оподаткування підприємницької діяльності

Система оподаткування		Обмеження за обсягом виручки й кількістю працівників	
		Обсяги виручки	Кількість працівників
Загальна – фізичні особи – підприємці та юридичні особи		немає обмежень	немає обмежень
Спрощена	Платники 1-ї групи – тільки фізичні особи - підприємці	не перевищує 167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року	не використовують працю найманих осіб
	Платники 2-ї групи – тільки фізичні – підприємці особи	не перевищує 834 розміри мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року	кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб
	Платники 3-ї групи – фізичні особи – підприємці та юридичні особи	не перевищує 1167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року	кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, не обмежена
	Платники 4-ї групи – фізичні особи – підприємці та юридичні особи	немає обмежень	немає обмежень – для юридичних осіб. Фізичні особи можуть працювати тільки самостійно

Таблиця 1.4

Обмеження за видами діяльності під час застосування системи оподаткування суб'єктами підприємницької діяльності

Система оподаткування		Обмеження за видами діяльності
Загальна – фізичні особи – підприємці та юридичні особи		Немає обмежень за видами діяльності
Спрощена	Платники 1-ї групи – тільки фізичні особи - підприємці	Мають право тільки здійснювати роздрібну торгівлю товарами на ринку й надавати побутові послуги населенню за затвердженим переліком побутових послуг
	Платники 2-ї групи – тільки фізичні – підприємці особи	Мають право надавати послуги платникам єдиного податку та населенню, а також здійснювати виробництво, продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства. Заборонено надавати посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна, а також проводити діяльність із виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів із дорогоцінного каміння органогенного утворення та панів дорогоцінного каміння
	Платники 3-ї групи – фізичні особи – підприємці та юридичні особи	Не можуть проводити фізичні та юридичні особи : діяльність з організації, проведення азартних ігор, лотерей, парі; обмін іноземної валюти; виробництво, експорт, імпорт, продаж підкацизних товарів; видобуток, виробництво, реалізацію дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органогенного утворення; видобуток, реалізацію корисних копалин; діяльність у сфері фінансового посередництва; діяльність з надання послуг пошти, діяльність з надання послуг фіксованого телефонного зв'язку з правом технічного обслуговування та експлуатації телекомунікаційних мереж і надання в користування каналів електрозв'язку, , діяльність з надання послуг з технічного обслуговування та експлуатації телекомунікаційних мереж, мереж ефірного теле- і радіомовлення,

Система оподаткування		Обмеження за видами діяльності
		проводового радіомовлення та телемереж; діяльність з продажу предметів мистецтва та антикваріату, діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату; діяльність з організації, проведення гастрольних заходів; страхові (перестрахові) брокери, банки, кредитні спілки, ломбарди, лізингові компанії, довірчі товариства, страхові компанії, установи накопичувального пенсійного забезпечення, інвестиційні фонди і компанії, інші фінансові установи, визначені законом; реєстратори цінних паперів; Не можуть проводити фізичні особи – підприємці діяльність з технічного випробування та дослідження, діяльність у сфері аудиту; діяльність з надання в оренду земельні ділянки, загальна площа яких перевищує 0,2 гектара, житлові приміщення та їх частини, загальна площа яких перевищує 400 квадратних метрів, нежитлові приміщення (споруди, будівлі) та їх частини, загальна площа яких перевищує 900 квадратних метрів;
	Платники 4-ї групи – фізичні особи – підприємці та юридичні особи	Не можуть проводити суб'єкти господарювання, у яких понад 50 відсотків доходу, отриманого від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, становить дохід від реалізації декоративних рослин, диких тварин і птахів, хутряних виробів і хутра; діяльність яких відноситься до класів 01.47 (розведення свійської птиці), 01.49 (в частині розведення та вирощування перепелів і страусів) та 10.12 (виробництво м'яса свійської птиці); діяльність з виробництва підакцизних товарів, крім виноматеріалів виноградних, вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції, виноматеріалів виноградних, виключно власного виробництва (не придбаних), отриманих шляхом переробки плодів, ягід, винограду, меду власного виробництва, а також крім електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками та з відновлюваних джерел енергії (за умови, що дохід від реалізації такої енергії не перевищує 25 відсотків доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) такого суб'єкта господарювання)

Загальна податкова система в Україні починається з комерційної діяльності. Використовується, коли заява на спрощену систему оподаткування не подається разом із реєстраційною заявою. Підприємці, які відмовляються від використання спрощеної системи оподаткування, все ще можуть використовувати цю систему оподаткування.

«Загальну систему оподаткування можуть застосовувати: юридичними особами резидентами та нерезидентами України; представництва, філії, відділення та інші відокремлені підрозділи юридичної особи резидентів та нерезидентів України; громадяни України; особи без громадянства; іноземні громадяни» [25]. «Платниками єдиного податку можуть бути: резиденти України; платники, що не мають податкового боргу» [25].

«Умови роботи на загальній системі оподаткування встановлені ст. 177

Податкового кодексу України. Податок на прибуток сплачується за ставкою 18%. Також підприємства, які працюють на загальній системі оподаткування, сплачують єдиний соціальний внесок (22%) і військовий збір у розмірі 1,5% від чистого доходу. Якщо суб'єкт малого підприємництва за звітний період не отримав прибутку, то податки він не сплачує» [25].

Єдиний податок сплачується за ставками, розмір яких залежить від групи платника податку (табл. 1.5).

Таблиця 1.5

Ставки єдиного податку за групами у 2023 р.

Система оподаткування	Єдиний податок	Єдиний соціальний внесок 22 % від мінімальної заробітної плати	Податок з доходів фізичних осіб	Військовий збір	Всього за місяць
1 група єдиного податку	268,40 (до 10 % від прожиткового мінімуму)	1474,00 грн.	Не сплачується	Не сплачується	1742,40
2 група єдиного податку	1340,00 (до 20 % від мінімальної заробітної плати)	1474,00 грн.	Не сплачується	Не сплачується	2814,00
3 група єдиного податку (без ПДВ)	5 % від доходу	1474,00 грн.	Не сплачується	Не сплачується	1474,00+ 5 % доходу
3 група єдиного податку (з ПДВ)	3 % від доходу + 20 % ПДВ	1474,00 грн.	Не сплачується	Не сплачується	1474,00 + 3 % від доходу + 20 % ПДВ
4 група єдиного податку	Сільськогосподарські товаровиробники з часткою сільськогосподарського товаровиробництва за попередній рік дорівнює або перевищує 75 %. Ставка залежить від виду земельної ділянки 0,19 – 6,33 % бази оподаткування				
За найманого працівника	Не сплачується	Не менше 1474,00 грн. 22 % від оплати праці	Не менше 1206,00 грн. 18 % від оплати праці	Не менше 100,50 грн. 1,5 % від оплати праці	Не менше 2780,50 грн. По факту

Перевага загальної системи оподаткування полягає в тому, що кількість працівників, вид діяльності, розмір доходу компанія оподатковується лише тоді, коли вона приносить прибуток. Однак ця система також має свої недоліки, включаючи багато обов'язкових витрат. Комплексні процедури бухгалтерського обліку та звітності.

«Застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності надає суб'єкту підприємницької діяльності низку переваг:

- спрощення процедури і порядку реєстрації платника податку:

- можливість переходу на сплату єдиного податку з початку будь-якого кварталу;
- спрощення розрахунків, пов'язаних із визначенням сум податків;
- можливість вибору сплати ПДВ;
- спрощення ведення поточного бухгалтерського обліку та форм фінансової звітності, передбачених Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;
- зменшення кількості форм та спрощення порядку подання податкової звітності» [25].

Проте, враховуючи переваги спрощеної системи оподаткування для підприємств малого бізнесу, науковці виділяють деякі недоліки: «для підприємств малого бізнесу, які мають право використовувати спрощену систему оподаткування, зменшується дохід; фізичні особи сплачують податки протягом звітного періоду (квартально), незалежно від суми заявленого доходу» [175], «для новостворених підприємств у перший рік роботи відсутні податкові пільги та інші умови кредитування» [134].

Аналізуючи характеристики, переваги та недоліки системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва, можна виділити кілька основних проблем:

- Правова основа оподаткування є складною та непослідовною;
- Механізм нарахування і сплати єдиного податку може мати свої недоліки і несуттєві недоліки. Одним з таких недоліків є те, що єдиний податок не єдиний платіж, який платники зобов'язані сплатити. Наприклад, підприємці також сплачують інші платежі, такі як єдиний соціальний внесок (ЄСВ) і податок на додану вартість (ПДВ);
- Відсутність можливості застосовувати спрощену систему оподаткування для компаній, обсяги роботи яких перевищують певний ліміт;
- Малі підприємства часто не бажають переходити із загальної системи оподаткування на спрощену.

Для вирішення цих проблем запропоновано такі заходи:

➤ Розробити інструменти стимулювання розвитку малого підприємництва та інвестування інноваційної і експортної спроможності. Це може включати зниження податкових ставок, надання фінансових пільг та підтримку доступу до кредитних ресурсів.

➤ Знизити податкове навантаження шляхом перегляду податкової політики та зменшення податкових ставок. Це допоможе зменшити фінансове тягаря для підприємців і сприятиме розвитку бізнесу.

➤ Удосконалити антикорупційне законодавство, що допоможе боротися з корупцією в податковій системі та забезпечить чесність і прозорість у збиранні податків.

➤ Розробити заходи, які стимулюватимуть кредитування та інвестування у мале підприємництво. Це можуть бути програми державної підтримки, гарантії на кредити або спрощена процедура отримання фінансування.

➤ Удосконалити нормативно-правову базу системи оподаткування з метою спрощення процедур та зменшення бюрократичних обтяжень для платників податків.

➤ Включити єдиний соціальний внесок до складу єдиного податку. Це допоможе спростити процедуру сплати платежів для підприємців та забезпечити більшу юридичну єдність в системі оподаткування.

➤ Розширити перелік видів діяльності, для яких не застосовується спрощена система оподаткування, з метою запобігання схемам мінімізації податкових платежів суб'єктами господарювання. Це дозволить забезпечити більшу прозорість та контроль у сфері оподаткування і запобігти зловживанням.

Ці заходи спрямовані на поліпшення податкової системи і сприятимуть стимулюванню розвитку малого підприємництва, інвестиційної активності та інновацій. Це допоможе підвищити конкурентоспроможність економіки, збільшити заробітну плату та покращити соціальний стан громадян.

Проте важливо пам'ятати, що реалізація цих заходів потребує

узгодженої дії з боку уряду, законодавчих органів, підприємців та громадськості. Тільки шляхом спільних зусиль можна досягти позитивних змін у системі оподаткування та створити сприятливі умови для економічного розвитку країни.

1.3. Методичний підхід до вибору системи оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності

У виборі підходу до оподаткування важливо враховувати рівень доходу та специфіку діяльності суб'єкта підприємницької діяльності. При застосуванні спрощеної системи розмір податку залежить від поточного розміру доходу. Але, у більшості випадків розмір податку на прибуток, розрахований за загальною системою, може бути вищим, ніж розмір єдиного податку. Ведення обліку на загальних засадах є складним та вимагає витрат на сторонні послуги. Ці витрати можуть перевищувати розмір єдиного податку, що робить спрощену систему більш привабливою для суб'єктів підприємницької діяльності.

Враховуючи ці фактори, спрощена система оподаткування є вигідною для суб'єктів підприємницької діяльності з невеликим обсягом доходу, оскільки спрощує процедуру обліку та знижує податкові витрати. Проте вирішення проблем, пов'язаних з оподаткуванням, потребує системного підходу, що включає розробку ефективного законодавства, стимулювання підприємництва та забезпечення прозорості та контролю.

Так, загальний алгоритм дій власника суб'єкта підприємницької діяльності для обрання ефективної системи оподаткування з точки зору мінімізації податкового навантаження може включати наступні кроки:

- Збір інформації: Провести детальний аналіз всіх аспектів діяльності суб'єкта підприємницької діяльності, які мають значення для обрання системи оподаткування.
- Моніторинг доходів: Визначити рівень доходу суб'єкта

підприємницької діяльності за попередній рік та поквартально, щоб перевірити, чи відповідає суб'єкт підприємницької діяльності критеріям для використання спрощеної системи оподаткування.

➤ Контроль виду діяльності: Перевірити, чи дозволяється використання спрощеної системи оподаткування для виду діяльності, якою займається суб'єкт господарської діяльності.

➤ Аналіз рентабельності: Оцінити рівень рентабельності діяльності суб'єкта господарської діяльності, оскільки спрощена система оподаткування є більш привабливою для суб'єктів господарської діяльності з високим рівнем рентабельності.

➤ Вибір системи оподаткування: Якщо рівень рентабельності достатньо високий і суб'єкт підприємницької діяльності відповідає усім критеріям для використання спрощеної системи оподаткування, вибрати цю систему оподаткування.

Враховуючи цей алгоритм, суб'єкт господарської діяльності може здійснити обґрунтований вибір щодо системи оподаткування, яка максимально відповідає його потребам та сприяє мінімізації податкового навантаження.

Аналізуючи наведений алгоритм, слід зазначити, що на практиці основою прийняття рішення про вибір системи оподаткування є контроль рентабельності. Як зазначалося вище, спрощена система оподаткування, яка пов'язує рівень податку з рівнем доходу компанії, є більш вигідною для компаній з високою нормою прибутку. Іншими словами, при виборі цієї системи переваги діяльності повинні перевищувати поріг.

«Проаналізуймо мінімальний рівень рентабельності, досягнення якого є умовою ефективності спрощеної системи оподаткування підприємства. Для цього сформуємо наступні умови. Податок на прибуток (ПП) за загальною схемою визначається наступним чином» [51]:

$$\text{ПП} = (\text{СПП} : 100 \%) * \text{Д} * (\text{Р} : 100 \%) \quad (1.1)$$

де СПП – ставка податку на прибуток, %;

Д – розмір доходу, тис. грн.;

Р – рівень рентабельності, %.

Розмір єдиного податку (ЄП), який сплачується підприємцями третьої групи неплательниками ПДВ, визначається наступним чином:

$$\text{ЄП} = \text{СЄП} : 100 \% * \text{Д} \quad (1.2)$$

де СЄП – ставка єдиного податку третьої групи, %.

«Тобто, якщо підприємство своєю метою ставить мінімізацію розвитку податку, можна сформулювати правило, що підприємство має перейти на спрощену систему оподаткування у випадку, коли за дозволеного рівня доходу рівень рентабельності перевищує певний рівень, розмір якого визначається співвідношенням ставки єдиного податку та ставки податку на прибуток» [51]:

$$\text{ЄП} \leq \text{ПП}, \quad (1.3)$$

Тобто

$$R \geq \text{СЄП} : \text{СПП} \quad (1.4)$$

«В умовах існуючої ставки податку на прибуток у розмірі 18 % від суми прибутку та ставки єдиного податку для третьої групи в розмірі 5 % від суми доходу, граничний рівень рентабельності, перевищення рівня якого є критерієм переходу до спрощеної системи оподаткування, є рентабельність на рівні 28 %» [51].

Правильно, рівень рентабельності може впливати на вартість послуг з ведення обліку, особливо якщо залучаються сторонні виконавці. Проте ця поправка зазвичай є незначною і несуттєвою у порівнянні з перевагами чи обмеженнями, пов'язаними з системою оподаткування.

Щодо переходу на загальну систему оподаткування, важливою умовою є можливість повного, точного та об'єктивного відображення всіх витрат у обліку. Якщо підприємство має значні розміри непрозорих витрат, це може бути фактором, що сприяє обранню спрощеної системи оподаткування.

Основна ідея спрощеної системи оподаткування полягає в заміні декількох податків одним «єдиним податком», який обчислюється за

спрощеними правилами. Це спрощує процедуру обліку та звітності для підприємців, зменшує адміністративні витрати та сприяє прозорості оподаткування.

«При загальній системі оподаткування малі підприємства нараховують та сплачують усі види податків, передбачених ст.9 та ст.10 (за винятком єдиного податку) ПКУ за ставками, які визначені для відповідних податків згідно з ПКУ» [51].

Однією з основних ознак спрощеної системи оподаткування є застосування єдиного податку. Єдиний податок заміняє такі податки: 1) податок на прибуток підприємств; 2) податок на додану вартість (при виборі відповідної ставки єдиного податку); 3) земельний податок; 4) податок з доходів фізичних осіб; 5) рента плата спеціального використання води.

Відповідно до пункту 293.1 Податкового Кодексу України [60], ставки єдиного податку для суб'єктів господарювання 3 групи встановлюються у відсотках до доходу, який визначається як чистий обсяг реалізації з урахуванням податку на додану вартість або без врахування податку на додану вартість.

Таким чином, спрощена система оподаткування, заснована на застосуванні єдиного податку, має свої переваги та обмеження. Хоча вона може бути вигідною для деяких малих суб'єктів господарювання з невеликим обсягом доходу та певним видом діяльності, вона не підходить для всіх малих підприємств, особливо тих, що займаються виробництвом, імпортом, експортом та іншими обмеженими видами діяльності.

Крім того, при розгляді спрощеної системи оподаткування важливо враховувати також інші аспекти, такі як обов'язковість ведення окремого обліку та дотримання вимог щодо звітності та документообігу.

У разі потреби консультації щодо конкретної ситуації з оподаткування, рекомендую звернутися до фахівця з податкового права або до відповідних органів державної податкової служби для отримання конкретної інформації та порад.

Дійсно, при прийнятті рішення про вибір системи оподаткування важливо ретельно зважити всі фактори та урахувати специфіку роботи суб'єкта господарювання у майбутньому. Одним з загальних підходів є розрахунок відносного зменшення або збільшення податкових платежів при переході на спрощену систему, за умови незмінності обсягів діяльності, асортименту, цінових параметрів тощо. Однак цей показник не дає можливості порівняти результати діяльності суб'єкта господарювання у різні періоди часу.

Спрощена система оподаткування замінює такі податки, як податок на прибуток підприємств, податок на додану вартість (за умови вибору відповідної ставки єдиного податку), земельний податок, рентна плата за спеціальне використання води. Звідси можна зробити висновок, що при дотриманні певних умов перехід на спрощену систему оподаткування знижує обсяг податкових платежів.

Проте важливо враховувати, що спрощена система має свої обмеження та вимоги, такі як обов'язків окремий облік та дотримання вимог щодо звітності. Тому перед прийняттям рішення рекомендується звернутися до фахівця з податкового права або до відповідних органів державної податкової служби для отримання конкретної інформації та порад, що стосуються вашої конкретної ситуації.

«Виходячи з переліку податків, можна вивести залежність, при дотриманні якої за однакових умов господарювання перехід на спрощену систему зменшує обсяг податкових платежів» [69]:

➤ «при переході з загальної системи оподаткування з ПДВ на спрощену системи без ПДВ» [69]:

$$\text{ПП} + (\text{ПЗ} - \text{ПК}) + \text{ЗП} > \text{ЄП}, \quad (1.5)$$

де ПП – сума податкових зобов'язань з податку на прибуток;

ПЗ - сума податкових зобов'язання з ПДВ;

ПК - сума податкового кредиту з ПДВ;

ЄП - сума податкових зобов'язань з єдиного податку;

ЗП - сума податкових зобов'язань з земельного податку;

➤ «при переході з загальної системи оподаткування з ПДВ на спрощену систему з ПДВ» [69]:

$$\text{ПП} + (\text{ПЗ} - \text{ПК}) + \text{ЗП} > \text{ЄП} + (\text{ПЗ} - \text{ПК}); \quad (1.6)$$

➤ «при переході з загальної без ПДВ на спрощену систему без ПДВ» [69]:

$$\text{ПП} + \text{ЗП} > \text{ЄП}. \quad (1.7)$$

«Як можна побачити, в залежності 1.6 присутні однакові показники (ПЗ-ПК), у разі скорочення яких залежність прийме набуду залежності 1.7» [69].

Так, врахування того, що не всі підприємства сплачують земельний податок, рентні платежі за спеціальне використання води, а також те, що ці податки та збори мають несуттєвий розмір, може бути важливим фактором при розгляді переходу на спрощену систему оподаткування. Хоча вони можуть мати незначний вплив на загальну суму податкових зобов'язань підприємства, їх наявність може стимулювати підприємство перейти на спрощену систему.

Проте слід зазначити, що рішення про перехід на спрощену систему повинно бути засноване не лише на цьому факторі, але й на комплексному аналізі всіх інших аспектів, таких як обсяги діяльності, цінова політика, асортимент товарів чи послуг, особливості обліку та звітності, специфіка галузі тощо. Також варто враховувати можливі ризики та обмеження, пов'язані зі спрощеною системою оподаткування, та консультуватися з фахівцями з податкового права або відповідними органами державної податкової служби.

«Враховуючи вищесказане, формули 1.5-1.7 можна відповідно представити у такому вигляді» [69]:

➤ «при переході з загальної системи оподаткування з ПДВ на спрощену системи без ПДВ» [69]:

$$\text{ПП} + (\text{ПЗ} - \text{ПК}) > \text{ЄП}; \quad (1.8)$$

➤ «при переході з загальної системи оподаткування з ПДВ на спрощену систему з ПДВ та при переході з загальної без ПДВ на спрощену систему без ПДВ» [69]:

$$\text{ПП} > \text{ЄП} \quad (1.9)$$

«Водночас необхідно відзначити, що наведені формули не повною мірою відображають ефективність діяльності підприємства. Одним із найбільш розповсюджених показників діяльності підприємства є його чистий прибуток, тому що саме прибуток є основним джерелом формування майна підприємства, в тому числі його обігових коштів» [69].

«Чистий прибуток (ЧП_з) для загальної системи визначається як» [69]:

$$\text{ЧП}_z = \text{ПО} - \text{ПП} = \text{ПО} \times (1 - \text{СТПП}), \quad (1.10)$$

де ПО - прибуток до оподаткування;

СТПП - ставка податку на прибуток, коефіцієнт.

Чистий прибуток (ЧП_с) для спрощеної системи можна визначити як

$$\text{ЧП}_c = \text{ПО} - \text{ЄП} = \text{ПО} - \text{В} \times \text{СТЄП}, \quad (1.11)$$

Де СТЄП - ставка єдиного податку, коефіцієнт;

В - чистий дохід від реалізації.

«На підставі формул 1.10-1.11 можна вивести умову, при якій доцільно переходити з загальної системи оподаткування на спрощену. При цьому дана умова незалежна від ставок як податку на прибуток, так і єдиного податку» [69]:

$$\text{ЧП}_z < \text{ЧП}_c \quad (1.12)$$

або

$$\text{ПО} \times (1 - \text{СТПП}) < \text{ПО} - \text{В} \times \text{СТЄП}. \quad (1.13)$$

«Чистий прибуток є абсолютним показником прибутковості, але, на нашу думку, при визначенні необхідності переходу слід також враховувати й відносний показник прибутковості – рентабельність продажу (РП), яку зазвичай розраховують як співвідношення прибутку до оподаткування (операційного) прибутку (ПО) до чистої суми виручки (В)» [69].

«Але для того, щоб ув'язати рентабельність продажу зі ставками

податків, виконаємо перетворення формули 1.9» [69].

$$ПО \times C_{ТПП} > В \times C_{ТЄП}. \quad (1.14)$$

Проводячи подальші перетворення рівняння, отримаємо:

$$(ПО \times C_{ТПП}) : В > (В \times C_{ТЄП}) : В \quad (1.15)$$

$$(ПО:В \times C_{ТПП}) : C_{ТПП} > C_{ТЄП} : C_{ТПП} \quad (1.16)$$

$$ПО:В > C_{ТЄП} : C_{ТПП} \quad (1.17)$$

«Таким чином, при подальшому перетворенні рівняння граничну рентабельність продажу можна визначити як співвідношення ставки єдиного податку до ставки податку на прибуток» [69]:

$$РП_{гр.} > C_{ТЄП} : C_{ТПП} \quad (1.18)$$

При розгляді переходу на спрощену систему оподаткування важливо враховувати рентабельність продажу підприємства. Якщо фактична рентабельність продажу (РПф) перевищує розрахований граничний рівень рентабельності (РПгр), то перехід на спрощену систему може бути доцільним.

Для розрахунку граничних рівнів рентабельності продажу можна використовувати формулу 1.17, залежно від діючої ставки податку на прибуток та ставки єдиного податку. Наприклад, за умови незмінної ставки єдиного податку 7% можна провести розрахунки за різні роки з урахуванням зміни ставки податку на прибуток.

Алгоритм підходу для прийняття рішення про вибір системи оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності представлено на рис. 1.3.

При переході на спрощену систему оподаткування також варто визначити економічно вигідну ставку нарахування та сплати єдиного податку, що допоможе забезпечити максимальний ефект від переходу на цю систему.

«Згідно з Ю.Б. Івановим [20] у загальному випадку для суб'єкта підприємництва розмір ставки єдиного податку, за якою він працює, не є принциповим питанням, якщо суми податкових платежів при обох ставках

будуть однаковими» [69].



Рис. 1.3. Порядок вибору системи оподаткування [69]

«Оскільки різниця між цими двома варіантами спрощеного оподаткування стосується передусім ПДВ, при однаковій виручці від реалізації умову рівновигідності обох варіантів може бути подано у такому вигляді» [69]:

$$7\% \times B + (ПЗ - ПК) = 10\% \times B, \quad (1.19)$$

де 7 %, 10 % - відповідно ставки єдиного податку.

«Перетворюючи формулу, отримаємо» [69]:

$$ПЗ - ПК = 3\% \times B \quad (1.20)$$

Отже, якщо сума сплаченого ПДВ перевищує 3 % виручки від реалізації продукції, доцільно обирати 10-відсоткову ставку єдиного податку.

У загальній системі оподаткування при збільшенні витрат сума податку на прибуток зменшується, тоді як у спрощеній системі оподаткування сума податку на прибуток не залежить від витрат. З урахуванням цих факторів, якщо підприємство займається малорентабельною діяльністю, розумним рішенням буде обрати загальну систему оподаткування.

Враховуючи всі аспекти, вибір системи оподаткування для підприємства є важливим економічним рішенням. Приймаючи рішення,

необхідно врахувати рівень рентабельності, обсяги доходів і витрат, розмір податкових платежів, а також особливості специфіки підприємницької діяльності. Консультація з фахівцями та бухгалтером може допомогти у прийнятті правильного рішення щодо вибору оптимальної системи оподаткування для підприємства.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1

Проведено критичний аналіз наукової думки щодо розкриття сутності поняття «оподаткування» виявив відсутність єдиного підходу до його визначення як економічного та соціального процесу. Оподаткування можна розглядати як організаційно-економічний процес, що ґрунтується на взаємодії різних суб'єктів та об'єктів оподаткування з метою перерозподілу валового внутрішнього продукту для фінансування державних потреб і регулювання соціальних процесів.

Встановлено, що сучасний стан оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності в Україні свідчить про неефективність і відсутність належного стимулювання. Для покращення ефективності системи оподаткування, важливо впроваджувати міжнародний досвід, з урахуванням національних та регіональних особливостей розвитку. Необхідні подальші наукові дослідження з метою узгодження вітчизняного законодавства з європейськими стандартами у сфері малого бізнесу.

Запропонований підхід щодо вибору системи оподаткування, зосереджений на рентабельності продажу, дозволяє підприємствам зробити раціональний вибір. Дослідження показало, що низькорентабельним малим підприємствам менш вигідно переходити на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності. Прийняття остаточного рішення щодо вибору системи оподаткування варто здійснювати з урахуванням індивідуальних факторів, таких як господарська діяльність, наявність податкових пільг, потенційні можливості податкової оптимізації та інші фактори.

Встановлено, що вибір системи оподаткування не повинен базуватися лише на розрахунках рентабельності продажу. Крім цього показника, платники податків повинні враховувати також інші аспекти, такі як стабільність законодавчої бази, прозорість податкових процедур, наявність податкових пільг та інші фактори, які можуть впливати на податкове середовище та загальну конкурентоспроможність підприємства.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УМОВАХ ЗАСТОСУВАННЯ ЗАГАЛЬНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ: ОЦІНКА НАЯВНИХ ПЕРЕВАГ ТА НЕДОЛІКІВ (НА МАТЕРІАЛАХ ПП «ФАВОР»)

2.1. Організаційно-економічна характеристика ПП «ФАВОР»

Приватне підприємство «ФАВОР», код ЄДРПОУ 30869621 було зареєстровано 17 березня 2000 р. відповідно до Виписки з Єдиного державного реєстру юридичних, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань № 14441200000002560 (додаток А) за адресою: Україна, 25006, місто Кропивницький, вул. Велика Перспективна, буд. 10 А, кв. 29. Підприємство ПП «ФАВОР» є платником податку на додану вартість за номером 308696211238 (витяг з реєстру платника на додану вартість № 1411234500126 від 01.08.2014 р.) (додаток Б).

Основним видом діяльності ПП «ФАВОР» є 49.41 - вантажний автомобільний транспорт (основний). Для надання транспортно-експедиторських послуг по перевезенню та доставки хліба та хлібобулочних виробів ПП «ФАВОР» має у власності наступні вантажні автомобілі:

➤ автомобіль вантажний б/в, марка: RENAULT, - модель: MASTER, кузова: VF1VB000258224572, 2017 р.в. придбано у постачальника ТОВ «ОЛІВЕСТ КАР» від 25 листопада 2021 р. відповідно до договору купівлі-продажу транспортного засобу № 01/368 від 25.11.2021 р. за покупною вартістю 303520,00 грн., в тому числі ПДВ (видаткова накладна № 368 від 25 листопада 2021 р., акт приймання-передачі транспортного засобу б/н від 25 листопада 2021 р., акт огляду реалізованого транспортного засобу № 8149/21/004380 від 26 листопада 2021 р., акт технічного стану транспортного засобу або його складової частини, що має ідентифікаційний номер № 8149/21/1/004878 від 26 листопада 2021 р.). Свідоцтво про реєстрацію

транспортного засобу СТХ № 437676 від 10 грудня 2021 р. реєстраційний номер ВА4152ЕТ;

➤ автомобіль вантажний б/в, марка: RENAULT, - модель: MASTER, кузова: VF1MBU4S254340178, 2015 р.в. придбано у постачальника ДП «ЕКСПОРТ ЄВРО КАР УКРАЇНА» від 27 травня 2020 р. відповідно до договору купівлі-продажу транспортного засобу № 70/20 від 27.05.2020 р. за покупною вартістю 221100,00 грн., в тому числі ПДВ (видаткова накладна № 111 від 27 травня 2020 р., акт приймання-передачі транспортного засобу № 70/20 від 27 травня 2020 р.). Свідоцтво про реєстрацію транспортного засобу СХС № 109722 від 06 червня 2020 р. реєстраційний номер ВА 1650 ЕН;

➤ автомобіль вантажний, марка ГАЗ А21R33-50 БОРТОВИЙ-ТЕНТОВАНИЙ, кузова: Х96А21R33K2759136, 2019 р.в. придбано у постачальника ТОВ «ПАРК ДРАЙВ. ХАРКІВ» від 12 грудня 2019 р. відповідно до договору купівлі-продажу транспортного засобу № 136 від 25.07.2021 р. за покупною вартістю 467167,00 грн., в тому числі ПДВ (видаткова накладна № СА-РН-0000038 від 12 грудня 2019 р., акт приймання-передачі транспортного засобу б/н від 12 грудня 2019 р.). Свідоцтво про реєстрацію транспортного засобу СХЕ № 563818 від 19 грудня 2019 р. реєстраційний номер ВА3684СС;

➤ автомобіль вантажний, марка ГАЗ А21R33-50 БОРТОВИЙ-ТЕНТОВАНИЙ, кузова: Х96А21R33K2759425, 2019 р.в. придбано у постачальника ТОВ «ПАРК ДРАЙВ. ХАРКІВ» від 12 грудня 2019 р. відповідно до договору купівлі-продажу транспортного засобу № 425 від 25.07.2021 р. за покупною вартістю 467167,00 грн., в тому числі ПДВ (видаткова накладна № СА-РН-0000039 від 12 грудня 2019 р., акт приймання-передачі транспортного засобу б/н від 12 грудня 2019 р.). Свідоцтво про реєстрацію транспортного засобу СХЕ № 563817 від 19 грудня 2019 р. реєстраційний номер ВА3681СС;

➤ автомобіль вантажний б/в, марка: RENAULT, - модель: MASTER, кузова: VF6VGU5V655883768, 2016 р.в. придбано у постачальника ТОВ

«НЕМО 2020» від 14 липня 2021 р. відповідно до договору купівлі-продажу транспортного засобу № 512/2021 від 24.05.2021 р. за покупною вартістю 445800,00 грн., в тому числі ПДВ (видаткова накладна № 3 від 14 липня 2021 р., акт приймання-передачі транспортного засобу б/н від 14 липня 2021 р., акт огляду реалізованого транспортного засобу № 8113/21/001220 від 15 липня 2021 р., акт технічного стану транспортного засобу або його складової частини, що має ідентифікаційний номер № 8113/21/1/000092 від 15 липня 2021 р.). Свідоцтво про реєстрацію транспортного засобу СТА № 228801 від 23 липня 2021 р. реєстраційний номер BA9547 EI;

➤ автомобіль вантажний б/в, марка: RENAULT, - модель: MASTER, кузова: VF6VGU5V655877303, 2016 р.в. придбано у постачальника ТОВ «НЕМО 2020» від 14 липня 2021 р. відповідно до договору купівлі-продажу транспортного засобу № 513/2021 від 24.05.2021 р. за покупною вартістю 445800,00 грн., в тому числі ПДВ (видаткова накладна № 4 від 14 липня 2021 р., акт приймання-передачі транспортного засобу б/н від 14 липня 2021 р., акт огляду реалізованого транспортного засобу № 8113/21/001219 від 15 липня 2021 р., акт технічного стану транспортного засобу або його складової частини, що має ідентифікаційний номер № 8113/21/1/000091 від 15 липня 2021 р.). Свідоцтво про реєстрацію транспортного засобу СТА № 228800 від 23 липня 2021 р. реєстраційний номер BA9546 EI.

➤ автомобіль вантажний б/в, марка: MERCEDES BENZ ATEGO 816, кузова: WDB9670211L937951, 2016 р.в. придбано у постачальника ТОВ «АВТО СКАУТ» від 17 лютого 2021 р. відповідно до договору купівлі-продажу транспортного засобу, що підлягає першій реєстрації № 28/09/2020-838 від 20.09.2021 р. за покупною вартістю 836325,00 грн., в тому числі ПДВ (видаткова накладна № 43 від 17 лютого 2021 р., акт приймання-передачі транспортного засобу б/н від 17 лютого 2021 р., акт огляду реалізованого транспортного засобу № 7888/21/001210 від 17 лютого 2021 р.). Свідоцтво про реєстрацію транспортного засобу СТВ № 544053 від 20 лютого 2021 р. реєстраційний номер BA1943CE;

➤ автомобіль вантажний б/в, марка: RENAULT, - модель: MASTER, кузова: VF6VGU4Y253462044, 2015 р.в. придбано у постачальника ТОВ «ВІТЕР+» від 25 жовтня 2021 р. відповідно до договору купівлі-продажу транспортного засобу № 0-00000014 від 20.08.2021 р. за покупною вартістю 477790,00 грн., в тому числі ПДВ (видаткова накладна № 2 від 25 жовтня 2021 р., акт приймання-передачі транспортного засобу б/н від 25 жовтня 2021 р.). Свідоцтво про реєстрацію транспортного засобу СТХ № 130350 від 05 листопада 2021 р. реєстраційний номер ВА6327ЕО.

Вантажні автомобілі ПП «ФАВОР» зберігаються на стоянки автомобілів на території ТОВ «АВТОІНВЕСТ-СЛІСАВЕТГРАД» відповідно до договору № 32 від 21 лютого 2020 р. за адресою м. Кропивницький, вул. Пашутінська, буд. 14.

Крім того, ПП «ФАВОР» для виконання транспортно-експедиторських послуг по перевезенню та доставки хліба та хлібобулочних виробів ПП «ФАВОР» орендує вантажні автомобілі відповідно до чотирьох договорів оренди транспортних засобів від 25 липня 2020 р. з орендодавцем ПРАТ «ЧЕРКАСЬКИЙ ХЛІБОКОМБІНАТ» наступні:

➤ автомобіль вантажний АС АС-Є3302 АХУ-1, 2015 року випуску, колір білий, кузова: Y8XG010X0G0006685 відповідно до договору оренди транспортного засобу № 11 від 25 липня 2020 р. Орендна плата становить 2580,00 грн. за місяць. Свідоцтво про реєстрацію транспортного засобу СХМ № 284381 від 21 квітня 2017 р., реєстраційний номер СА3850СА;

➤ автомобіль вантажний ГАЗ-3302, 2015 року випуску, колір білий, кузова: Y8XG010X0G0006684 відповідно до договору оренди транспортного засобу № 12 від 25 липня 2020 р. Орендна плата становить 2590,00 грн. за місяць. Свідоцтво про реєстрацію транспортного засобу СХМ № 284350 від 20 квітня 2017 р., реєстраційний номер СА3806СА;

➤ автомобіль вантажний ГАЗ 3302, 2015 року випуску, колір білий, кузова: Y8XG030X0G0006712 відповідно до договору оренди транспортного засобу № 13 від 25 липня 2020 р. Орендна плата становить 2600,00 грн. за

місяць. Свідоцтво про реєстрацію транспортного засобу СХН № 598254 від 26 червня 2019 р., реєстраційний номер СА3284АТ;

➤ автомобіль вантажний АС АС-G 330202 АХХ-1, 2015 року випуску, колір білий, кузова: Х86330200G2643156 відповідно до договору оренди транспортного засобу № 14 від 25 липня 2020 р. Орендна плата становить 2600,00 грн. за місяць. Свідоцтво про реєстрацію транспортного засобу СХО № 045286 від 07 квітня 2016 р., реєстраційний номер СА1951ВН.

Оплата за оренду вантажних автомобілів здійснюється щомісячно.

Орендовані вантажні автомобілі ПП «ФАВОР» зберігаються на стоянки автомобілів на території орендодавця ПРАТ «ЧЕРКАСЬКИЙ ХЛІБОКОМБІНАТ» за адресою м. Черкаси, вул. Чигиринська, буд. 7.

У штаті ПП «ФАВОР» працюють 8 водіїв транспортних засобів. На підприємстві ПП «ФАВОР» своєчасно сплачується заробітна плата, єдиний соціальний внесок, податок з доходів фізичних осіб та військовий збір.

Крім того, для ведення господарської діяльності ПП «ФАВОР» придбаває паливо – паливо дизельне, – газ нафтовий скраплений, – бензин автомобільний А 95, – бензин автомобільний А 92 – основними постачальниками палива є ТОВ «ВЕСТ КАРД» відповідно до договору поставки партіями з використанням паливних карток № 040421-01/12/20-ПГ631 від 01 грудня 2020 р. та договору поставки нафтопродуктів оптовими партіями (паливні талони) № 040421-21/12/2020-ШК1028 від 21 грудня 2020р. (додаток В).

Всі вантажні автомобілі постійно проходять технічне обслуговування та поточні ремонти. Підприємство ПП «ФАВОР» для підтримки технічного стану вантажних автомобілів постійно придбаває різні запасні частини, автомобільні шини, оливу моторну тощо.

Основними замовниками транспортних послуг є ТОВ «ТОРГОВИЙ ДІМ «КИЇВ ХЛІБ» та ТОВ «ЧЕРКАСИХЛІБ ТД». Відповідно до договорів на перевезення вантажів автомобільного транспорту № 181 від 01 вересня 2021 р. та № 28 від 01 січня 2022 р. та додатку № 1 до договору від 01 січня 2022

р. (додаток Д) замовникам надаються транспортно-експедиторські послуги по перевезенню та доставки хліба та хлібобулочних виробів. Вартість транспортних послуг розраховується виходячи зі встановленого розміру за різними видами маршрутів та вартості палива.

При аналізі фінансового стану було застосовано такі загальноприйняті методи, як аналіз за допомогою коефіцієнтів та аналіз на підставі результатів попередніх років відповідно до показників Фінансових звітів суб'єктів підприємницької діяльності ПП «ФАВОР» (додаток Ж), що представлено у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Коефіцієнти фінансового стану підприємства ПП «ФАВОР»

Назва показника фінансового стану	Методика розрахунку показників фінансового стану	Значення показника станом на		Нормативне (рекомендоване) значення коефіцієнту	Різниця
		01.01.2022	31.12.2022		
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$K1 = \Phi1((p.1160 + p.1165) / p.1900)$	0,056	0,090	0,25-0,5	0,034
Коефіцієнт загальної ліквідності (коефіцієнт покриття)	$K2 = \Phi1(p.1195 / p.1190)$	0,430	0,577	1,0-2,0	0,148
Коефіцієнт фінансової стійкості (незалежності або автономії)	$K3 = \Phi1(p.1495 / p.1300)$	0,330	0,416	0,25 - 0,5	0,086
Коефіцієнт структури капіталу	$K4 = \Phi1((p.1195 + p.1695) / p.1495)$	2,027	1,402	0,5 - 1,0	-0,625
Коефіцієнт рентабельності активів	$K5 = \Phi2(p.2290 / \Phi1(p.1300, гр.3 + p.1300, гр.4) * 0,5)$	0,346	0,007	>0 збільшення	-0,339
Коефіцієнт рентабельності акціонерного капіталу	$K6 = \Phi2(p.2290 / \Phi1(p.1495, гр.3 + p.1495, гр.4) * 0,5)$	0,061	0,073	>0 збільшення	0,012
Коефіцієнт рентабельності реалізації (продажу)	$K7 = \Phi2(p.2290 / p.2000)$	0,164	0,112	>0 збільшення	-0,052
Рентабельність прямих витрат	$K8 = \Phi2(p.2290 / p.2050)$	0,076	0,009	>0 збільшення	-0,067
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	$K9 = \Phi1(p.1195 - p.1695) / p.1495$	-1,156	-0,593	>0 збільшення	+0,563
Коефіцієнт зносу основних засобів	$K9 = \Phi1p.1012 / \Phi1p.1011$	0,168	0,350	зменшення	0,181
Коефіцієнт покриття зобов'язань власним капіталом	$K10 = \Phi.1p.1495 / \Phi1(p.1595 + p.1695)$	0,493	0,713	більше 1	0,220
Коефіцієнт швидкої ліквідності	$K11 = (\Phi1(p.1195 - p.1100 - p.1110 - p.1125 - p.1135 - p.1155)) / \Phi1p.1695$	0,430	0,577	0,6-0,8	0,148
Чистий оборотний капітал, тис. грн.	$K12 = \Phi1(p.1195 - p.1695)$	-1512,900	-822,500	>0 збільшення	690,400
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	$K13 = \Phi1(p.1195 - p.1695) / \Phi1p.1695$	-0,570	-0,423	>0,1	0,148
Коефіцієнт оборотності активів	$K14 = \Phi2p.2000 / \Phi1(p.1300 гр.3 + p.1300 гр.4) / 2$	3,848	3,475	збільшення	-0,373
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	$K14 = \Phi2p.2000 / (\Phi1(p.1615 гр.3 + p.1620 гр.3 + p.1625 гр.3 + p.1630 гр.3 + p.1690 гр.3 + p.1615 гр.4 + p.1620 гр.4 + p.1625 гр.4 + p.1630 гр.4 + p.1690 гр.4) / 2)$	15,758	17,480	збільшення	1,722
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	$K15 = \Phi2p.2000 / (\Phi1(p.1125 гр.3 + p.1135 гр.3 + p.1155 гр.3 + p.1125 гр.4 + p.1135 гр.4 + p.1155 гр.4) / 2)$	10,61	13,074	збільшення	2,462
Коефіцієнт оборотності основних засобів (фондовіддача)	$K16 = \Phi2p.2000 / \Phi1(p.1011 гр.3 + p.1011 гр.4) / 2$	5,406	3,733	збільшення	-1,673
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	$K17 = \Phi2p.2000 / (\Phi1(p.1495 гр.3 + p.1495 гр.4) / 2)$	10,958	9,401	збільшення	-1,557

Коефіцієнт абсолютної ліквідності характеризує те, яку частину

поточних зобов'язань підприємства можна погасити швидко. На підприємства ПП «ФАВОР» станом на 31.12.2022 р. становить 0,090, що на 0,034 більше показнику цього коефіцієнту на початок року. Цій показник вище нормативного, але він свідчить про можливість підприємства погасити поточні зобов'язання.

Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії) показує питому вагу власних коштів у поточних зобов'язань підприємства. На підприємстві ПП «ФАВОР» станом на 31.12.2022 р. становить 0,416. Цій показник знаходиться на рівні нормативного, що свідчить про позитивний рівень незалежності.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу показує рівень мобільності підприємства, тобто можливість відносно вільно маневрувати власним капіталом. На підприємстві ПП «ФАВОР» станом на 31.12.2022 р. має від'ємне значення у розмірі 0,593, але цій показник протягом 2022 року збільшився.

Чистий оборотний капітал свідчить про спроможність підприємства сплачувати свої поточні зобов'язання. Станом на 01.01.2022 р. цей показник дорівнював від'ємне значення 1512,9 тис. грн. Збільшення суми чистого оборотного капіталу протягом 2022 р. на 690,4 тис. грн. до рівня від'ємне значення 822,5 тис. грн. вказує на підвищення рівня можливостей щодо розширення подальшої діяльності товариства;

Коефіцієнт покриття зобов'язань власним капіталом вказує на забезпеченість зобов'язань власним капіталом. Перевищення власних коштів над зобов'язаними свідчить про фінансову стійкість підприємства. Нормативне значення даного коефіцієнта більше 1. На підприємстві ПП «ФАВОР» станом на 01.01.2022 р. дорівнювався 0,493, а станом на 31.12.2022 р. цій показник дорівнювався 0,713. Збільшення цього показника свідчить на поліпшення ситуації щодо забезпечення зобов'язань власним капіталом.

Коефіцієнт швидкої ліквідності показує якість оборотних активів та він є більш суворим показником ліквідності, оскільки при його розрахунку

враховуються найбільш ліквідні поточні активи. На підприємстві ПП «ФАВОР» станом на 31.12.2022 р. цей коефіцієнт дорівнюється 0,577, що свідчить про можливість підприємства погасити за власний рахунок всі поточні зобов'язання. При цьому цієї коефіцієнт знаходить на рівні нормативного значення.

Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами розраховується як відношення величини чистого оборотного капіталу до величини оборотних активів підприємства. Станом на 31.12.2022 р. цей коефіцієнт дорівнює від'ємне значення 0,423, що характеризує той факт, що підприємство не забезпечена власними оборотними засобами.

Коефіцієнт структури капіталу розраховується як вартість залучених підприємством коштів в розрахунку на 1 грн. власних коштів. На підприємстві на 31.12.2022 р. значення цього коефіцієнту становить 1,402, тобто його значення не дорівнює рівня нормативного значення.

Коефіцієнти рентабельності характеризують рівень продуктивність бізнесу підприємства. Станом на 31.12.2022 р. коефіцієнт рентабельності активів дорівнюється 0,007, коефіцієнт рентабельності акціонерного капіталу – 0,073 відповідно, коефіцієнт рентабельності реалізації ставить 0,112, рентабельність прямих витрат – 0,009. Тобто всі показники мають позитивне значення, що характеризується позитивним рівнем діяльності підприємства ПП «ФАВОР».

Показники фінансового стану підприємства, що були розраховані, свідчать про задовільний фінансовий стан підприємства ПП «Фавор». Але треба зазначити, що протягом 2022 рік підприємство отримало прибуток у розмірі 80,8 тис. грн., що на 529,9 тис. грн. менше значення попереднього року. Військовий стан країни вплинув на погіршення фінансового стану підприємства, але показник прибутку свідчить про стабілізацію фінансового стану підприємства ПП «ФАВОР».

2.2. Порядок оподаткування податком на додану вартість на ПП «ФАВОР»

Підприємство ПП «ФАВОР» є платником податку на додану вартість. Тобто при поставці товарів (робіт, послуг) покупцям підприємство ПП «ФАВОР» нараховує податкові зобов'язання з податку на додану вартість до бюджету за ставкою 20 %. Під час придбання товарів (робіт, послуг) у постачальника підприємство ПП «ФАВОР» сплачує за вартістю до якої включено сума податку на додану вартість, яку нараховує постачальник при поставці нам цих товарів (робіт, послуг). З метою уникнення подвійного оподаткування, підприємство ПП «ФАВОР» зменшує загальну суму податкових зобов'язань на суму податку на додану вартість, що сплачено постачальникам у вартості придбання товарів (робіт, послуг). Іншими словами, при придбанні товарів (робіт, послуг) у підприємства ПП «ФАВОР» формує право на податковий кредит з податку на додану вартість, яке зменшує суму податкових зобов'язань підприємства.

Загальну суму сплати до бюджету податку на додану вартість можна представити у вигляді формули:

$$\text{ПДВ до сплати в бюджет} = \text{ПО} - \text{ПК} \quad (2.1)$$

Якщо податкові зобов'язання платника більше його податкового кредиту, то платник податку різницю сплачує до бюджету.

Якщо податкові зобов'язання платника менше його податкового кредиту, то платник податку має ввід ємне значення, ця сума переноситься до зменшення платежів податку на додану вартість у наступних податкових періодах або відшкодовується з бюджету.

Треба зазначити, що починаючи з 1 січня 2015 р. в Україні впроваджено систему електронного адміністрування податку на додану вартість, яка включає в себе: «ведення Єдиного електронного реєстру податкових накладних; відкриття електронних рахунків платникам у системі електронного адміністрування податку на додану вартість; подання

податкової декларації з податку на додану вартість і податкових накладних тільки в електронній формі» [60].

Основні принципи функціонування системи електронного адміністрування ПДВ визначено ст. 200-1 розділу V Кодексу. Порядок функціонування електронного адміністрування затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 16.10.2014 р. № 569 «Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість» [60].

Державна податкова служба України на центральному рівні організувала систему електронного адміністрування ПДВ, яка забезпечує автоматичний облік в розрізі кожного платника податку на додану вартість, що схематично представлено на рис. 2.1.

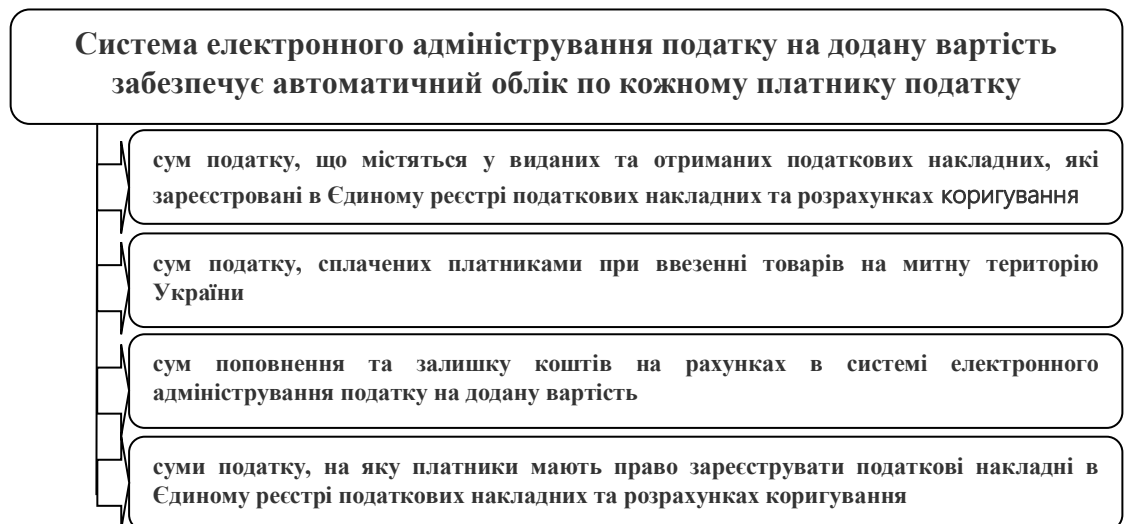


Рис. 2.1. Система електронного адміністрування ПДВ [60]

Підприємство ПП «ФАВОР» під час надання транспортних послуг замовникам складає податкові накладні на суму наданих послуг відповідно до умов договору разом з податком на додану вартість в електронній формі та обов'язково реєструють у Єдиному реєстрі податкових накладних за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення «М.Е.Дос».

«Якщо податкова накладна зареєстрована, але відбувалися зміни у обсяги продажу, наприклад, повернення продукції або зміна ціни, до податкової накладної складається у електронній формі та обов'язково також реєструються у Єдиному реєстрі податкових накладних розрахунки

коригування. Але ці розрахунки коригування у Єдиному реєстрі податкових накладних реєструють як постачальники так і покупці, у залежності від видів операцій» [60].

«Розрахунки коригування реєструють постачальники – коли збільшується сума компенсації вартості товарів (послуг), результат коригування не змінює суму компенсації вартості товарів (послуг) (так звані «нульові» РК). Розрахунки коригування реєструють покупці – коли зменшується сума компенсації вартості товарів (послуг). Продавець має попередньо скласти РК та надіслати його покупцю» [60]. Строки реєстрації податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних відповідно до вимог ПКУ представлено у табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Строки реєстрації податкових накладних та розрахунків коригування до них в Єдиному реєстрі податкових накладних

Податкові накладні або розрахунки коригування до них складені	Строки реєстрації до 08.02.2023 р.	Строки реєстрації після 08.02.2023 р.
з 01 числа по 15 число поточного місяця	до останнього числа поточного місяця, тобто або 30 або 31 числа	до 5 календарного дня (включно) наступного календарного місяця
з 16 числа по 30-31 число поточного місяця	до 15 числа включно наступного місяця	до 18 календарного дня (включно) наступного календарного місяця
зведені податкові накладні	до 15 числа включно наступного місяця	протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем місяця

«Операційний день роботи Єдиного реєстру податкових накладних з 8.00 до 20.00 год. Реєстрація податкових накладних у вихідні, святкові і неробочі дні взагалі неможлива. Виняток – коли останній день місяця припадають на вихідний, святковий або неробочий день – система працює, оскільки такий день вважається операційним» [60].

«Якщо продавець товарів (послуг) не зареєстрував податкові накладні, то покупець платник податку на додану вартість немає підстав для відображення податкового кредиту з такої операції. Якщо й протягом 1095 календарних днів податкова накладна не буде зареєстрована, установа - покупець втратить право на податковий кредит» [60].

Платники податку на додану вартість сплачують штрафи за несвоєчасну реєстрацію податкових накладних або розрахунків коригування до них. Ці штрафи встановлено у відсотках до суми податку на додану вартість. Розмір штрафу суттєво залежить від кількості днів прострочення реєстрації у Єдиному реєстрі податкових накладних, що представлено у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Розмір штрафу суттєво залежить від кількості днів прострочення реєстрації у Єдиному реєстрі податкових накладних

Період прострочення у календарних днях	Розмір штрафу % від податку на додану вартість до 08.02.2023 р.	Розмір штрафу % від податку на додану вартість після 08.02.2023 р.
До 15	10	2
16-30	20	5
31-60	30	10
61-365	40	15
Більше 366	50	25

Строк прострочення реєстрації податкових накладних починається з дня, наступного за граничним днем, коли здійснюється реєстрація податкових накладних і розрахунків коригування до них. «Якщо податкові накладні зареєстровано з запізненням, покупець зможе відобразити податковий кредит лише в тому періоді, коли здійснена реєстрація податкових накладних» [60].

Реєстрація податкових накладних або розрахунків коригування до них у Єдиному реєстрі податкових накладних проводиться тільки при наявності реєстраційного ліміту.

«Реєстраційний ліміт – це обмеження щодо можливої суми реєстрації податкових накладних та розрахунків коригування у Єдиному реєстрі податкових накладних, що визначається за формулою (Σ Накл) наступним чином» [60]:

$$\Sigma \text{Накл} = \Sigma \text{НаклОтр} + \Sigma \text{Митн} + \Sigma \text{ПорРах} + \Sigma \text{Овердрафт} - \Sigma \text{НаклВид} - \Sigma \text{Відшкодув} - \Sigma \text{Перевищ}$$

де: Σ «**НаклОтр** – загальна сума податку за отриманими платником податковими накладними та розрахунками коригування від постачальників, які зареєстровані в Єдиному реєстрі податкових накладних» [60].

Σ «**Митн** – загальна сума податку, сплаченого платником при ввезенні товарів на митну територію України, на підставі даних митних декларацій» [60];

Σ «**ПопРах** – загальна сума поповнення рахунку в системі електронного адміністрування податку з власного поточного рахунку платника» [60].

Показник Σ »Овердрафт – це, зокрема, сума середньомісячного розміру сум ПДВ, які за останніх 12 звітних (податкових) місяців були задекларовані платником до сплати до бюджету та погашені чи розстрочені або відстрочені. Тут враховуються як декларації з ПДВ, так і уточнені розрахунки до них» [60].

Показник Σ «**Овердрафт** автоматично перераховується щокварталу (протягом перших шести робочих днів такого кварталу) з урахуванням середньомісячного розміру сум ПДВ, які за останніх 12 звітних (податкових) місяців станом на дату такого перерахунку, були задекларовані платником до сплати до бюджету та погашені чи розстрочені або відстрочені. Такий перерахунок здійснюється шляхом віднімання суми попереднього збільшення та додавання суми збільшення згідно з поточним перерахунком» [60].

Σ «**НаклВид** – загальна сума податку за виданими платником податковими накладними та розрахунками коригувань покупцям, які зареєстровані в Єдиному реєстрі податкових накладних» [60].

Σ «**Відшкод** – загальна сума податку, заявлена платником до бюджетного відшкодування» [60];

Σ «**Перевищ** – загальна сума перевищення податкових зобов'язань, зазначених платником у поданих податкових деклараціях з податку, над

сумою податку, що міститься в складених таким платником податкових накладних, зареєстрованих у Єдиному реєстрі податкових накладних» [60].

Так, наприклад, на підприємстві ПП «ФАВОР» станом на 23.12.2022 р. мало реєстраційний ліміт, на яку підприємство мало право зареєструвати податкові накладні або розрахунки коригування, дорівнюється 112995,16 грн. Цій показник розраховано наступним чином:

Загальна сума податку за отриманими від постачальників податковими накладними або розрахунками коригування до них, зареєстрованими в Реєстрі, **6987382,39 грн.** + загальна сума поповнення електронного рахунку з поточного рахунку підприємства **2099321,00 грн.** + овердрафт, розраховано підприємству виходячи зі показників середньомісячного за останні 12 звітних періодах **77391,00 грн.** – загальна сума податку за виданими податковими накладними, що зареєстровані підприємством, **9051099,23 грн.**
= 112995,6 грн.

Це означає, що підприємство ПП «ФАВОР» станом на 23 грудня 2022 р. може зареєструвати податкові накладні, у яких сума податку на додану вартість не може перевищувати реєстраційний ліміт у розмірі 112995,60 грн.

Державне Казначейство України відкриває електронні рахунки в системі електронного адміністрування податку на додану вартість всім платникам податку на додану вартість. Підприємству ПП «Фавор» відкрито у Державному Казначействі України UA028999980385129000000053198, який відкрито 27 грудня 2014 р.

Підприємство ПП «ФАВОР» перераховує кошти на власний поточний рахунок на суму, на яку необхідно збільшити реєстраційний ліміт для реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних та розрахунків до них, з метою реєстрації власних податкових накладних та розрахункових коригувань до них. При цьому поповнити цій рахунок може тільки підприємство ПП «ФАВОР». Крім того, якщо за даними податкових декларацій з податку на додану вартість узгоджено податкові зобов'язання з податку на додану вартість, то оплата цих зобов'язань також проводиться

через вищезазначений поточний рахунок, що відкрито у Державному Казначействі України.

«Електронні рахунки відкриваються Казначейством платникам ПДВ автоматично на підставі реєстру платників податку, який Державна податкова служба після присвоєння особі індивідуального податкового номера платника ПДВ надсилає Казначейству. Казначейство надсилає Державній податковій службі повідомлення про відкриття електронного рахунка платника ПДВ не пізніше наступного робочого дня з дня його відкриття, а Державна податкова служба після надходження такого повідомлення інформує кожного платника ПДВ про реквізити його електронного рахунка» [63].

«Враховуючи викладене відкриття електронних рахунків здійснюється без участі платників податку, тобто їм не потрібно відвідувати Казначейство з метою відкриття такого рахунка. Відкриття та обслуговування електронних рахунків Казначейством здійснюється на безоплатній основі. Інформація про рух коштів на електронних рахунках платникам податку надаватиметься Державною податковою службою за відповідним запитом платника на безоплатній основі без обмеження кількості запитів та у часі» [63].

«На такі електронні рахунки в системі електронного адміністрування ПДВ платники податку самостійно зараховують кошти з власного поточного рахунку платника, відкритого в банківських установах, в сумах:

- необхідних для збільшення розміру реєстраційного ліміту;
- недостатніх для сплати до бюджету узгоджених податкових зобов'язань з цього податку» [63].

Кошти з електронного рахунка платника ПДВ перераховуються Казначейством в автоматичному режимі виключно до бюджету.

Під час надання транспортних послуг ПП «ФАВОР» замовникам підприємство нараховує податкові зобов'язання з ПДВ, оформлює податкову накладну та реєструє її у Єдиному реєстрі податкових накладних (додаток 3).

Відповідно до ст. 187 ПКУ, «датою виникнення податкових

зобов'язань з постачання товарів (послуг) вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

а) дата зарахування коштів від покупця «замовника» на банківський рахунок платника податку як оплата товарів «послуг», що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів «послуг» за готівку – дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої – дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;

б) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів – дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку» [60].

Нарахування податкових зобов'язань з ПДВ на підприємстві ПП «ФАВОР» за датою першою подією, що представлено у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Порядок нарахування податкових зобов'язань з ПДВ при наданні транспортних послуг замовникам на підприємстві ПП «ФАВОР» за листопад 2022 р.

Найменування замовників	Дата надання транспортних послуг	Дата оплати	Загальна сума транспортних послуг, грн.	Податкові зобов'язання з ПДВ, грн.	Номер податкової накладної	Стан реєстрації у Єдиному реєстрі податкових накладних	Дата реєстрації у Єдиному реєстрі податкових накладних
ТОВ «ТОРГОВИЙ ДІМ «КИЇВ ХЛІБ»	10.11.2022	22.12.2022	36515,94	6085,99	2	Зареєстровано	28.11.2022
ТОВ «ТОРГОВИЙ ДІМ «КИЇВХЛІБ»	10.11.2022	22.12.2022	1809,48	301,58	1	Зареєстровано	28.11.2022
ТОВ «ЧЕРКАСИХЛІБ ТД2	15.11.2022	14.12.2022	277704,84	46284,14	4	Зареєстровано	30.11.2022
ТОВ «ЧЕРКАСИХЛІБ ТД»	15.11.2022	15.12.2022	238500	39750	3	Зареєстровано	30.11.2022
ТОВ «ТОРГОВИЙ ДІМ «КИЇВ ХЛІБ»	20.11.2022	29.12.2022	36567,9	6094,65	6	Зареєстровано	28.11.2022
ТОВ «ТОРГОВИЙ ДІМ «КИЇВХЛІБ»	20.11.2022	29.12.2022	1421,16	236,86	5	Зареєстровано	28.11.2022
ТОВ «ТОРГОВИЙ ДІМ «КИЇВ ХЛІБ»	30.11.2022	04.01.2023	36695,22	6115,87	10	Зареєстровано	14.12.2022
ТОВ «ТОРГОВИЙ ДІМ «КИЇВХЛІБ»	30.11.2022	04.01.2023	1809,48	301,58	9	Зареєстровано	14.12.2022
ТОВ «ЧЕРКАСИХЛІБ ТД»	30.11.2022	22.12.2022	265189,2	44198,2	8	Зареєстровано	14.12.2022
ТОВ «ЧЕРКАСИХЛІБ ТД»	30.11.2022	27.12.2022	238500	39750	7	Зареєстровано	14.12.2022

Найменування замовників	Дата надання транспортних послуг	Дата оплати	Загальна сума транспортних послуг, грн.	Податкові зобов'язання з ПДВ, грн.	Номер податкової накладної	Стан реєстрації у Єдиному реєстрі податкових накладних	Дата реєстрації у Єдиному реєстрі податкових накладних
РАЗОМ			1134713,22	189118,87			

Таким чином, підприємство ПП «ФАВОР» нарахувало податкові зобов'язання з ПДВ у листопаді 2022 р. у розмірі 189118,87 грн., своєчасно зареєструвало податкові накладні у Єдиному реєстрі податкових накладних.

Підприємство ПП «ФАВОР» формує електронні податкові накладні зазначаються такі обов'язкові реквізити: порядковий номер; дата складання; повна назва ПП «ФАВОР» як продавця; код ЄДРПОУ та податковий номер ПП «ФАВОР» як продавця; повна або скорочена назва замовників транспортних послуг; код ЄДРПОУ податковий номер замовників як покупців; опис послуг та їх кількість; ціна постачання без урахування податку; ставка податку; загальна сума коштів, що підлягають сплаті з урахуванням податку; для послуг - код послуги згідно з Державним класифікатором продукції та послуг (транспортні послуги 49.41).

Якщо електронна податкова накладна буде оформлена з помилками, то вона не пройде реєстрацію у Єдиному реєстрі податкових накладних, буде відхилена автоматично.

Право на податковий кредит на підприємстві ПП «ФАВОР» формує під час придбання товарів (послуг) на підставі податкових накладних, що отримано від постачальників, які зареєстровані у Єдиному реєстрі податкових накладних. Дата формування податкового кредиту з ПДВ на підприємстві виникає за датою першої з подій (п. 198.2 ПКУ): «або списання грошей із банківського рахунка платника ПДВ в оплату товарів (послуг); або отримання платником ПДВ товарів (послуг)» [60].

Формування податкового кредиту з ПДВ на підприємстві ПП «ФАВОР» за датою першою подією, що представлено у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

**Порядок формування податкового кредиту з ПДВ при придбанні товарів
(послуг) на підприємстві ПП «ФАВОР» за листопад 2022 р.**

Найменування постачальників	Дата придбання або передоплати	Загальна сума придбання, грн.	Податковий кредит з ПДВ, грн..	Номер податкових накладних	Стан реєстрацій у Єдиному реєстрі податкових накладних	Дата реєстрації у Єдиному реєстрі податкових накладних
ФОП РЕЗНІКОВ АНДРІЙ ВІКТОРОВИЧ	29.11.2022	3332,6	555,43	100	Зареєстровано	15.12.2022
ТОВ «АВТОКАПРИЗ»	22.11.2022	400	66,67	234	Зареєстровано	14.12.2022
ТОВ «АВТОКАПРИЗ»	24.11.2022	1063	177,17	265	Зареєстровано	14.12.2022
ТОВ «ВІЛАЙН СЕРВІС»	23.11.2022	7116	1186	9	Зареєстровано	13.12.2022
ТОВ «КОМПАНІЯ ТЕХНОПАРТС»	21.11.2022	500	83,33	630	Зареєстровано	12.12.2022
ТОВ «КОМПАНІЯ ТЕХНОПАРТС»	21.11.2022	7044,86	1174,14	579	Зареєстровано	12.12.2022
ТОВ «КОМПАНІЯ ТЕХНОПАРТС»	29.11.2022	1530	255	883	Зареєстровано	12.12.2022
ТОВ «АВТОКОМПАНІЯ «АНВІ»	30.11.2022	1255	209,17	46	Зареєстровано	08.12.2022
ПРАТ «ЧЕРКАСЬКИЙ ХЛБКОМБІНАТ»	30.11.2022	2590	431,67	43	Зареєстровано	07.12.2022
ПРАТ «ЧЕРКАСЬКИЙ ХЛБКОМБІНАТ»	30.11.2022	2600	433,33	45	Зареєстровано	07.12.2022
ПРАТ «ЧЕРКАСЬКИЙ ХЛБКОМБІНАТ»	30.11.2022	2600	433,33	44	Зареєстровано	07.12.2022
ПРАТ «ЧЕРКАСЬКИЙ ХЛБКОМБІНАТ»	30.11.2022	2580	430	42	Зареєстровано	07.12.2022
ТОВ «ВЕСТ КАРД»	30.11.2022	60000	3925,23	34010	Зареєстровано	07.12.2022
ТОВ «ВЕСТ КАРД»	25.11.2022	99000	6476,64	27884	Зареєстровано	06.12.2022
ТОВ «ВЕСТ КАРД»	21.11.2022	50000	3271,03	27883	Зареєстровано	06.12.2022
ПП «СФЕРА-ДИЗЕЛЬ-С»	28.11.2022	2385	397,5	59	Зареєстровано за рішенням Комісії	05.12.2022
ТОВ «АВТОКОМПАНІЯ «АНВІ»	18.11.2022	2728,13	454,69	26	Зареєстровано	02.12.2022
ТОВ «ВЕСТ КАРД»	16.11.2022	50000	3271,03	20942	Зареєстровано	29.11.2022
ТОВ «ВЕСТ КАРД»	18.11.2022	50000	3271,03	20943	Зареєстровано	29.11.2022
ТОВ «КОМПАНІЯ ТЕХНОПАРТС»	07.11.2022	1000	166,67	174	Зареєстровано	28.11.2022
ТОВ «КОМПАНІЯ ТЕХНОПАРТС»	07.11.2022	1265	210,83	173	Зареєстровано	28.11.2022
ТОВ «КОМПАНІЯ ТЕХНОПАРТС»	10.11.2022	17826,35	2971,06	243	Зареєстровано	28.11.2022
ТОВ «КОМПАНІЯ ТЕХНОПАРТС»	10.11.2022	400	66,67	262	Зареєстровано	28.11.2022
ТОВ «КОМПАНІЯ ТЕХНОПАРТС»	11.11.2022	378	63	315	Зареєстровано	28.11.2022
ТОВ «КОМПАНІЯ ТЕХНОПАРТС»	11.11.2022	2561	426,83	314	Зареєстровано	28.11.2022
ТОВ «КОМПАНІЯ ТЕХНОПАРТС»	14.11.2022	400	66,67	385	Зареєстровано	28.11.2022
ТОВ «АВТОКОМПАНІЯ «АНВІ»	15.11.2022	2160	360	8	Зареєстровано	28.11.2022
БЕСЕДА РОМАН ІВАНОВИЧ	09.11.2022	19744,8	3290,8	6	Зареєстровано	28.11.2022
ТОВ «ВЕСТ КАРД»	11.11.2022	30000	1962,62	15232	Зареєстровано	23.11.2022
ТОВ «ВЕСТ КАРД»	09.11.2022	60000	3925,23	6780	Зареєстровано	23.11.2022
ТОВ «ВЕСТ КАРД»	04.11.2022	50000	3271,03	6779	Зареєстровано	22.11.2022
ТОВ «ВЕСТ КАРД»	02.11.2022	45000	2943,93	6778	Зареєстровано	22.11.2022
ТОВ «ВЕСТ КАРД»	14.11.2022	60000	3925,23	15233	Зареєстровано	22.11.2022
ТОВ «ВЕСТ КАРД»	01.11.2022	276	46	14	Зареєстровано	22.11.2022
ТОВ «Автоінвест- Єлісаветград»	14.11.2022	2500	416,67	3	Зареєстровано	18.11.2022
ТОВ «Автоінвест- Єлісаветград»	14.11.2022	2100	350	2	Зареєстровано	18.11.2022

Найменування постачальників	Дата придбання або передоплати	Загальна сума придбання, грн.	Податковий кредит з ПДВ, грн..	Номер податкових накладних	Стан реєстрації у Єдиному реєстрі податкових накладних	Дата реєстрації у Єдиному реєстрі податкових накладних
БЕСЕДА РОМАН ІВАНОВИЧ	03.11.2022	16950	2825	4	Зареєстровано	14.11.2022
БЕСЕДА РОМАН ІВАНОВИЧ	02.11.2022	1296	216	3	Зареєстровано	14.11.2022
ПП «СФЕРА-ДИЗЕЛЬ-С»	27.10.2022	11712,00	1952,00	40	Зареєстровано за рішенням Комісії	08.11.2022
ТОВ «АВТОКОМПАНІЯ «АНВІ»	27.10.2022	30121,25	5020,21	49	Зареєстровано за рішенням Комісії	17.11.2022
РАЗОМ		702414,99	60978,84			

Таким чином, підприємство ПП «ФАВОР» сформувало право на податковий кредит з ПДВ за операціями придбання товарів (послуг) у листопаді 2022 р. на загальну суму 60978,84 грн. за податковими накладними, що отримано від постачальників та зареєстрованих своєчасно у Єдиному реєстрі податкових накладних. Треба зазначити, що три податкових накладних за датами попереднього періоду включено до складу податкового кредиту з ПДВ, які зареєстровано за Рішенням Комісії у листопаді 2022 р.

У листопаді 2022 р. підприємство ПП «ФАВОР» нарахувало податкові зобов'язання з ПДІ на суму 118119 грн., сформувало податковий кредит на суму 60979 грн., тому до бюджету нараховано ПДВ до сплати у розмірі 128140 грн. Податкові декларації з податку на додану вартість ПП «ФАВОР» подає до контролюючого органу виключно в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису директора (додаток К).

Кожна податкова накладна або розрахунок коригування, які відправляєте на реєстрацію в Єдиний реєстр податкових накладних, проходить чотири етапи перевірки у системі моніторингу критеріїв оцінки ризиків.

Податкова можуть зареєструвати, якщо вона:

- «відповідає хоча б одній з ознак безумовної реєстрації;
- не пройшла критеріїв безумовної реєстрації, але платник має позитивну податкову історію

➤ не пройшла критеріїв безумовної реєстрації і платник без позитивної історії, але операція не має ознак ризиковості;

Податкові накладні заблокують, якщо одночасно:

➤ податкова накладна не відповідає ознакам безумовної реєстрації;

➤ платник податку або операція відповідають хоча б одному критерію ризиковості)» [62].

Про зупинення реєстрації податкової накладної або розрахунку коригування в ЄРПН свідчитиме квитанція, яку платник ПДВ отримає в автоматичному режимі протягом операційного дня. У квитанції зазначать: номер і дату складення ПН/РК; перелік критеріїв ризиковості платника ПДВ та/або операції, на підставі яких зупинили реєстрацію ПН/РК в ЄРПН; розрахунок показника за кожним критерієм; пропозицію платнику ПДВ надати пояснення і копії документів, щоб ухвалити рішення про реєстрацію ПН або РК в ЄРПН або відмову в такій реєстрації.

На підприємстві ПП «ФАВОР» протягом 2022 р. державна податкова служба України зупиняло постійно реєстрацію податкових накладних (додаток Л). У квитанції про зупинення реєстрації податкової накладної було зазначена причина, що «відповідно до п.201.16 ст.201 Податкового кодексу України, реєстрація ПН/РК від 01.02.2022 № 1 в Єдиному реєстрі податкових накладних зупинена.

Коди ДКПП послуг 49.41, відсутні в таблиці даних платника податку на додану вартість, як послуги, що на постійній основі постачаються (виготовляються), та їх обсяг постачання дорівнює або перевищує величину залишку обсягу придбання такого товару/послуги та обсягу його постачання, що відповідає п. 1 Критеріїв ризиковості здійснення операцій.

Пропонуємо надати пояснення та копії документів щодо підтвердження інформації, зазначеної в ПН/РК для розгляду питання прийняття рішення про реєстрацію/відмову в реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних».

Механізм моніторингу наведемо на рис. 2.2.

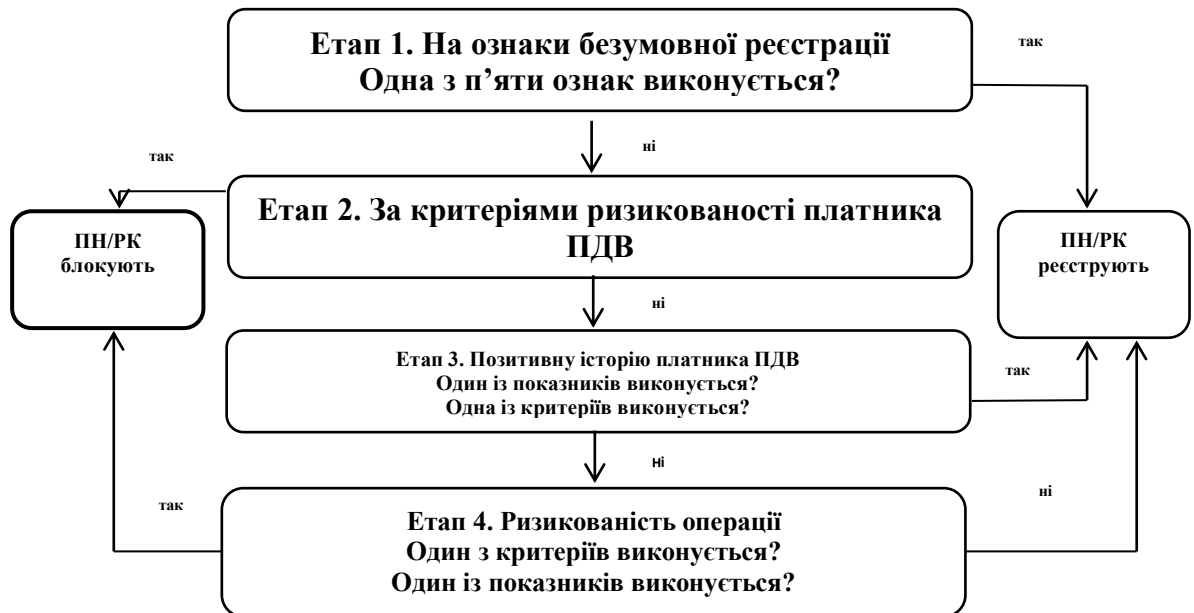


Рис. 2.2. Алгоритм автоматизованого моніторингу ПН/РК [62]

Ознаки безумовної реєстрації відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України № 1165 від 11 грудня 2019 р. «Порядок зупинення реєстрації податкової накладної / розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних» [62], представлено рис. 2.3.

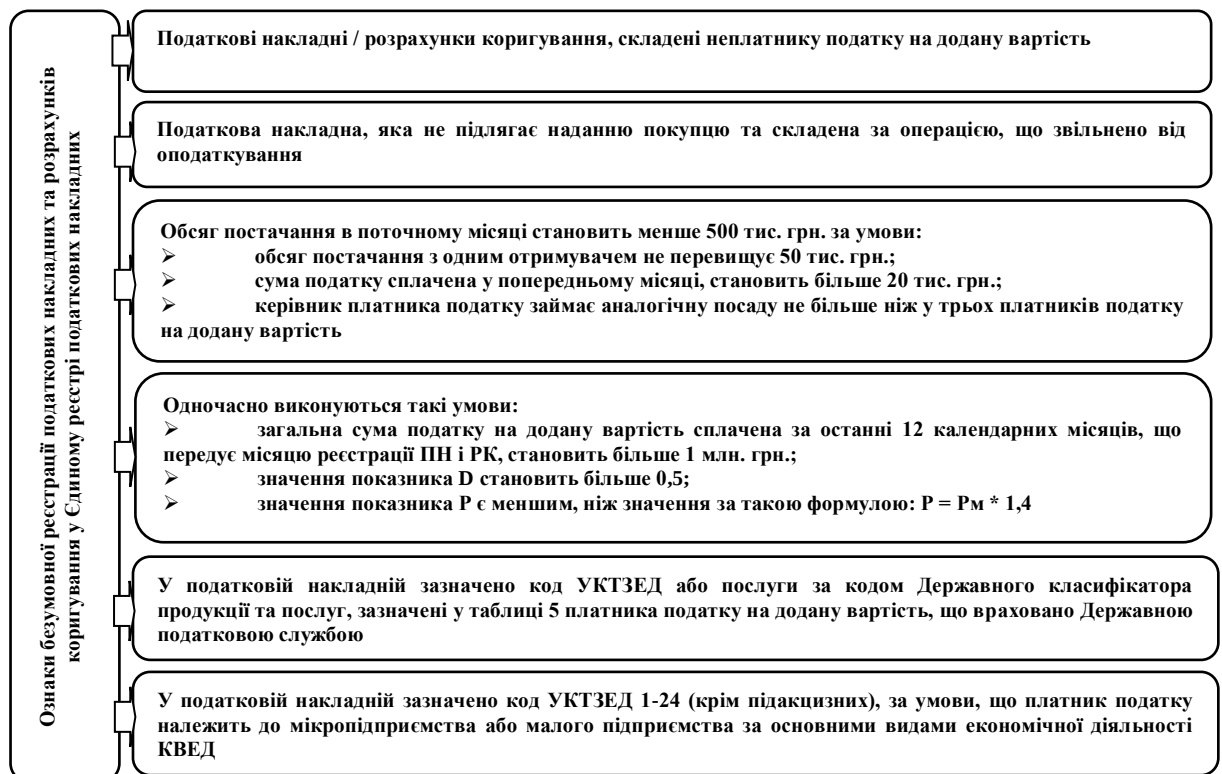


Рис. 2.3. Ознаки безумовної реєстрації податкових накладних на розрахунків до них [62]

Формули розрахунку показників D та P представлено схематично на рис. 2.4.

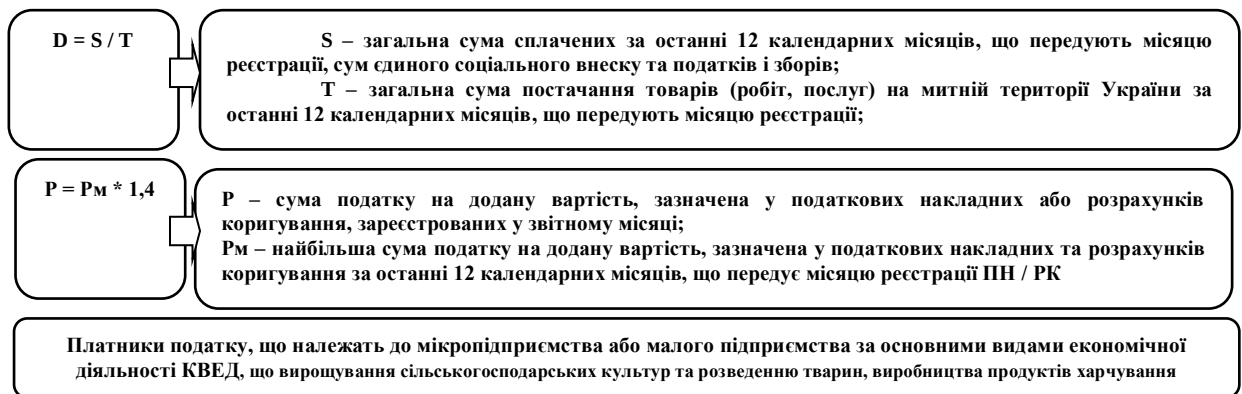


Рис. 2.4. Формули розрахунку показників D та P [62]

Ознаки ризикованості платників податку на додану вартість представлено на рис. 2.5.

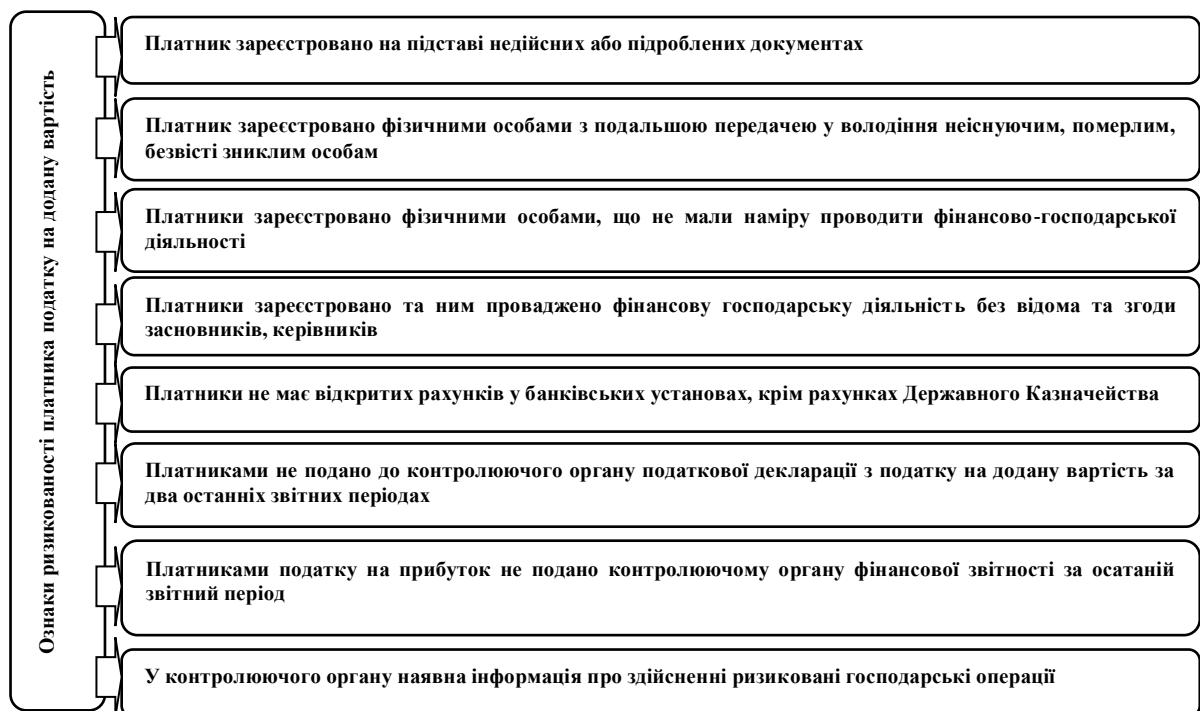


Рис. 2.5. Ознаки ризикованості платників податку на додану вартість [62]

Крім того, затверджено критерії ризикованості здійснення господарських операцій, а саме:

➤ «відсутність товару (послуги), зазначеного в податковій накладній, поданій для реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних, у таблиці даних платника податку на додану вартість як товару (послуги), що

на постійній основі постачається, та обсяг постачання дорівнює або перевищує величину залишку, що визначається як різниця між обсягом придбання на митній території України такого товару і митних деклараціях, збільшеного у 1,5 рази» [62];

- «відсутність (анулювання, зупинення) ліцензій, виданих на виробництво, експорт, імпорт і оптову торгівлю підакцизними товарами (продукцією)» [62];

- «відсутність на дату складення податкової накладної в Реєстрі платників акцизного податку з реалізації пального щодо суб'єкта господарювання» [62];

- «складення розрахунку коригування постачальником товарів (послуг) до податкової накладної, якщо передбачається зміна номенклатури товару (послуги)» [62];

- «перевищення суми компенсації вартості товару (послуги), зазначеного в розрахунку коригування на зменшення суми податкових зобов'язань, поданому отримувачем такого товару (послуги) для реєстрації в Реєстрі» [62];

- «складення розрахунку коригування на зменшення податкових зобов'язань до податкової накладної, складеної та зареєстрованої постачальником товарів (послуг) на неплатника податку на додану вартість, та подання для реєстрації в Реєстрі у строк, що перевищує 14 календарних днів з дня складення податкової накладної, зареєстрованої в Реєстрі без порушення граничних строків реєстрації» [62].

Підприємство ПП «ФАВОР» з метою розблокування податкових накладних подавало письмові пояснення разом із копіями документів на підтвердження інформації, зазначеної у заблокованій податковій накладній через програму М.Е.Дос. Для цього формується Повідомлення про подання пояснень та копій документів, до якого додаються **документи довільного формату** (ідентифікатор форми - **J/F1360102**) (додаток М) та завантажити копії необхідних підтверджуючих документів (у форматі PDF).

При цьому, треба зазначити, платники податку на додану вартість мають право подавати письмові пояснення та копії документів до декількох податкових накладних, якщо такі податкові накладні складено на одного отримувача - платника податку за одним і тим самим договором або якщо в таких податкових накладних відображено однотипні операції.

Основне правило, що кількість документів обмежена у кількості 100 штук та документи не можуть перевищувати 2 Мб. Перелік документів, які підприємство ПП «ФАВОР» подає на Комісію щодо розблокування податкових накладних, реєстрацію яких було зупинено, представлено схематично на рис. 2.6.

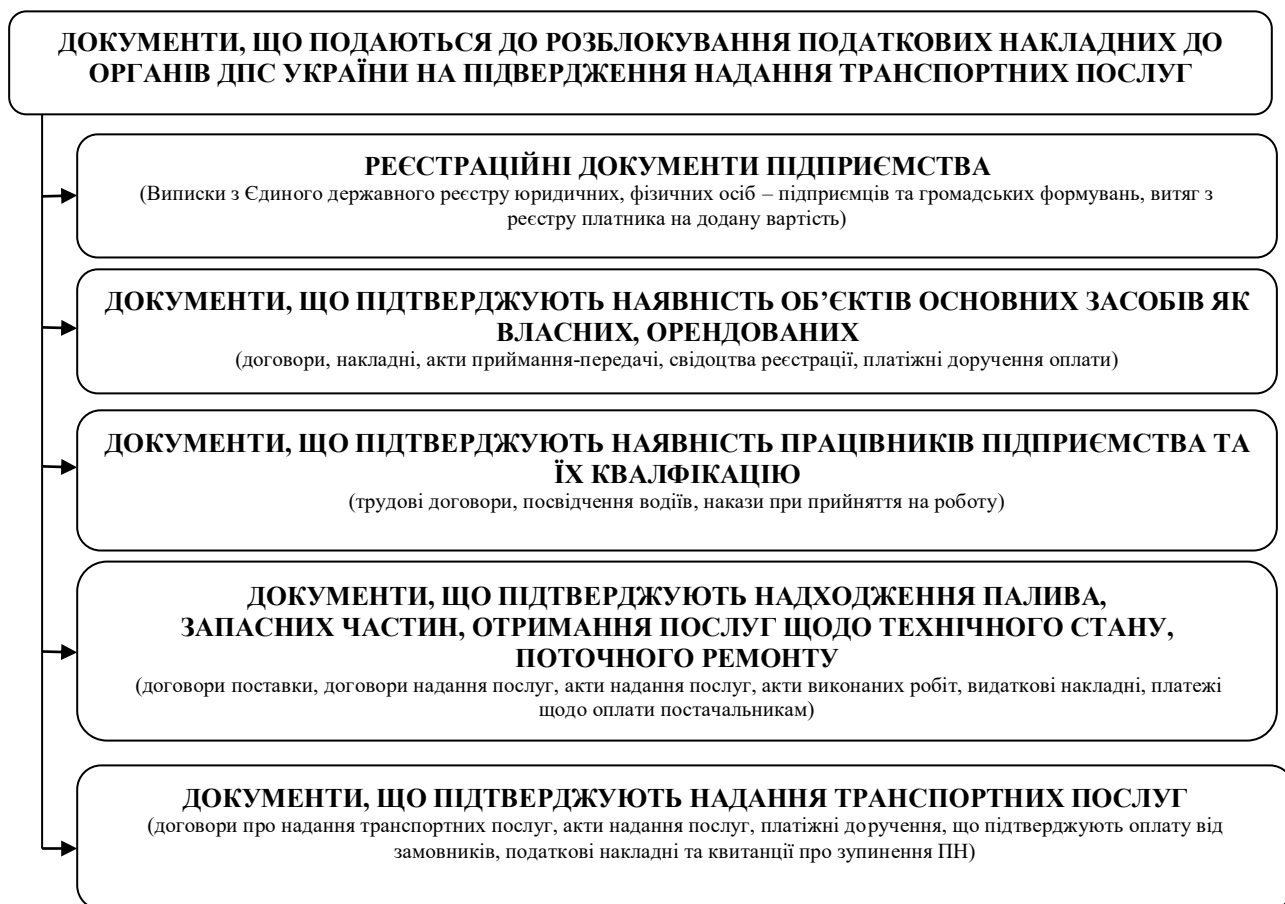


Рис. 2.6. Перелік документів ПП «ФАВОР» на розблокування податкових накладних на Комісію ДПС України

Підприємство ПП «ФАВОР» обов’язково подає письмові пояснення, роз’яснюючи наявність вантажних автомобілів як власних, так і орендованих, отримання палива, запасних частин, отримання послуг щодо підтримки

технічного стану вантажних автомобілів, поточного ремонту (тобто відносини з постачальниками), наявність трудових ресурсів – водіїв, кому надані транспортних послуг (тобто відносини з замовниками). Пояснення підтверджуються документами, які скануються та прикріплюються до повідомлення про подання документів.

Всі податкові накладні, що були заблоковані податкові накладні, були зареєстровані за рішенням Комісією ДПС України після подання підприємством ПП «ФАВОР» письмових пояснень щодо підтвердження фактичного надання транспортних послуг замовникам. Відповідно до Порядку ведення Єдиного реєстру податкових накладних «датою внесення відомостей до Реєстру вважається день, зазначений в рішенні суду, або день набрання законної сили таким рішенням» [60].

2.3. Практика справляння податку на прибуток на ПП «ФАВОР»

Підприємство ПП «ФАВОР» є платником податку на прибуток за ставкою у 2022 році 18 %. Відповідно до ст. 134 ПКУ «об'єктом оподаткування є: прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають» [60].

Фінансовий результат підприємства коригується на різниці, які збільшують або зменшують фінансові результати підприємства з метою оподаткування податком на прибуток.

Нормами ПКУ встановлено, що «для платників податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період не перевищує сорока мільйонів гривень, об'єкт

оподаткування може визначатися без коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років)» [60].

Підприємство ПП «ФАВОР» отримала дохід від надання транспортних послуг за 2021 рік у розмірі 11814566 грн. Так як, ПП «ФАВОР», у якого річний дохід за останній річний звітний період не перевищує 40 000 000 гривень, при визначенні об'єкта оподаткування податку на прибуток незастосовує коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років).

Відповідно до вимог ПКУ об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибутки та дохід, що схематично представлено на рис. 2.7.

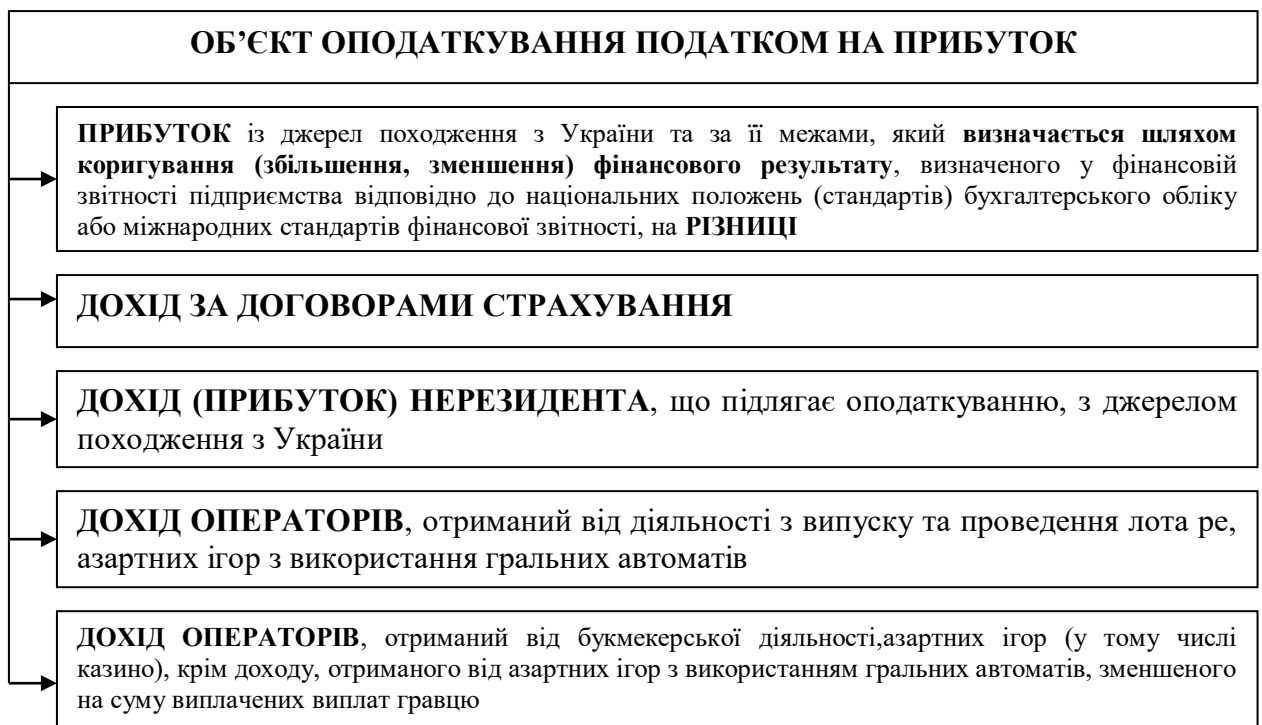


Рис. 2.7. Об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств [60]

На ПП «ФАВОР» об'єкт оподаткування податком на прибуток формується за даними бухгалтерського обліку. Порядок формування фінансового результату від основної діяльності за даними бухгалтерського обліку на ПП «ФАВОР» за 2022 рік представлено схематично на рис. 2.8.

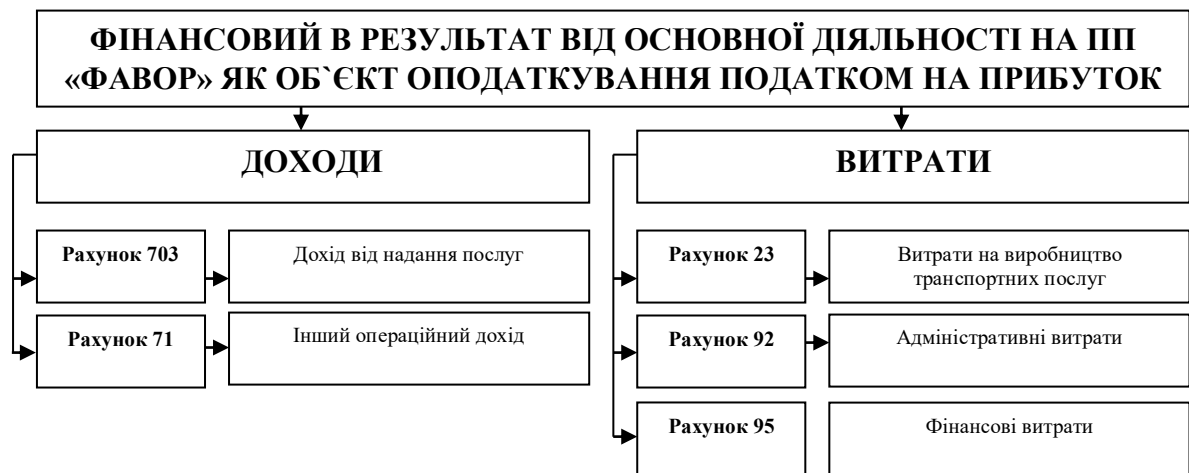


Рис. 2.8. Порядок формування фінансового результату до об'єкта оподаткування за даними бухгалтерського обліку на ПП «ФАВОР»

Формування доходів від надання транспортних послуг на підприємстві ПП «ФАВОР» проводиться на підставі актів наданих послуг, що оформлюються зі замовниками транспортних послуг (додаток Н). Загальна сума доходу від надання транспортних послуг, яка сформована за даними актів наданих послуг підприємства ПП «ФАВОР» за 2022 рік представлена у табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Загальна сума доходу від надання транспортних послуг, яка сформована за даними актів наданих послуг підприємства ПП «ФАВОР» за 2022 рік

Дата акта надання транспортних послуг	Номер акту	Замовники транспортних послуг	Загальна сума доходу з ПДВ, грн.	Сума ПДВ, грн.	Дохід від надання транспортних послуг без ПДВ, грн.
04.01.2022	1	ЧЕРКАСИХЛІБ ТОВ	232 296,36	38716,06	193 580,30
04.01.2022	2	ЧЕРКАСИХЛІБ ТОВ	200 000,00	33333,33333	166 666,67
04.01.2022	3	ЧЕРКАСИХЛІБ ТОВ	238 500,00	39750	198 750,00
04.01.2022	4	ЧЕРКАСИХЛІБ ТОВ	224 000,00	37333,33333	186 666,67
04.01.2022	5	ЧЕРКАСИХЛІБ ТОВ	268 954,08	44825,68	224 128,40
04.01.2022	6	ЧЕРКАСИХЛІБ ТОВ	254 400,00	42400	212 000,00
10.01.2022	7	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	40 163,94	6693,99	33 469,95
10.01.2022	8	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	18 885,90	3147,65	15 738,25
15.01.2022	9	ЧЕРКАСИХЛІБ ТОВ	200 557,02	33426,17	167 130,85
15.01.2022	10	ЧЕРКАСИХЛІБ ТОВ	238 500,00	39750	198 750,00
10.01.2022	11	ЧЕРКАСИХЛІБ ТОВ	140 000,00	23333,33333	116 666,67

Дата акта надання транспортних послуг	Номер акту	Замовники транспортних послуг	Загальна сума доходу з ПДВ, грн.	Сума ПДВ, грн.	Дохід від надання транспортних послуг без ПДВ, грн.
20.01.2022	12	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	42 313,92	7052,32	35 261,60
20.01.2022	13	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	28 477,44	4746,24	23 731,20
31.01.2022	14	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	44 268,36	7378,06	36 890,30
31.01.2022	15	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	30 776,40	5129,4	25 647,00
31.01.2022	16	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	254 400,00	42400	212 000,00
01.02.2022	17	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	265 269,36	44211,56	221 057,80
10.02.2022	18	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	30 474,72	5079,12	25 395,60
10.02.2022	19	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	38 612,28	6435,38	32 176,90
20.02.2022	20	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	30 350,04	5058,34	25 291,70
20.02.2022	21	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	39 464,28	6577,38	32 886,90
28.02.2022	22	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	16 635,36	2772,56	13 862,80
28.02.2022	23	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	21 961,32	3660,22	18 301,10
01.03.2022	24	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	429 300,00	71550	357 750,00
01.03.2022	25	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	487 993,14	81332,19	406 660,95
10.03.2022	26	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	6 169,62	1028,27	5 141,35
10.03.2022	27	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	5 948,88	991,48	4 957,40
15.03.2022	28	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	314 264,64	52377,44	261 887,20
15.03.2022	29	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	132 000,00	22000	110 000,00
20.03.2022	30	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	13 339,32	2223,22	11 116,10
20.03.2022	31	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	12 742,56	2123,76	10 618,80
31.03.2022	32	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	6 669,66	1111,61	5 558,05
31.03.2022	33	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	35 204,46	5867,41	29 337,05
01.04.2022	34	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	351 710,70	58618,45	293 092,25
01.04.2022	35	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	162 000,00	27000	135 000,00
10.04.2022	36	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	36 406,32	6067,72	30 338,60
15.04.2022	37	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	306 535,50	51089,25	255 446,25
15.04.2022	38	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	205 800,00	34300	171 500,00
20.04.2022	39	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	37 997,28	6332,88	31 664,40
30.04.2022	40	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	35 041,32	5840,22	29 201,10
01.05.2022	41	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	308 433,36	51405,56	257 027,80
01.05.2022	42	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	238 500,00	39750	198 750,00
10.05.2022	43	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	34 645,56	5774,26	28 871,30
15.05.2022	44	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	248 938,14	41489,69	207 448,45
15.05.2022	45	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	238 500,00	39750	198 750,00
20.05.2022	46	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	37 466,64	6244,44	31 222,20
31.05.2022	47	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	38 797,20	6466,2	32 331,00
10.06.2022	48	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	38 073,96	6345,66	31 728,30
16.06.2022	49	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	506 366,46	84394,41	421 972,05
16.06.2022	50	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	492 900,00	82150	410 750,00
10.06.2022	51	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	1 312,38	218,73	1 093,65
20.06.2022	52	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	36 652,14	6108,69	30 543,45
20.06.2022	53	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	1 364,64	227,44	1 137,20
30.06.2022	54	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	258 346,92	43057,82	215 289,10
30.06.2022	55	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	238 500,00	39750	198 750,00

Дата акта надання транспортних послуг	Номер акту	Замовники транспортних послуг	Загальна сума доходу з ПДВ, грн.	Сума ПДВ, грн.	Дохід від надання транспортних послуг без ПДВ, грн.
30.06.2022	56	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	38 063,16	6343,86	31 719,30
30.06.2022	57	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	1 674,78	279,13	1 395,65
10.07.2022	58	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	37 890,90	6315,15	31 575,75
10.07.2022	59	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	1 364,34	227,39	1 136,95
15.07.2022	60	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	257 497,72	42916,28667	214 581,43
15.07.2022	61	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	238 500,00	39750	198 750,00
20.07.2022	62	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	39 558,96	6593,16	32 965,80
20.07.2022	63	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	1 588,92	264,82	1 324,10
31.07.2022	64	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	41 729,76	6954,96	34 774,80
31.07.2022	65	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	1 588,62	264,77	1 323,85
31.07.2022	66	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	267 935,58	44655,93	223 279,65
31.07.2022	67	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	254 400,00	42400	212 000,00
10.08.2022	68	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	38 071,26	6345,21	31 726,05
10.08.2022	69	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	1 417,20	236,2	1 181,00
15.08.2022	70	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	252 114,66	42019,11	210 095,55
15.08.2022	71	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	238 500,00	39750	198 750,00
20.08.2022	72	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	37 918,26	6319,71	31 598,55
20.08.2022	73	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	1 502,76	250,46	1 252,30
31.08.2022	74	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	40 957,68	6826,28	34 131,40
31.08.2022	75	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	1 473,00	245,5	1 227,50
31.08.2022	76	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	274 962,84	45827,14	229 135,70
31.08.2022	77	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	254 400,00	42400	212 000,00
10.09.2022	78	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	38 748,90	6458,15	32 290,75
10.09.2022	79	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	1 556,82	259,47	1 297,35
15.09.2022	80	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	264 969,78	44161,63	220 808,15
15.09.2022	81	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	238 500,00	39750	198 750,00
20.09.2022	82	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	37 165,98	6194,33	30 971,65
20.09.2022	83	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	1 589,70	264,95	1 324,75
30.09.2022	84	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	37 811,70	6301,95	31 509,75
30.09.2022	85	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	1 860,72	310,12	1 550,60
30.09.2022	86	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	284 912,94	47485,49	237 427,45
30.09.2022	87	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	238 500,00	39750	198 750,00
10.10.2022	88	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	36 966,54	6161,09	30 805,45
10.10.2022	89	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	1 369,92	228,32	1 141,60
15.10.2022	90	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	281 562,24	46927,04	234 635,20
15.10.2022	91	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	238 500,00	39750	198 750,00
20.10.2022	92	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	36 785,04	6130,84	30 654,20
20.10.2022	93	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	1 725,36	287,56	1 437,80
31.10.2022	94	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	301 696,44	50282,74	251 413,70
31.10.2022	95	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	254 400,00	42400	212 000,00
31.10.2022	96	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	38 737,08	6456,18	32 280,90
31.10.2022	97	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	1 556,82	259,47	1 297,35
10.11.2022	98	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	36 515,94	6085,99	30 429,95
10.11.2022	99	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	1 809,48	301,58	1 507,90
15.11.2022	100	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	277 704,84	46284,14	231 420,70

Дата акта надання транспортних послуг	Номер акту	Замовники транспортних послуг	Загальна сума доходу з ПДВ, грн.	Сума ПДВ, грн.	Дохід від надання транспортних послуг без ПДВ, грн.
15.11.2022	101	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	238 500,00	39750	198 750,00
20.11.2022	102	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	36 567,90	6094,65	30 473,25
20.11.2022	103	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	1 421,16	236,86	1 184,30
30.11.2022	104	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	265 189,20	44198,2	220 991,00
30.11.2022	105	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	238 500,00	39750	198 750,00
30.11.2022	106	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	36 695,22	6115,87	30 579,35
30.11.2022	107	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	1 809,48	301,58	1 507,90
10.12.2022	108	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	37 207,92	6201,32	31 006,60
10.12.2022	109	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	1 640,94	273,49	1 367,45
15.12.2022	110	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	256 443,48	42740,58	213 702,90
15.12.2022	111	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	238 500,00	39750	198 750,00
20.12.2022	112	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	35 371,32	5895,22	29 476,10
20.12.2022	113	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	1 253,22	208,87	1 044,35
31.12.2022	114	КИЇВ ХЛІБ ТД ТОВ	40 527,42	6754,57	33 772,85
31.12.2022	115	КИЇВХЛІБ ТД ТОВ	1 860,72	310,12	1 550,60
31.12.2022	116	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	329 309,52	54884,92	274 424,60
31.12.2022	117	ЧЕРКАСИХЛІБ ТД ТОВ	254 400,00	42400	212 000,00
РАЗОМ			15 190 435,72	2 531 739,29	12 658 696,44

Загальна сума доходу від надання транспортних послуг ПП «ФАВОР» за 2022 р. за даними актів надання послуг складає 12658696,43 грн. без ПДВ. Податок на додану вартість не включається до складу доходу, так як цій податок підприємство сплачує до бюджету.

До складу інших доходів підприємство ПП «ФАВОР» включило протягом 2022 р. суму страхового внеску, що підприємство отримало після страхового випадку, у розмірі 16936,14 грн. та суму державної допомоги щодо сплати процентів за кредитами, що отримано за кредитними угодами клієнтам мікро-, малого та середнього бізнесу за Програмою фінансової державної підтримки суб'єктів малого та середнього підприємництва «Доступні кредити 5-7-9%», у розмірі 96599,30 грн.

Протягом 2022 року підприємство формує витрати на виробництво транспортних послуг. Склад витрат на виробництво транспортних послуг ПП «ФАВОР» представлено схематично на рис. 2.9.

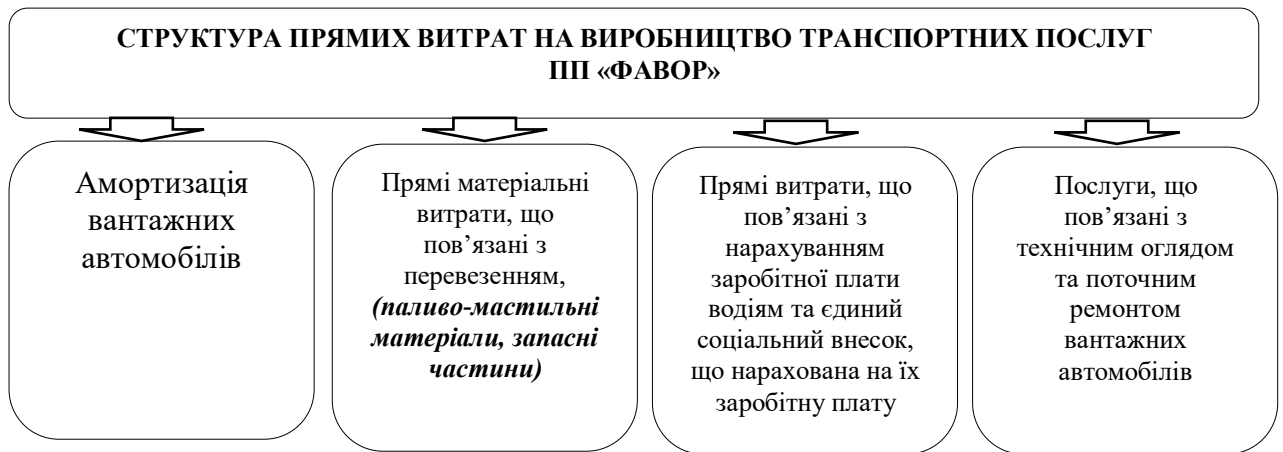


Рис. 2.9. Структура прямих витрат на виробництво транспортних послуг ПП «ФАВОР»

На балансі підприємства ПП «ФАВОР» знаходяться вантажні автомобілі, за якими нараховується амортизація, що включається до складу прямих витрат на виробництво транспортних послуг. Строк експлуатації вантажних автомобілів встановлено відповідно до вимог ПКУ і становить 5 років або 60 календарних місяців. Порядок нарахування амортизації за вантажними автомобілями ПП «ФАВОР» за 2022 рік представлено у табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Порядок нарахування амортизації за вантажними автомобілями ПП «ФАВОР» за 2022 рік

Найменування вантажних автомобілів	Первісна вартість вантажних автомобілів, грн.	Амортизація за календарний місяць, грн.
Автомобіль вантажний MERCEDES BENZ ATEGO 816	696 937,50	11615,63
Автомобіль вантажний б/в, марка: RENAULT, - модель: MASTER, № кузова: VF1VB000258224572, 2017р.в.	252 933,33	4215,56
Автомобіль модель RENAULT MASTER № VF1MBU4S254340178	184 250,00	3070,83
Вантажний автомобіль марки «RENAULT» модель "MASTER", номер кузова VF6VGU4Y253462044, рік випуску 15	398 158,33	6635,97
Вантажний автомобіль марки «RENAULT» модель "MASTER", номер кузова VF6VGU5V655877303, рік випуску 20	537 750,00	8962,50
Вантажний автомобіль марки «RENAULT» модель "MASTER", номер кузова VF6VGU5V655883768, рік випуску 20	537 750,00	8962,50
ГАЗ А21R33-50 БОРТОВИЙ ТЕНТОНОВИЙ, колір-білий, VIN: X96A21R33K2759136, кузов:	389 680,83	6494,68

Найменування вантажних автомобілів	Первісна вартість вантажних автомобілів, грн.	Амортизація за календарний місяць, грн.
A21R22K0105159		
ГАЗ А21R33-50 БОРТОВИЙ ТЕНТОНОВИЙ, колір-білий, VIN: X96A21R33K2759425, кузов: A21R22K0105326	389 680,83	6494,68
РАЗОМ	3 387 140,82	56 452,35

Протягом 2022 року підприємство ПП «ФАВОР» придбаває паливо дизельне, газ нафтовий скраплений, бензин автомобільний А 95, бензин автомобільний А 92 у постачальника ТОВ «ВЕСТ КАРД» відповідно до договору поставки партіями з використанням паливних карток № 040421-01/12/20-ПГ631 від 01 грудня 2020 р. та договору поставки нафтопродуктів оптовими партіями (паливні талони) № 040421-21/12/2020-ШК1028 від 21 грудня 2020 р. Наприклад, у лютому 2022 р. з використанням паливних карток здійснена заправка вантажних автомобілів відповідно до видаткової накладної № 19166 від 28.02.2022 р., а саме: бензин А-92 у кількості 1692,03 л., бензин А95 у кількості 900,01 л, дизельне паливо у кількості 11782,16 л., газ у кількості 4075,95 л. (додаток П). Загальна сума прямих матеріальних витрат, що пов'язані з паливо-мастильними матеріалами ПП «ФАВОР» за 2022 рік представлена у табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Загальна сума прямих матеріальних витрат, що пов'язані з паливо-мастильними матеріалами ПП «ФАВОР» за 2022 рік

№	Місяць	Загальна суму вартості паливо-мастильних матеріалів, грн.
1	Січень	499376,47
2	Лютий	449367,51
3	Березень	240599,49
4	Квітень	283368,18
5	Травень	437732,35
6	Червень	518771,9
7	Липень	545358,23
8	Серпень	468671,1
9	Вересень	484807,38
10	Жовтень	514691,88
11	Листопад	515927,57
12	Грудень	574945,43
	РАЗОМ	5533617,49

Всі вантажні автомобілі постійно проходять технічне обслуговування

та поточні ремонти ФОП БЕСЕДА РОМАН ІВАНОВИЧ за актами № 86 від 09.08.2022 р. на суму 5185,20 грн., № 96 від 23.08.2022 р. на суму 19816,80 грн., ТОВ «КОМПАНІЯ ТЕХНОПАРТС» за актами № 6036 від 04.08.2022 р. на суму 2916,00 грн., № 6126 від 08.08.2022 р. на суму 4030,45 грн., № 6254 від 12.08.2022 р. на суму 3429,20 грн., ТОВ «АВТОБАН ТРЕЙЛЕРЗ Україна» за актом здачі-приймання робіт № 3 від 30.08.2022 р. на суму 73800,00 грн. (додаток Р).

Підприємство ПП «ФАВОР» для підтримки технічного стану вантажних автомобілів постійно придбаває різні запасні частини, автомобільні шини, оливу моторну тощо. Загальна сума прямих витрат, що пов'язані з отриманням послуг щодо технічного огляду вантажних автомобілів, поточного ремонту та вартості використаних запасних частин, ПП «ФАВОР» за 2022 рік представлена у табл. 2.9.

Таблиця 2.9

Загальна сума прямих витрат, що пов'язані з отриманням послуг щодо технічного огляду вантажних автомобілів, поточного ремонту та вартості використаних запасних частин ПП «ФАВОР» за 2022 рік

№	Місяць	Загальна суму вартості запасних частин, грн.	Вартість отриманих послуг щодо технічного огляду та поточного ремонту вантажних автомобілів, грн.
1	Січень	10139,13	365865,42
2	Лютий		367872,17
3	Березень	106263,94	344346,89
4	Квітень	68585	343766,16
5	Травень		370641,74
6	Червень		388949,05
7	Липень	13533,3	419385,65
8	Серпень	22543,39	509025,13
9	Вересень	26652,41	416592,75
10	Жовтень	1900,95	418467,71
11	Листопад	8094,15	390198,94
12	Грудень	80098,56	433608,49
	РАЗОМ	337810,83	4768720,1

Адміністративні витрати на підприємстві ПП «ФАВОР» включають накладні витрати для обслуговування та управління підприємством, що схематично представлено на рис. 2.10.



Рис. 2.10. Структура адміністративних витрат ПП «ФАВОР»

Підприємство ПП «ФАВОР» за 2022 р. нараховувало та сплачувало відсотки за трьома кредитами договорами, що були оформлені за покупку вантажних автомобілів і загальна сума становило 153269,94 грн.

На підприємстві ПП «ФАВОР» об'єкт оподаткування об'єкта оподаткування податку на прибуток визначається на підставі розміру фінансового результату за даними бухгалтерського обліку. Порядок розрахунку фінансового результату за даними бухгалтерського обліку на підприємстві ПП «ФАВОР» представлено схематично на рис. 2.11.

ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ	
«=»	ДОХІД ВІД НАДАННЯ ТРАНСПОРТНИХ ПОСЛУГ
«+»	ІНШИЙ ОПЕРАЦІЙНИЙ ДОХІД
«-»	ПРЯМІ ВИТРАТИ НА ВИРОБНИЦТВО НАДАНИХ ТРАНСПОРТНИХ ПОСЛУГ
«-»	АДМІНІСТРАТИВНІ ВИТРАТИ
«-»	ВІДСОТКИ ЗА КРЕДИТ

Рис. 2.11. Порядок розрахунку фінансового результату, як об'єкта оподаткування податку на прибуток, ПП «ФАВОР»

Фінансовий результат, що є об'єкт оподаткування податку на прибуток, за 2022 рік ПП «ФАВОР» сформовано за наступними показниками, що представлено у табл. 2.10.

Таблиця 2.10

**Порядок визначення фінансового результату, що є об'єкт оподаткування
податку на прибуток, за 2022 рік ПП «ФАВОР»**

№	Показники розрахунку об'єкта оподаткування податку на прибуток	Сума, грн.
1	Загальна сума доходів:	12772231,88
	Дохід від надання транспортних послуг	12658696,44
	Інший операційний дохід	113535,44
2	Прямі витрати на виробництво:	11955255,20
	➤ амортизація вантажних автомобілів	617510,78
	➤ вартість паливо-мастильних матеріалів	5533617,49
	➤ вартість запасних частин	337810,83
	➤ послуги з технічного огляду та поточного ремонту вантажних автомобілів	4768720,10
	➤ заробітна плата водіїв	571800,00
	➤ єдиний соціальний внесок на заробітну плату водіїв	125796,00
3	Адміністративні витрати:	565057,88
	➤ розрахунково-касове обслуговування	22737,78
	➤ послуги з операційної оренди складу, офісу, стоянки вантажних автомобілів	299060,10
	➤ заробітна плата директора, начальника відділу транспорту	199393,44
	➤ єдиний соціальний внесок на заробітну плату директора та начальника відділу транспорту	43866,56
4	Відсотки за кредитами	153269,94
5	Фінансовий результат за даними бухгалтерського обліку (стр. 1 – стр. 2 – стр. 3 – стр. 4)	98648,86

Таким чином, фінансовий результат за даними бухгалтерського обліку ПП «ФАВОР» за 2022 рік є прибуток у розмірі 98648,86 грн.

Форма Податкової декларації з податку на прибуток підприємств, затверджена Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств» в редакції від 20 квітня 2017 р. № 467 [43].

Структура податкової декларації з податку на прибуток представлена на рис. 2.12.

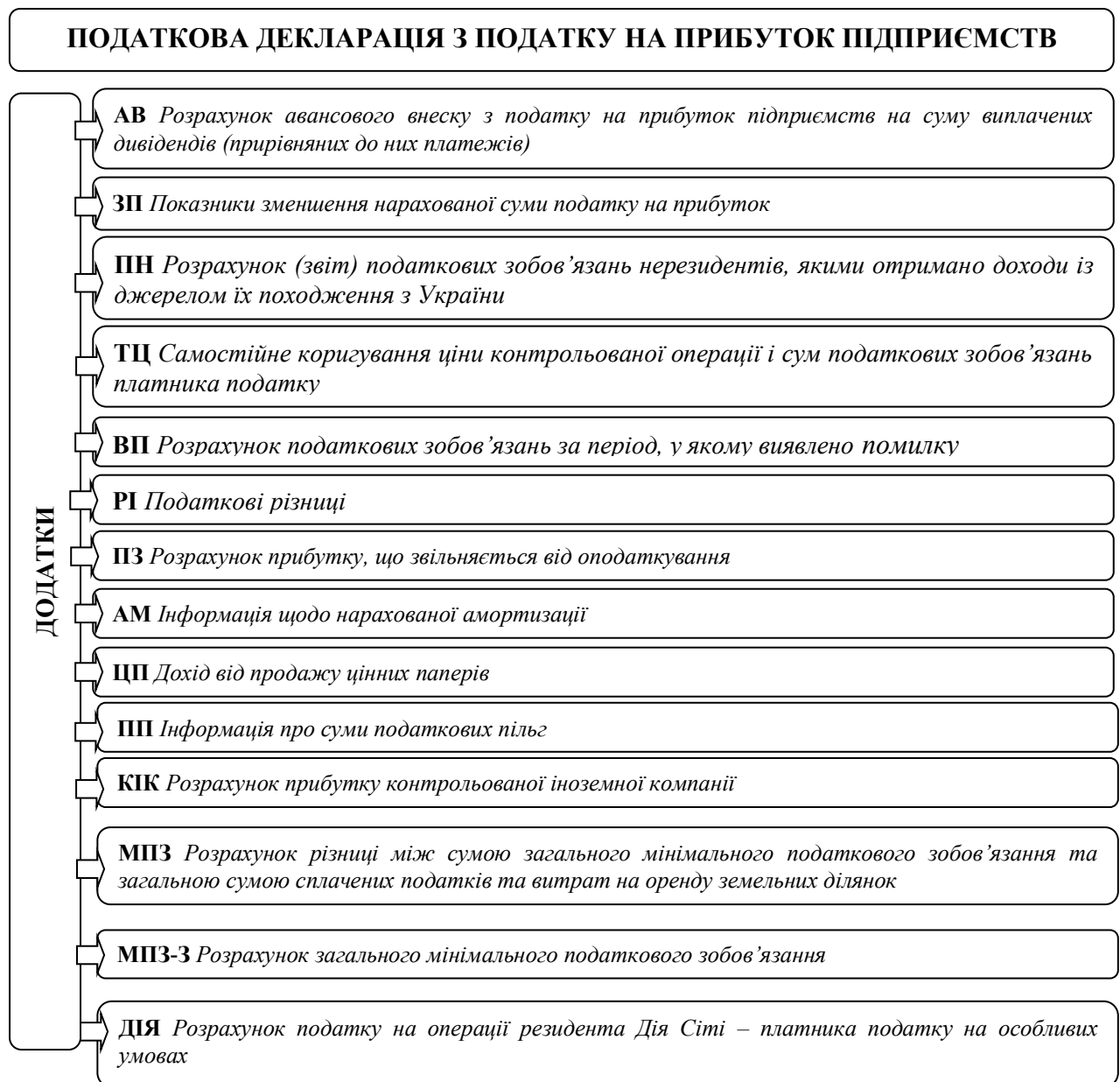


Рис. 2.12. Структура податкової декларації з податку на прибуток

Податковим (звітним) періодом податку на прибуток підприємства ПП «ФАВОР» є календарний рік. Річний податковий (звітний) період встановлено тільки для таких платників податку на прибуток:

- «які зареєстровані протягом звітного (податкового) періоду;
- виробників сільськогосподарської продукції;
- річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків) за попередній річний звітний (податковий) період не перевищує 40 мільйонів гривень» [43].

«Декларацію заповнюють наростаючим підсумком з початку року в

гривнях без копійок з округленням за загальновстановленими правилами (це передбачає сама форма звітності) і обов'язково українською мовою. Заповненню підлягають усі рядки декларації та її додатків. У разі відсутності показників у відповідних рядках як основної частини декларації, так і її додатків ставлять прокреслення. Додатки до окремих рядків декларації, не заповнені через відсутність операцій (показників), не подають» [43].

Податкова декларація з податку на прибуток подається до контролюючих органів у електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством [43]. Підприємство ПП «ФАВОР» подало річну податкову декларацію з податку на прибуток за 2022 рік (додаток С) у електронній формі 15 лютого 2023 р., що підтверджуються 1 та 2 квитанціями про прийняття. Підприємство ПП «ФАВОР» за 2022 рік задекларувало податкові зобов'язання з податку на прибуток за ставкою 18 % у розмірі 17757,00 грн.

До великих та середніх підприємств висуваються особливі вимоги – подати декларацію вони зобов'язані виключно в електронному вигляді.

Разом з податковою декларацією з податку на прибуток платники, у тому числі й малі підприємства, подають до контролюючого органу річну фінансову звітність. Суб'єкти малого підприємництва та представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності подають річну фінансову звітність за скороченою формою у складі Балансу (форма № 1-м) і Звіту про фінансові результати (форма № 2-м). А суб'єкти мікропідприємництва подають Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва (форми № 1-мс і № 2-мс).

Підприємство за 2022 рік разом зі податковою декларацією з податку на прибуток подало фінансову звітність малого підприємництва, хоча за критеріями підприємство воно відноситься за всіма показниками до мікро підприємств.

Податок на прибуток, що підлягає сплаті до бюджету, зменшується на суму нарахованого за звітний період податку на нерухоме майно, відмінне

від земельної ділянки, щодо об'єктів нежитлової нерухомості. У випадку, коли податок на прибуток за звітний (податковий) період менше податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, то різниця не враховується у зменшення податку на прибуток наступних податкових (звітних) періодів. Таких випадків на досліджуваному підприємстві ПП «ФАВОР» не відбувалося, тому податок на прибуток був у повному обсязі сплачено до бюджету.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2

Основним видом діяльності підприємства ПП «ФАВОР» є надання транспортних послуг щодо перевезення хлібобулочних виробів. З метою ведення господарської діяльності підприємства має вантажні автомобілі зі спеціалізованими фургонами для перевезення вищезазначеної продукції. Підприємство ПП «ФАВОР» знаходиться на загальній системі оподаткування, тобто є платником податку на додану вартість та податку на прибуток.

Досліджено порядок визначення податку на додану вартість до бюджету на підприємстві ПП «ФАВОР». Окремо розглянуто порядок електронного адміністрування податку на додану вартість, а саме формування реєстраційного ліміту, реєстрація податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних та розрахунків до них, використання для розрахунків з бюджетом з податку на додану вартість електронного рахунку, застосування для реєстрації податкових накладних за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення «М.Е.Дос».

Визначено порядок нарахування податкових зобов'язань з податку на додану вартість при наданні транспортних послуг замовникам за ставкою 20 %, формування податкового кредиту з податку на додану вартість на підставі зареєстрованих податкових накладних, що отримані від постачальників підприємства. Встановлено, що протягом 2022 рік на підприємстві під час реєстрації податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних

державна податкова службі зупиняла їх реєстрацію з вимогою підтвердження фактичного надання транспортних послуг замовникам. Розглянуто механізм подання письмового пояснення разом із копіями документів на підтвердження інформації, зазначеної у заблокованих податкових накладних через програму М.Е.Дос.

Зазначено порядок формування об'єкта оподаткування податку на прибуток, який дорівнюється фінансовому результату за даними бухгалтерського обліку. Встановлено, що підприємство ПП «ФАВОР» подає річну податкову декларацію з податку на прибуток, не враховує податкові різниці, що коригують фінансовий результат з метою оподаткування податку на прибуток, тому що дохід підприємства за попередні роки не перевищує значення 40 млн. гривень. Окремо досліджено порядок формування доходів від надання транспортних послуг замовникам, інших операційних доходів, собівартості транспортних послуг, адміністративних витрат.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ З УРАХУВАННЯМ ЗАРУБІЖНОГО ДОСВІДУ

3.1. Гармонізація вітчизняної системи оподаткування підприємницької діяльності з системою оподаткування країн Європейського союзу

У країнах Європейського Союзу визначають гармонізацію оподаткування як процес адаптації податкових систем, які відносяться до різних країн з метою досягнення однакової податкової політики. Процес гармонізації направлено на зменшення податкових різниць, які впливають на рух товарів, збільшують рівень розподілу всіх ресурсів на ринку. Крім того, гармонізація обов'язково включає конвенцію об'єднання фіскальних систем, і слугує цілям, що включають стабільність та справедливість.

Система оподаткування Європейського Союзу спрямована на координацію систем оподаткування всіх європейських країн з метою запобігання несприятливих змін у податковій політики та негативного впливу на внутрішні ринки країн Європейського Союзу.

Якщо виділити основні переваги гармонізації системи оподаткування Європейського Союзу, то можна відзначити, що в деяких країнах застосовуються однакові ставки податків, тобто ці країни перестають конкурувати за капітал і за зниження ставок податків. При цьому, така гармонізація системи оподаткування дуже позитивно впливає на компанії, які проводять господарську діяльність у різних країнах Європейського Союзу та зменшують їх витрати. Цей процес дозволяє роботи переведення грошових коштів між країнами Європейського союзу, зменшує витрати у разі отримання позик у різних кредиторів [97].

На сьогодні у більшості державах з розвиненою економікою застосовуються прямі та непрямі податки. Але співвідношення між

непрямими податками та прямими податками у кожній такій країні різні. Наприклад, співвідношення прямих податків у загальній сумі податків більше у наступних країнах, таких як Данія, Великобританія, Бельгія, Фінляндія, Німеччина, та навпаки, співвідношення непрямих податків у загальній сумі податків встановлено у таких країнах як, Чехія, Греція, Франція, Австрія, Польща, Швеція. Такі особливості встановлюються залежно від рівня економічного розвитку та від рівня соціального захисту населення.

Наприклад, у Данії показник валового продукту на одного громадянина дуже висока, тому рівень заробітної плати високий, що збільшує ставки оподаткування таких доходів з метою збільшення надходження коштів до бюджету цієї країни. У країнах, де рівень заробітної плати дуже маленький на одного громадянина, вимушено встановлюють фіксовану ставку оподаткування цих доходів.

Країни Європейського Союзу розроблюють сумісні заходи щодо запобіганню ухиленню від сплати податків та подвійного оподаткування при встановленні прямого оподаткування з одного боку та з іншого боку, ставки, наприклад, податку на додану вартість та акцизного податку, тобто непряме оподаткування, затверджуються без суттєвих відмінностей, щоб не створювати переваги однієї країни Європейського союзу над іншою [86].

Структурна система податків до внутрішнього валового продукту окремих країн Європейського Союзу представлено у табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Система податків деяких країн-членів ЄС у % до ВВП [53]

Країна	Непрямі податки	Прямі податки	Соціальні платежі	Загальна частка
Німеччина	11,7	10,2	18	40,4
Франція	15,3	11,1	18,2	43,9
Данія	17,2	29,9	1,7	49,0
Швеція	17,1	18,7	14,9	50,7
Литва	11,1	8,5	8,7	28,3
Словаччина	11,6	6,0	11,3	28,9

За даними табл. 3.1 найвищий рівень податків у Данії та Швеції,

самий низький у Литві. У більшості країн зі розвинутою економікою застосовуються високі ставки податків. Тобто, у таких країнах встановлено високий рівень державного втручання з метою запобігання ухилення від сплати податків [84].

Коли утворювалось формування Європейського Союзу, у кожній країні застосовувалися різні види непрямого оподаткування. У більшості випадків застосовувалися каскадні податки, які були багатоступінчаті та полягали у тому, що кожний податок стягувався на відповідному етапі процесу виробництва продукції. Але таке оподаткування привело до того, що стало неможливо визначити суму податку, яка включилась у кінцеву ціну продукції. Тобто, «як наслідок, завжди був ризик того, що країни-члени ЄС навмисно або випадково субсидують свій експорт, переоцінюючи податки, відшкодовані на експорт» [80].

З цією метою, була створена нейтральна та прозора система оподаткування, яка забезпечила нейтралітет та порядок відшкодування податків при експорті продукції. Таким податком у Європейському Союзі став податок на додану вартість, який є загальним і застосовується у більшості країнах Європейського Союзу. Тобто, механізм оподаткування податком на додану вартість полягає у тому, що при продажу продукції або наданні послуг в іншу країну Європейського Союзу, податок на додану вартість не нараховується, і навпаки, коли ввозиться товар або отримуються послуги на територію країни Європейського союзу податок на додану вартість нараховується. Це створює справедливую систему оподаткування для всіх виробників продукції або виконавців послуг, і тому вони можуть конкурувати на ринках різних країн Європейського Союзу.

Саме тому ставка та об'єкт оподаткування податку на додану вартість для всіх країн Європейського союзу однаковий та визначається відповідно до законодавства Європейського союзу [98].

Сьогодні всі країни Європейського Союзу ініціюють впровадження однієї системи оподаткування, укладаються угоди про своєрідний

«податковий коридор» з новими членами та встановлюють умови застосування однакових податкових ставок прямих та непрямих податків у всіх країнах Європейського Союзу.

Головною метою процесу гармонізації систем оподаткування у країнах Європейського Союзу є усунення всіх неефективних елементів податкових систем та відмова від номінального податкового суверенітету, що схематично представлено на рис. 3.1.

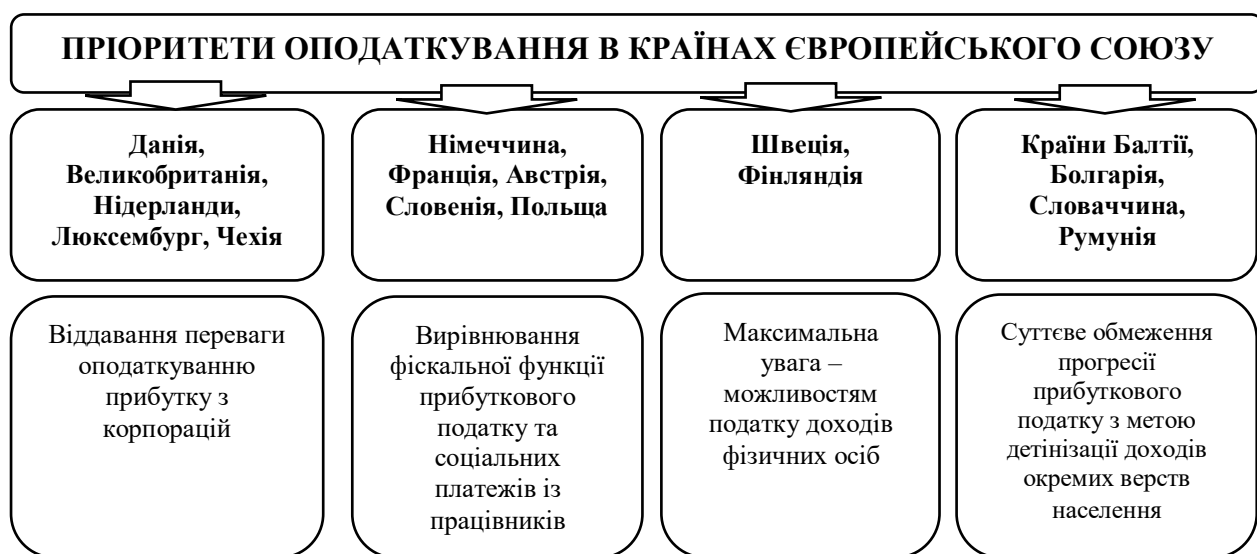


Рис. 3.1. Пріоритети оподаткування в країнах Європейського союзу [57]

Напрями формування єдиної системи оподаткування Європейського союзу стає однією із передумовою збільшення темпів зростання економік всіх країн Європейського союзу з метою інтеграції.

У сучасний час, пересічний громадянин України, який є платником податків, не проявляє бажання добровільно виконувати свої податкові зобов'язання. Однією з причин цього є відсутність чіткої залежності між сплаченими податками та отримуваним зворотним потоком державних послуг.

«У світовій практиці виділяються три моделі взаємовідносин між державою та платниками податків» [22]:

«Модель домінування держави відносно платників податків характерна для авторитарних режимів. У цій моделі платники податків переважно мають

обов'язки, тоді як держава володіє правами. Платники розглядаються як постачальники фінансових ресурсів, а їхні права обмежені. Це призводить до незацікавленості платників у добровільному виконанні податкових зобов'язань, що спричиняє високий рівень ухилення від оподаткування. Держава, у свою чергу, збільшує адміністративний тиск та вживає жорсткіші заходи контролю, що призводить до зростання державного контрольного апарату та рівня тіньової економіки. Ця модель не може бути ефективною у демократичних країнах» [22].

«Модель домінування платника податків відносно держави спостерігається у слабких державах з неефективним державним апаратом. У такій моделі рівень ухилення від оподаткування також зростає через безконтрольні дії платників. Це призводить до зменшення обсягу податкових надходжень до державного бюджету та викривлення умов конкурентного середовища. Платники податків, які ухиляються від оподаткування, отримують додаткові фінансові ресурси для подальшого інвестування у свій бізнес. Однак модель домінування платника не може бути ефективною, оскільки вона призводить до кризи державних фінансів та посилення державного контролю, навіть до домінування держави над платниками» [22].

«Модель взаємних зобов'язань є переважною у демократичних країнах та країнах з перехідною економікою. У цій моделі всі суб'єкти податкових відносин є рівноправними, а діяльність кожного з них контролюється та підзвітна. Як держава, так і платники податків зобов'язані дотримуватися податкового законодавства та мають однакові гарантії щодо дотримання та захисту своїх законних прав. Платник податків розглядається як рівноправний партнер, який сплачує податки за отримання належних послуг та гарантій з боку держави» [54].

Для покращення ситуації в Україні необхідно сприяти розвитку моделі взаємних зобов'язань, де держава забезпечує якісні державні послуги та гарантує захист прав платників податків, а платники виконують свої податкові зобов'язання відповідно до закону. Такий підхід сприятиме

підвищенню довіри громадян до податкової системи та стимулюватиме більш відповідальну поведінку платників податків.

Застосування штрафних санкцій та підвищення відповідальності за податкові правопорушення важливо для зміни поведінки суб'єктів господарювання. Однак, в умовах високого рівня корупції, простого збільшення штрафів може бути недостатньо.

Окрім цього, для досягнення позитивних змін у поведінці суб'єктів господарювання у сфері податкового адміністрування, важливим кроком є зменшення рівня корупції в країні. Корупція створює негативне середовище, в якому суб'єкти господарювання не відчують достатнього стимулу дотримуватися податкового законодавства. Тому зменшення корупції є одним із пріоритетних завдань для вдосконалення системи адміністрування податків.

«Для ефективного боротьби з корупцією і підвищення дотримання податкових зобов'язань необхідно впроваджувати комплексні заходи, такі як зміцнення правової бази, забезпечення незалежності фіскальних органів, підвищення прозорості та відкритості в процесі податкового адміністрування, а також популяризація культури відповідальності та свідомого підходу до сплати податків серед громадян і суб'єктів господарювання. Такі заходи сприятимуть побудові довіри до податкової системи та створенню сприятливих умов для розвитку країни» [58, с. 97].

Запропоновані заходи є важливими кроками для запобігання проявам корупції в сфері податкового адміністрування. Ось деталізація запропонованих заходів:

Зведення до мінімуму безпосереднього спілкування: Використання комп'ютерних технологій та електронних систем спрощує комунікацію між платниками податків і посадовими особами фіскальних органів. Це може зменшити можливості для безпосереднього впливу чи корупційних дій.

Прозорість у приміщеннях: Облаштування прозорими стінками для працівників фіскальних органів, що спілкуються з відвідувачами, сприяє

створенню відкритого та прозорого середовища. Це може знизити можливості для таємничості та корупційних угод.

Підвищення кримінальної відповідальності: Застосування суворих кримінальних санкцій як для посадових осіб фіскальних органів, так і для платників податків, допомагає відвернути від корупційних діянь. Висока відповідальність створює стримуючий ефект і відлякує від незаконних дій.

«Морально-етична освіта: Проведення спеціальних занять, таких як конференції, круглі столи, семінари, спрямовані на формування морально-етичних установок, підкреслюючи неприпустимість корупційних дій. Це сприяє підвищенню свідомості та покращенню етичних норм серед працівників і платників податків» [61, с. 16].

Ці заходи мають на меті створення прозорого та ефективного середовища в сфері адміністрування податків, де корупційні дії мають менші шанси реалізуватися. Шляхом зменшення безпосереднього спілкування та використання сучасних технологій, забезпечення прозорості у працюючих приміщеннях, посилення кримінальної відповідальності і проведення морально-етичної освіти, ми можемо створити систему, яка сприяє відповідальному підходу до сплати податків та зменшує ризики корупції.

Проте, важливо враховувати, що ці заходи самі по собі не є універсальним рішенням. Шлях до боротьби з корупцією в податковій сфері полягає в комплексному підході, що включає ефективну систему контролю, прозорість у прийнятті рішень, незалежність судової системи, залучення громадськості та інших заходів. Тільки поєднання різних стратегій та системних реформ може привести до зменшення корупційних явищ у сфері податкового адміністрування і створення справедливої та ефективної податкової системи.

Після прийняття Податкового кодексу України загальний рівень податкового навантаження в Україні суттєво не знизився, хоча цим законом передбачено зниження основних ставок податку на прибуток (податку на прибуток підприємств – з 25% до 18%).

Зниження стандартів є привабливим для комерційних компаній, крім того, має сприяти зменшенню рівня тіньової економіки, стимулювати розвиток і бізнес комерційних структур, які є основою енергетичної скарбниці країни. Але, з іншого боку, враховуючи, що податок на прибуток забезпечує понад 80% доходів одного фонду України, постає питання про компенсацію втрати доходу від зниження ставок.

Беручи до уваги позитивний досвід країн-членів ЄС, тобто використання різних ставок оподаткування залежно від соціальної важливості товарів і послуг, можна розглянути чотири ставки оподаткування:

- 0%, експортні послуги все ще оподатковуються;
- пільгова ставка – податок на послуги з купівлі-продажу товарів першої необхідності (сільськогосподарської продукції, хлібобулочних та інших продуктів харчування);
- підвищена ставка – податку на підприємницьку діяльність, пов'язану з купівлею та продажем предметів розкоші (ювелірні вироби, розкішні автомобілі, вироби з волосся та шкіри, нова побутова техніка тощо);
- базова ставка (у розмірі 20%) - податок на всю іншу діяльність з купівлі-продажу товарів і послуг.

Вважаємо, що використання різних ставок податку включатиме залишок надходжень до бюджету від органів ПДВ і відповідатиме меті соціальної орієнтації податкового законодавства.

Також варто запровадити прогресивну систему оподаткування доходів громадян (ставка ПДФО становить 15% та 17% – ставка, за якою дохід перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня в податковому році), тоді як доходи заможних оподатковуватимуться за вищою ставкою.

Відповідно до умов надання та розміру суспільної пільги податку граничний розмір доходу, на який платник податку має право скористатися цією пільгою, має бути збільшено, зокрема, шляхом збільшення прожиткового мінімуму шляхом визначення відповідного розміру.

споживчого пакету для задоволення основних потреб людей.

При заповненні ПДФО необхідно враховувати досвід країн ЄС, де оподатковується сімейний ПДФО, та вважати кількість достовірних. Наприклад, у «Франції платникам податків надаються такі роки:

- 1 - самотня особа без дітей;
- 2 - одружені без дітей;
- коефіцієнт 3 - сімейна пара з дитиною;
- коефіцієнт 3,5 - для пари з двома дітьми;
- коефіцієнт 4 - пара з трьома дітьми» [66].

Тоді «ПДФО визначається за таким алгоритмом:

- 1) сукупний дохід сім'ї ділиться на відповідний вік;
- 2) розрахувати податок за ставкою, встановленою для даного рівня доходу;
- 3) отриману суму помножити на коефіцієнт, що дорівнює числу 1» [66].

«У Великій Британії та Німеччині платники податків мають право вибирати, чи оподатковуватиметься дохід подружніх пар індивідуально чи окремо» [36].

Удосконалення системи адміністрування податків повинно відбуватися на основі вдосконалення практики обліку платників податків та сплати податків.

Нерідкі на практиці випадки реєстрації компаній з фальшивими сертифікатами. Від діяльності цих компаній залежить більшість схем ухилення від сплати податків та «брудних» схем відмивання грошей. Здебільшого ці компанії реєструють людей, паспорти яких були вкрадені чи втрачені. Ці компанії укладають фальшиві договори про продаж продукції, послуг, оплату послуг тощо.

Щоб зменшити реєстрацію фіктивних компаній за чужими документами, необхідно налагодити систему обміну інформацією про секретні документи між внутрішніми підрозділами та фінансовими органами та визначити обмежене коло осіб, які мають доступ до бази даних.

Форми податкової звітності мають бути простими. У міжнародному бізнесі використовуються прості способи інформування, важливі лише показники для визначення суми податку до сплати. В Україні форми податкової звітності містять велику кількість даних і стають основою для управління фінансовими органами.

Позитивним є можливість звітування за допомогою електронного зв'язку, однак на практиці електронних методів звітування все ще бракує. Тому слід розвивати та зміцнювати методи автоматизації та комп'ютеризації, що використовуються в податковому адмініструванні, за рахунок впровадження нових технологій.

Крім того, варто опрацювати шляхи вдосконалити процедури адміністрування податків. Якщо в країнах Європи контроль податкового органу здійснюється з метою здійснення превентивних заходів, то в Україні – з метою виявлення фактів припинення або виконання податкових зобов'язань. Тому необхідно посилити адміністративну діяльність щодо тих платників податків, у руках яких виявлено інформацію про порушення податкового законодавства, та зменшити випадки впровадження фінансового контролю в роботу правоохоронних органів.

3.2. Міжнародний досвід попередження зловживань при застосуванні спрощеної системи оподаткування

«Міжнародна практика оподаткування малих та середніх підприємств (далі - МСП) передбачає кілька прогресивних методів спрощеного оподаткування (далі - ССО), спрямованих на підтримку розвитку МСП» [23].

«Однак чинна правова система в Україні створює умови для зловживання ЄСВ для зменшення податкового навантаження. Найпоширенішими формами зловживання є:

- оформлення повних працівників як ФОП;
- низька вартість;

- класифікація суб'єкта господарської діяльності;
- впровадження РЕО (РЕО) та правоохоронних органів (LEO) за допомогою SSO» [23].

Загалом існує три причини запобігання податковим зловживанням: ціль примусового стягнення, показник якості послуг і модель довіри. Щоб запобігти пошкодженню простої системи, необхідно працювати в рамках трьох моделей, оскільки використання деяких з них не дасть бажаного результату.

Якщо розглядати правові інструменти як поширений метод податкових органів, то аналіз досвіду розвинутих економік показує, що існує багато способів запобігти збитку податковим системам і простим урядам:

- «Електронний засоби реєстрації доходів. У країнах Європейського Союзу використовується багато інструментів фінансового обліку, і уникнути реєстрації платежів важко» [23].

- «Критерії виявлення фальшивої самозайнятості. Трудове та податкове законодавство розвинутих країн має вбудовані правила, які дозволяють відрізнити справжню самозайнятість від удаваної. Точне формулювання умов може бути різним, але основними показниками фіктивного самозайняття є наявність поведінки та фінансового менеджменту працівника» [23].

«Поведінковий контроль існує, коли роботодавець керує та керує продуктивністю своїх працівників. Прикладом контролюючої поведінки є контроль де, коли і як. Хоча код авторизованого працівника дійсний. Найпоширенішими симптомами контролю поведінки є:

- 1) Виконавець не повинен мати більше одного клієнта.
- 2) Виконавець не має повноважень виконувати роботу у співпраці з третіми особами (відносини субпідряду).
- 3) Виконавець працює під наглядом представників замовників» [23].

«Фінансовий контроль існує тоді, коли роботодавці мають право контролювати фінанси працівників. Прикладом фінансового менеджменту є

оплата понесених працівником витрат, надання працівникові грошей або обладнання тощо. Крім того, доступність фінансового менеджменту визначається гнучкістю працівника щодо надання таких послуг на відкритому ринку. Іншими словами, можна мати багато клієнтів одночасно» [23].

«Штучне подрібнення суб'єктів господарювання. Директива Європейської Комісії 2006/112/ЄС від 28 листопада 2006 року передбачає загальну процедуру вирішення справ, коли кілька юридичних осіб можуть розглядатися як єдиний платник податку на додану вартість. Прикладом використання цієї процедури є основа, яку використовує Велика Британія. Суб'єкти господарювання визначаються платником податку, якщо:

- 1) Фінансові зв'язки. Взаємний фонд або цільовий фонд тощо.
- 2) Економічні зв'язки. Підприємства, які використовують засоби розподілу, офіси та виробництво, маркетинг тощо.
- 3) Адміністративні зв'язки. Підприємства, які наймають асоційованих директорів або менеджерів тощо» [23].

Гнучка система оподаткування сприяє розвитку малого бізнесу в Україні, але правова система створює умови для зловживання ССО для зменшення податкового навантаження. Це призвело до поширення таких дій, як: зменшення прибутку, спеціалізація суб'єкта господарської діяльності, реєстрація повних працівників як ФОП, ініціатива скорочення ФОП та ЮО за допомогою ССО.

Отже, до закону України можна віднести наступні заходи щодо ефективного реагування на гнучку систему оподаткування, основні напрями, які потребують детального дослідження, їх специфіку та економічний вплив:

➤ **«Фальшива зайнятість».** Співробітник атестується як штатний працівник, а не консультант, якщо виконуються всі умови:

- 1) Весь або суттєва частина доходу працівника від клієнта.
- 2) Працівник надає послуги, пов'язані з господарською діяльністю клієнта.

3) Працівник не має права на роботу.

4) Домовтеся про погодинну/тижневу/місячну ставку» [23].

➤ **«Штучне подрібнення суб'єктів господарювання»**. Метою господарської діяльності з податкової точки зору вважається:

5) Речі, які знаходяться на даху системи, використовують спільні ресурси (офіси, місця, співробітники тощо). Наприклад, багато фізичних осіб-підприємців (та інших поєднань юридичних і фізичних осіб) позиціонують себе як покупців товарів (послуг), а не постачальників послуг.

6) Метою плану є регулювання окремих видів господарської діяльності.

7) Виконувати призначення людям.

8) Поділ бізнесу (виробничого процесу) здійснюється між декількома претендентами на ССО в обмін на сплату податку, податку на прибуток підприємств та податку на майно підприємств першим учасником, який працює.

9) Єдиний бренд, логотип, контакт, веб-сайт, фізичне місцезнаходження, місце розташування будівлі (офіс, магазин і виробнича база тощо), будівлі, в яких відкриті та ведуться поточні рахунки. Власники, керівництво - плата за реєстрацію автомобіля, телетайп тощо.

10) Єдиними послугами для учасників плану є бухгалтерський облік, управління персоналом, підбір персоналу, пошук і робота з постачальниками та клієнтами, юридична допомога та програмне забезпечення» [23].

У сфері взаємин з державними органами та іншими контрагентами, які не підлягають дробленню бізнесу, існує практика, згідно з якою одні й ті самі особи здійснюють представлення інтересів. У міжнародній практиці контроль за виконанням зазначених інструментів зазвичай покладається на податкові органи. Проте, що стосується інструментів протидії штучній зайнятості, відповідальність за їх застосування може лежати на державних органах, які контролюють дотримання законодавства у сфері праці. Таким чином, в разі впровадження відповідних інструментів в Україні, їх

застосування може бути покладено на Державну фіскальну службу України та Державну службу України з питань праці.

Міжнародна практика показує, що для більш ефективного запобігання зловживанням контрольно-касовими системами, необхідно впроваджувати електронні механізми реєстрації доходів разом з іншими інструментами, зокрема для виявлення фальшивої самозайнятості та проведення поведінкового та фінансового контролю.

Щодо оподаткування малого та середнього бізнесу (МСБ) у міжнародній практиці існують декілька основних преференційних механізмів, спрямованих на підтримку розвитку МСБ. До таких механізмів відносяться спрощений режим оподаткування за загальною системою, який передбачає спрощену форму обліку доходів та витрат, спрощену звітність та загальні ставки оподаткування.

Одним із спеціальних режимів оподаткування є оподаткування на базі виручки (обороту), де підприємець сплачує певну частку від обороту. Інший режим - фіксований податок, де підприємець сплачує фіксовану суму податку. Також існує спеціальний режим зі спеціальним дозволом, де не проводиться облік доходів та видатків, а встановлюється перелік дозволених видів діяльності та обсяг періодичних податкових платежів у формі фіксованого платежу або частки від попередньо оціненого потенційного доходу.

Україна має спеціальну систему оподаткування, обліку та звітності (ССО) для малого бізнесу, що діє з 1999 року з певними модифікаціями. Ця система застосовується як до фізичних осіб-підприємців (ФОП), так і до юридичних осіб (ЮО). Суб'єкти господарювання, які використовують ССО, поділяються на 4 групи залежно від обсягу максимального доходу, рівня ставки оподаткування, видів економічної діяльності та можливості використання найманих працівників.

Спеціальні режими оподаткування включають оподаткування на базі виручки (обороту) та фіксований податок. Вони передбачають встановлення

граничної межі доходів, переліку дозволених видів діяльності та спеціального дозволу. Україна має спрощену систему оподаткування, обліку та звітності для малого бізнесу з 1999 р., яка застосовується як до фізичних осіб-підприємців, так і до юридичних осіб. Залежно від обсягу доходу, рівня ставки оподаткування та інших факторів, суб'єкти господарювання, що застосовують спрощену систему оподаткування, класифікуються на чотири групи.

Уникнення оподаткування та сіра мінімізація оподаткування є складними явищами, які потребують комплексного підходу. Існують три парадигми для подолання цих явищ: «парадигма примусу правозастосування», «парадигма забезпечення якості сервісу» та «парадигма довіри».

Перша парадигма базується на пригніченні протиправної поведінки через часті ревізії та жорсткі покарання. Засоби включають збільшення кількості та якості аудитів, поліпшення обміну інформацією, збільшення штрафних санкцій та оприлюднення судових рішень.

Друга парадигма визнає роль податкової адміністрації як фасилітатора та постачальника послуг платникам податків. Інструменти включають сприяння освіті платників податків, надання допомоги у подачі декларацій та сплаті податків, консультації та спрощення податкових процедур.

Третя парадигма фокусується на зміні культури сплати податків та формуванні довіри до системи. Засоби включають використання засобів масової інформації, оприлюднення інформації про шахраїв та пояснення зв'язку між сплатою податків та отриманням суспільних благ.

Таким чином, подолання уникнення оподаткування та сірої мінімізації оподаткування вимагає комплексних заходів та використання різних підходів.

ССО є інструментом запобігання уникненню податків і належить до «Парадигми забезпечення якості сервісу». У цьому звіті розглянуто заходи протидії зловживанню ССО, які переважно відносяться до «Парадигми

примусу правозастосування». Для аналізу існуючих механізмів протидії зловживанню спрощеними режимами оподаткування розглянуто досвід економічно розвинутих країн, зокрема Сполучених Штатів Америки та країн Європейського союзу.

Міжнародна практика боротьби з ухиленням від сплати податків у секторі малого та середнього бізнесу може бути розділена на дві групи: практики, що застосовуються до всіх підприємств, та практики, спрямовані на зловживання саме спрощеною системою оподаткування.

«У США поширена практика неправильної класифікації штатних працівників як незалежних підрядників (НП). За даними Економічного Поліцейського Інституту, від 10 до 20% роботодавців у США неправильно класифікують принаймні одного працівника як НП» [23].

Неправомірна класифікація працівників поширена у різних сферах економіки, де малі підприємства співпрацюють з великими компаніями. Незалежні підрядники не вважаються працівниками і не мають соціального страхування.

Причиною таких помилок може бути намагання уникнути зобов'язань, пов'язаних з офіційним працевлаштуванням і зменшити витрати на оплату праці. Схема неправомірної класифікації НП дозволяє уникнути сплати пенсійного внеску, внесків на медичне забезпечення та федеральних і місцевих податків.

Практика неправомірної класифікації працівників як НП відповідає українській практиці оформлення штатних працівників як ФОП з використанням ССО.

«У Сполучених Штатах існує декілька інструментів для визначення статусу працівника з юридичної точки зору. Серед них є «Common Law» тест та ABC тест, які спираються на схожі принципи.

Common Law тест використовується Службою внутрішніх доходів, Округом Колумбія та 16 штатами. Згідно цього тесту, особа вважається штатним працівником, якщо роботодавець задовольняє хоча б одну з

наступних умов:

- Поведінковий контроль: Роботодавець контролює поведінку працівників, включаючи контроль за місцем, часом та способом виконання роботи. Наприклад, роботодавець має затверджений кодекс поведінки працівників.
- Фінансовий контроль: Роботодавець контролює фінанси працівників, включаючи відшкодування витрат або надання засобів для виконання роботи. Також важливо, наскільки просто працівник може надати послуги іншим клієнтам.
- Взаємодія Роботодавець-Працівник: Якщо існує взаємодія між роботодавцем і працівником у форматі Роботодавець-Працівник, одна з осіб є штатним працівником. Це може бути підтверджено письмовими договорами або заявами про роботу з описом умов праці» [23].

Важливим критерієм визначення взаємодії Роботодавець-Працівник є відповідність діяльності працівника основній діяльності роботодавця. Наприклад, програміст, що надає послуги роздрібної торгівлі, може бути незалежним підрядником, тоді як програміст, що працює в ІТ-компанії, є штатним працівником.

«ABC тест використовується Департаментом Праці США та 35 штатами. За замовчуванням, особа вважається штатним працівником, але може бути визнана незалежним підрядником, якщо виконуються умови, подібні до принципів Common Law тесту:

- Відсутність контролю над працівником: Якщо працівник має відсутність контролю над виконанням роботи, включаючи як домовленості, так і фактичний контроль, він може бути визнаний незалежним підрядником. Зокрема, обмеження на робочий час не повинні бути спрямовані на керування способом виконання роботи.
- Вид діяльності працівника: Якщо роботи, які виконує працівник, не відносяться до головної економічної діяльності роботодавця, то працівник може бути визнаний незалежним підрядником. Наприклад, рекламний

спеціаліст, який створює рекламу для ресторану, може бути незалежним підрядником. Але якщо цей же спеціаліст працює на рекламне агентство із залученням до ресторанного бізнесу, він може бути штатним працівником.

➤ Незалежна ідентифікація: Особа вважається незалежним підрядником, якщо вона має власну бізнес-ідентичність і працює для отримання прибутку на відкритому ринку. Чим більше працівник залежить від конкретного роботодавця для отримання доходу, тим більше імовірність того, що він є штатним працівником» [23].

Так, «Служба внутрішніх доходів (СВД) США дійсно використовує систему дискримінантних функцій (Discriminant Function System) для верифікації задекларованих доходів і встановлення «червоних міток» для випадків з підозрою в заниженні доходів. Ця система базується на статистичному аналізі податкових декларацій та порівнянні даних з інших джерел, таких як роботодавці, клієнти, банки та інші фінансові установи» [23].

Алгоритми, використовувані СВД, є секретними і не розкриваються громадськості. Проте, деякі фахівці з податкових питань ідентифікують загальні чинники, на які система звертає увагу при встановленні червоних міток. У випадку фізичних осіб і малого бізнесу ці фактори можуть включати особливості діяльності, зв'язки з третіми сторонами, статистичні аномалії та інші ознаки, які вказують на потенційні невідповідності у деклараціях.

Ці червоні мітки дозволяють СВД визначати податкові декларації, які потребують більш детальної перевірки, і сприяють боротьбі з ухиленням від оподаткування та фіскальними порушеннями.

«Існує кілька факторів, які призводять до встановлення червоних міток для фізичних осіб:

➤ Заокруглені цифри: Використання округлених цифр у податковій декларації може вказувати на неправдивість задекларованих даних.

➤ Невідповідність даним з третіх джерел: Якщо дані в декларації не збігаються з інформацією з інших джерел, це може викликати підозру.

➤ Недбала або неповна інформація: Наявність математичних помилок або відсутність необхідних даних у декларації можуть свідчити про недбалість або неправдивість інформації.

➤ Низький дохід за професією: Якщо задекларований дохід значно нижчий від середнього рівня для даної професії та місця проживання, це може викликати підозру щодо правдивості даних.

➤ Великі коливання доходів: Значні зміни в задекларованих доходах протягом декількох звітних періодів можуть бути підставою для увімкнення червоної мітки» [23].

Ці фактори допомагають ідентифікувати потенційні випадки фальсифікації або недекларування доходів у податкових деклараціях фізичних осіб.

Так, країни Європейського Союзу (ЄС) приділяють значну увагу боротьбі з фальшивою самозайнятістю та униканням внесків на соціальне страхування. Це робиться шляхом впровадження законодавчих заходів та інструментів, спрямованих на протидію таким практикам.

Одним з методів боротьби є встановлення юридичних критеріїв, які допомагають розрізнити між зайнятістю та самозайнятістю. Це дозволяє виявляти випадки неправомірної класифікації працівників як незалежних підрядників і приймати відповідні заходи.

Крім того, використовуються інструменти, спрямовані на запобігання таким методам сірої мінімізації оподаткування, як заниження обороту та штучне подрібнення бізнесу. Це допомагає уникнути неправомірного зменшення задекларованих доходів та недекларування платежів.

Особливу увагу звертають на сектори роздрібної торгівлі та сфери послуг, де зниження доходів є поширеною практикою. Впровадження інструментів реєстрації платежів допомагає контролювати та ускладнює заниження задекларованих доходів у цих секторах.

Загалом, країни Європейського Союзу активно працюють над створенням ефективної системи протидії фальшивій самозайнятості та

униканню внесків на соціальне страхування, щоб забезпечити справедливість та економічну стабільність.

Широке використання режимів спрощеного оподаткування в світовій практиці є ще одним прикладом боротьби з феноменом подрібнення бізнесу. Ці режими дозволяють зменшити податкове навантаження на малі підприємства шляхом зниження податкових ставок та спрощення звітності.

Зловживання спрощеними системами оподаткування (ССО) широко поширене явище. Заниження задекларованих доходів, штучне подрібнення підприємств та фальсифікована самозайнятість є найпоширенішими способами мінімізації податкових зобов'язань.

«У попередженні уникнення оподаткування існують три парадигми. Перша - парадигма примусу правозастосування, включає такі заходи, як збільшення кількості та покращення якості аудитів, поліпшення обміну інформацією між відповідальними органами, нарощування штрафних санкцій, оприлюднення судових рішень про ухилення від сплати податків, збір додаткової фінансової інформації та ідентифікація платників податків за допомогою сторонньої інформації» [23].

«Друга парадигма - парадигма забезпечення якості сервісу, що передбачає освіту платників податків, надання допомоги у подачі декларацій та сплаті податків, поліпшення консультацій, спрощення податків, податкових форм і процедур сплати» [23].

«Третя парадигма - парадигма довіри, включає пропаганду сплати податків як етичної поведінки, оприлюднення інформації про шахраїв та формування суспільного розуміння зв'язку між сплатою податків і отриманням суспільних благ» [23].

Ефективне попередження зловживань ССО вимагає використання всіх трьох парадигм, оскільки використання лише деяких з них не дасть необхідного результату.

Щодо інструментів, пов'язаних з парадигмою примусу правозастосування, відомо, що в економічно розвинених країнах

використовуються різноманітні електронні механізми реєстрації доходів, які ускладнюють ухилення від реєстрації платежів. Також встановлені критерії для визначення фальшивої самозайнятості, які базуються на наявності поведінкового та фінансового контролю над працівником.

Для ефективного попередження зловживань ССО необхідно застосовувати всі три парадигми, оскільки обмежене використання лише окремих методів не забезпечує необхідного результату.

Як розглянути інструменти, пов'язані з парадигмою примусу правозастосування, як стандартні методи податкових органів, аналіз досвіду розвинених економік вказує на кілька способів попередження зловживань ССО та спрощених режимів оподаткування:

- Використання електронних механізмів реєстрації доходів. У країнах Європейського Союзу впроваджуються різноманітні фіскальні облікові системи, які ускладнюють можливість ухилення від реєстрації платежів.

- Визначення критеріїв для виявлення фальшивої самозайнятості. У трудовому та податковому законодавстві розвинених країн встановлені норми, які дозволяють відрізнити справжню самозайнятість від фальшивої. Конкретні формулювання критеріїв можуть відрізнятися залежно від країни, але основними ознаками фальшивої самозайнятості є наявність контролю над поведінкою та фінансами працівника.

Поведінковий контроль відбувається, коли роботодавець спрямовує та/або контролює спосіб виконання завдань працівників. Прикладом поведінкового контролю може бути нагляд за місцем, часом та способом виконання роботи. Особливо це стосується випадків, коли застосовується встановлений кодекс поведінки працівника. Найбільш типовими ознаками поведінкового контролю є:

- Працівник не може мати більше одного клієнта.
- Працівник не може співпрацювати з третіми особами (наприклад, укладати підпільні договори).

➤ Працівник виконує роботу під керівництвом або контролем представників замовника.

Фінансовий контроль виникає, коли роботодавці мають можливість контролювати фінанси своїх працівників. Прикладом фінансового контролю може бути відшкодування витрат, понесених працівником, або надання працівникові засобів та обладнання. Крім того, наявність фінансового контролю також визначається тим, наскільки просто працівник може надати аналогічні послуги на відкритому ринку. Іншими словами, чи має працівник декілька клієнтів одночасно.

«Штучне подрібнення суб'єктів господарської діяльності може бути визначене як ситуація, коли кілька юридичних осіб розглядаються як один податковий платник ПДВ, згідно з Директивою Європейської комісії 2006/112/ЄС від 28 листопада 2006 р. Велика Британія використовує принципи, що регулюють цю ситуацію. Деякі конкретні критерії, які використовуються для визначення єдиного платника податку, включають:

➤ Фінансові зв'язки, такі як спільний банківський рахунок або фінансова залежність.

➤ Економічні зв'язки, наприклад, спільне використання обладнання, офісних або виробничих приміщень, реклами тощо.

➤ Організаційні зв'язки, включаючи спільних виконавців або управлінців» [23].

Це дозволяє визначити єдиного платника ПДВ серед економічних суб'єктів.

Спрощена система оподаткування в Україні сприяє розвитку малого підприємництва, але законодавчі норми також створюють можливості для зловживань з метою зменшення податкового навантаження. Це призвело до поширення таких негативних практик, як заниження обороту, штучне подрібнення суб'єктів господарської діяльності, оформлення штатних працівників як ФОП, реалізація контрабанди через ФОП та юридичні особи, які використовують спрощену систему оподаткування.

Українське законодавство може включати наступні заходи для боротьби з зловживаннями у системі спрощеного оподаткування, конкретні параметри яких потребують детального вивчення, щодо їх специфікацій та потенційного економічного впливу:

1. Механізм фальшивої зайнятості: Для визнання працівника штатним співробітником, а не залученим консультантом, слід дотримуватися таких умов:

- Усі або значна частка доходу працівника надходить від одного замовника.
- Послуги, надані працівником, відносяться до напрямків економічної діяльності замовника.
- Професійні послуги не можуть бути надані іншим особам або організаціям.
- Процентна або фіксована плата встановлюється на погодинній, щотижневій або щомісячній основі.

2. Механізм штучного подрібнення суб'єкта господарської діяльності: Суб'єкти господарської діяльності можуть розглядатися як один суб'єкт з погляду оподаткування, якщо виконуються наступні умови:

- Суб'єкти діють під спільною структурою та використовують спільні ресурси, такі як офісні приміщення, веб-сайти, працівники тощо. Наприклад, кілька фізичних осіб-підприємців або юридичних осіб можуть діяти як один цілісний підрозділ для продажу товарів або надання послуг без ідентифікації себе як окремих надавачів послуг.
- Суб'єкти здійснюють аналогічні види економічної діяльності.
- Фактичне підпорядкування суб'єктів здійснюється одними особами.
- Розподіл бізнесу або виробничих процесів між кількома учасниками замість обчислення та сплати окремих податків (ПДВ, податку на прибуток організацій, податку на майно організацій) здійснюється за спрощеною системою оподаткування одним основним учасником, що

здійснює реальну діяльність.

➤ Учасники спільно використовують ті самі вивіски, контактні дані, веб-сайт, фізичне розташування, приміщення (офіси, склади, виробничі бази тощо), банківські рахунки, контрольно-касову техніку, термінали тощо.

➤ Єдина для учасників спільна служба, що займається веденням бухгалтерського обліку, кадровим діловодством, підбором персоналу, пошуком постачальників та покупців, юридичним супроводом, логістикою тощо.

➤ Учасники спільно представляють свої інтереси перед державними органами та іншими контрагентами (не входять до схеми подібною бізнесу) одними та тими ж особами.

Ці механізми можуть допомогти уникнути зловживань та забезпечити більш ефективну оподаткування у системі спрощеного оподаткування. Проте, для їх впровадження необхідне детальне дослідження та врахування потенційних економічних наслідків.

3.3. Проблеми адміністрування податку на прибуток та перспективи його заміни податком на виведений капітал

Відповідно до ст. 14.1.1.1 Податкового кодексу України, «адміністрування податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших платежів включає сукупність рішень і процедур контролюючих органів і дій їх посадових осіб. Це визначення встановлює інституційну структуру податкових і митних відносин, забезпечує ідентифікацію, облік платників податків і об'єктів оподаткування, сервісне обслуговування платників, організацію та контроль за сплатою податків, зборів, платежів згідно з встановленим порядком» [60].

Проте це визначення може бути об'єктом критики. Наприклад, є питання стосовно логічності застосування терміна «сукупність рішень і

процедур контролюючих органів і дій їх посадових осіб», оскільки дії посадових осіб здійснюються під час податкових процедур і призводять до прийняття рішень. Також можна стверджувати, що в даному визначенні податковий контроль фактично обмежується контролем «за сплатою податків, зборів, платежів», хоча він насправді є ширшим і включає контроль за виконанням всіх складників податкового обов'язку платника податків.

«В.Я. Князькова та Л.К. Сергієнко надають найбільш точне визначення поняття «адміністрування податків». Вони розглядають його як безперервний цілеспрямований процес, що включає взаємопов'язані процедури, функції, операції і методи, спрямовані на мотивацію платників податків і персоналу органів, які здійснюють роботу в рамках адміністрування податків» [24, с. 59].

Ефективність процесу адміністрування податків має прямий вплив на надходження до державного бюджету України. Незважаючи на значні зміни, які відбулися в адмініструванні податку на прибуток підприємств протягом його існування, проблеми в цій сфері ще не вирішено повністю.

Податок на прибуток підприємств існував у податковій системі України з 1991 р. в різних варіантах. Протягом 90-х років минулого століття об'єкт оподаткування зазнавав кількох змін через численні нормативні акти. Значні зміни були внесені з прийняттям Податкового кодексу України, проте спрощення обліку цього податку і наближення його до бухгалтерського обліку не привели до очікуваних результатів.

З 1 січня 2015 року набув чинності Закон України від 28 грудня 2014 року № 71 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України (щодо податкової реформи)», який суттєво змінив розділ III Податкового кодексу. Була впроваджена «класична європейська модель податку на прибуток», яка повністю відмовилася від подвійного обліку (податкового і бухгалтерського) і встановила єдиний облік цього податку відповідно до бухгалтерського обліку з коригуванням податкової бази на податкові різниці, чітко визначені законодавством, при цьому кількість груп

таких податкових різниць була скорочена з 43 до 3 [60].

«Україна масово впроваджує законодавство, використовуючи іноземний досвід, без належного урахування специфіки власної країни та відмінностей від країн Європейського Союзу. Коли Україна запозичила європейську модель податку на прибуток, її критикували в Європейському Союзі. Головні зауваження стосувалися можливості агресивного податкового планування з метою уникнення оподаткування, можливості накопичення збитків через курсові різниці, що особливо актуально для України, а також потреби вести окремий облік податкової амортизації» [27]. Ці фактори однозначно негативно впливають на вітчизняну податкову систему.

«В додаток до цих недоліків, сьогодні стикаємося з проблемами у розрахунку об'єкта оподаткування, який визначається з використанням правил бухгалтерського обліку з коригуванням на податкові різниці, що призводить до постійних перевірок з боку контролюючих органів. Деякі вчені висловлюють погляд, згідно з яким існування прямої залежності між розміром прибутку та сумами податку знижує мотивацію виробників до об'єктивного визначення бази оподаткування, сприяє ухиленню від сплати та використанню податкових схем для зменшення податкових зобов'язань. В Україні практично відсутня можливість повного податкового контролю за достовірністю декларованих сум об'єкта оподаткування через високий рівень корупції. Будь-які дії щодо посилення податкового адміністрування лише ускладнюють функціонування системи адміністрування, не забезпечуючи його ефективність» [92].

І.Л. Таптунова зазначає, що «досі існує практика встановлення негласних планів надходжень з податку на прибуток, які передбачають різні коефіцієнти податкового навантаження для різних галузей. На практиці під час податкових перевірок часто не перевіряється правомірність розрахунку зобов'язань з податку на прибуток, оскільки основна мета перевірки полягає в виявленні порушень та здійсненні донарахувань на певну заздалегідь визначену суму. Це призводить до перекручення фактичних обставин справи

та порушень положень податкового законодавства, а інколи навіть до відсутності логічного мотивування таких висновків» [83, с. 44].

Постійне зниження фіскальної ефективності податку на прибуток підприємств є проблемою не лише для України, але й для багатьох країн Європи. Кількість надходжень від цього податку порівняно з іншими податками зменшується, і він втрачає свою роль у формуванні бюджету. Фіскальна ефективність податку на прибуток підприємств в Україні зменшилася через різні причини, такі як зниження ділової активності, девальвація гривні, інфляція, політична та економічна нестабільність. Багато українських підприємств зазнали негативних фінансових результатів, що призвело до зменшення надходжень з податку на прибуток та зростання податкового боргу.

Крім того, «податок на прибуток підприємств став нееластичним, що означає, що зміни обсягу валового внутрішнього продукту не мають значного впливу на обсяг надходжень цього податку до бюджету» [83]. Також слід зазначити, що оподаткування прибутку на підставі фінансової звітності підприємств може призвести до свідомого викривлення звітності, що має негативний вплив на їх кредитні рейтинги та обмежує можливість залучення кредитів та інвестицій. Проте, однією з найбільших проблем податку на прибуток стало виведення капіталу з країни без належного оподаткування.

Отже, податок на прибуток підприємств стикається з багатьма складнощами, які потребують уваги та вдосконалення, щоб забезпечити його більшу ефективність і зменшити можливість ухилення від сплати.

Активне реформування податку на прибуток підприємств для усунення існуючих проблем в його адмініструванні є необхідним кроком. Одним з можливих напрямків реформи є заміна цього податку податком на виведений капітал. Ця «концепція активно обговорюється науковцями, які вважають, що такі зміни мають потенціал для успішного застосування. Першими країною, яка впровадила такий податок, була Естонія в 2000-х роках, і ця практика виявилася прогресивною. Слід зазначити, що естонська

податкова система й донині є однією з найбільш конкурентоздатних у світі» [82].

Проект закону № 8557, зареєстрований у Верховній Раді України 5 липня 2018 року, передбачає внесення змін до Податкового кодексу України щодо податку на виведений капітал. Згідно з цим законопроектом, оподатковуватимуться операції з виведення капіталу, зокрема виплата дивідендів і подібні операції [67].

Запропоновані ставки для цього податку такі:

- 15% до операцій з виведення капіталу;
- 20% до операцій, що прирівнюються до виведення капіталу;
- 5% до коштів, що сплачуються на виконання боргових зобов'язань

перед пов'язаними нерезидентами, якщо загальна сума боргових зобов'язань перед усіма пов'язаними нерезидентами перевищує суму власного капіталу платника більш ніж у 3,5 рази (для фінансових установ і компаній, які займаються лізингом, - більш ніж у 10 разів), або якщо нерезидент зареєстрований у низькоподатковій юрисдикції, ставка становитиме 20%.

Проект закону також передбачає створення реєстру платників податку на виведений капітал, в який будуть перенесені всі платники податку на прибуток підприємств. Крім цього, розглядаються пропозиції щодо автоматизованого аналізу податкової інформації. Під час здійснення операцій з неплатником податку, які підпадають під оподаткування, платник податку буде зазначати код операції в розрахункових документах згідно з встановленим порядком Національним банком України. Згрупована інформація про кошти, перераховані платником податку неплатнику податку, буде передаватися контролюючим органам для автоматичного порівняння з податковою звітністю. Результати порівняння будуть відображатися разом із відповідними даними в електронному кабінеті платника податку [67].

Переваги податку на виведений капітал включають оподаткування самої операції, а не фінансового результату, що не підлягатиме контролю з боку податкових органів. Податкові органи зосереджуються на контролі та

оподаткуванні виведення капіталу з країни. Спрощення адміністрування податку сприяє зменшенню корупційної складової в податкових органах, оскільки прозорі механізми адміністрування ускладнюють можливість правопорушень з боку як платників, так і фіскальних органів, спрощуючи процедуру розслідування кримінальних проваджень у цій сфері. Важливо також зауважити, що, на відміну від податку на прибуток підприємств, податок на виведений капітал забезпечує рівні умови оподаткування для суб'єктів господарювання.

Дійсно, використання податку на виведений капітал та операцій, що до них прирівнюються, має безсумнівні переваги, які сприяють розвитку економіки та спрощують адміністрування цього податку. Зменшення перевірок бухгалтерської звітності дозволить фіскальним органам зосередитись на операціях розподілення прибутку, спрощуючи процедури та звільняючи підприємства від додаткових адміністративних витрат.

Низькі ставки податку, такі як 5% на виведений капітал та операції, які до них прирівнюються, можуть додатково сприяти стимулюванню економіки. Це дасть підприємствам змогу залучати більше власних коштів для свого розвитку, оскільки вони будуть оподатковуватися на меншій сумі. Такий підхід може також залучити більше іноземних інвестицій, створюючи сприятливе середовище для бізнесу.

Важливим кроком у здійсненні цих змін є ефективний податковий контроль, який сприятиме нівелюванню зменшення надходжень до державного бюджету України, зменшуючи розміри тіньового сектору економіки. Хоча в короткостроковій перспективі можуть не бути суттєвих результатів, ці заходи спрямовані на майбутнє та відповідають тенденції переходу до стимулюючої системи оподаткування підприємств.

«Автори ідеї впровадження податку на виведений капітал критикують представлений у даному дослідженні підхід до розрахунку бази оподаткування через механізм коригування фінансового результату, визначеного згідно стандартів бухгалтерського обліку, висуваючи низку

аргументів (згруповано у табл. 3.2). На противагу їм в табл. 3.2 наведено коментарі та контраргументи» [67].

Таблиця 3.2

Податок на виведений капітал: альтернативність аргументацій та їх критична оцінка [67]

№	Проблематика чинних норм оподаткування прибутку в якості аргументації переваг авторів Законопроекту № 8857 [67]	Коментарі та оцінка
	Фінансова звітність як база оподаткування	
1.	Низька культура складання фінансової звітності	Некоректно та нестично узагальнювати професійний рівень бухгалтерів та фінансових спеціалістів України. Якщо існують проблеми в цій сфері, їх слід вирішувати через навчання та тренінги, а не шляхом змін законодавства.
2.	Питання відповідальності перед власником платника податку осіб, що склали та/або підтвердили фінансову звітність, потребує належного врегулювання.	Не відповідає дійсності, адже питання врегульовано статтею 8 Закону про бухгалтерський облік і фінансову звітність
3.	Час між складанням фінансової звітності та моментом декларації з податку на прибуток настільки короткий, що достовірність визначення бази оподаткування неможливо перевірити.	Узгоджуюся з вказаним недоліком, який стосується першої версії змін до Податкового кодексу України (ПКУ), яка була прийнята на основі запропонованої авторської моделі. У цій версії дата подання декларації з податку на прибуток була встановлена на 1 червня наступного року. Однак, цей аргумент не може бути суттєвим проти самої системи, оскільки дату подання звітності можна змінити шляхом внесення відповідних законодавчих змін.
4.	Низький рівень стандартів бухгалтерського обліку та відсутність у податкових органів досвіду складання фінансової звітності.	Як і у випадку з вищесказаним, усунення несправедливості та несправедливості, якщо проблема існує, може бути вирішена не зміною законодавства, а освітою та навчанням.
5.	Відсутність прозорого алгоритму відбору платників податку, фінансова звітність яких підлягає перевірці (всіх платників більше 200 000 осіб)	Це питання не законодавства, а підзаконних актів.
	Податкові різниці	
6.	Амортизація: окремий облік податкової амортизації, для якої зберігається необхідність зв'язку із господарською діяльністю платника податку	Окремий облік основних засобів є тимчасовим через ризик шахрайства з активами. Його приберуть, коли буде вдосконалена система адміністрування податків.
7.	Резерви: проблема списання (включення до витрат) сум безнадійної заборгованості	Дана помилка несистемна і виправлена з 1 січня 2017 року.
8.	Коригування за трансфертним ціноутворенням (далі – ТЦУ): не можуть бути коректно визначені ні щоквартально протягом звітного року, ні за результатами річного декларування.	Спірне твердження. Якість ТЦУ аналізу залежить від кваліфікації виконавців, вирішується через навчання і тренінги, а не через зміни законодавства
9	Правила тонкої капіталізації: складні правила застосування (19 роз'яснень податкових органів)	Вирішується подальшим вдосконаленням системи ТЦУ та впровадження правил боротьби з BEPS (Base erosion and profit shifting) [126] - стратегії ухилення від сплати податків, при якій експлуатують прогалини і невідповідності в

№	Проблематика чинних норм оподаткування прибутку в якості аргументації переваг авторів Законопроекту № 8857 [67]	Коментарі та оцінка
		податкових правилах, щоб штучно перекласти прибуток з юрисдикцій з високими ставками оподаткування в юрисдикції з низьким або нульовим оподаткуванням.
10	Неузгодженість норм ПКУ пп.140.5.5 та пп.140.5.6. Відсутність терміну «сума доходів від роялті» як бази для розрахунку суми перевищення та проведення відповідного коригування.	Дана помилка є несистемною і буде виправлена. Запропоновані норми містяться в законопроекті 3422.
	Первинні документи	
11	Судові спори щодо відповідності первинних документів законодавству (відсутність деталізації).	Це не юридичне питання, а бізнесове з одного боку і податкових органів з іншого. З одного боку, бізнес не соромиться надавати незаконні послуги, а з іншого боку, державні податкові органи інколи вживають незаконних дій проти бізнесу через відсутність чітких управлінських навичок. Цю проблему вдалося вирішити шляхом реформування органу податкового контролю.
	Від'ємне значення об'єкту оподаткування	
12	Проблема з переносом від'ємного значення об'єкту оподаткування	Дана проблема вирішена в поточній редакції.

Потребу впровадження законопроекту 8857 автори обґрунтовують наступним чином. У вітчизняних реаліях класична модель податку на прибуток має системні недоліки. Одним з них є складність розрахунку об'єкту оподаткування - фінансового результату. Визначення цього результату та можливість його об'єктивної перевірки часто викликають спірні моменти через відсутність належної культури його складання та перевірки, недостатню фаховість і досвід бухгалтерів, проблеми з бухгалтерським дуалізмом, відсутність планів на перевірку та високі вимоги до первинних документів.

Крім того, наявність категорії витрат, які потребують підтвердження первинними документами, сприяє появі нових схем з боку податкових органів, спрямованих на невизнання таких документів та витрат. Це може включати застосування статті 205 Кримінального кодексу України щодо «фіктивного підприємництва», визнання угод нікчемними правочинами та формальні недоліки первинних документів.

Непередбачувана та значна девальвація національної валюти

спричиняє негативні наслідки, зокрема накопичення від'ємного значення об'єкту оподаткування. Використання такого від'ємного значення постійно обмежується на рівні закону, що може призвести до позбавлення платника права власності на майно.

Ці аргументи підтримують необхідність впровадження законопроекту 8857, оскільки він спрямований на вирішення цих проблем [67].

Проте для повного розуміння вказаних пропозицій наводимо повний перелік змін, що авторами ідеї впровадження ПнВК та коментарі щодо них (табл. 3.3) [67].

Таблиця 3.3

Податок на виведений капітал: основні підходи та їх оцінка[67]

№	Основні підходи Законопроекту № 8857 [67]	Коментарі та оцінка
1.	Прогресивна реформація об'єкту оподаткування: розподілений прибуток та прирівняні до нього платежі	Ідея підлягає подальшому вивченню з наукової і практичної точки зору
2.	Зниження базової ставки податку до 15% (чинна 18%)	Позитивно, проте потрібно аналізувати вплив зниження ставки податку на надходження до Державного бюджету
3.	Податковий період – календарний рік	Позитивно. Проте існує ризик виникнення касових розривів в надходженнях до бюджету
4.	Сума податку сплачена протягом року враховується при визначенні суми податку за підсумками року	Позитивно
5.	чіткі перехідні положення - накопичені переоплати з податку на прибуток станом на 1 січня року введення даного податку враховуються у зменшення суми податку на прибуток у наступних звітних періодах	Позитивно. Виникає питання щодо перенесення відстрочених податкових активів та зобов'язань, які в такому випадку мають бути списані на фінансовий результат, оскільки ніколи не реалізуються
6.	оподатковується розподілений прибуток у вигляді нарахованих дивідендів, що виплачується на користь: фізичних осіб, неплатників податку на прибуток, нерезидентів	Держава не зможе контролювати період надходження платежів, що негативно вплине на прогнозованість надходжень до бюджету
7.	Оподатковуються прирівняні до розподілу прибутку платежі та суми:	
7.1.	Перевищення порогу обмеження щодо сум процентів за борговими зобов'язаннями від нерезидента – пов'язаної особи (перевищення 50% максимального розміру ставки НБУ за зовнішніми запозиченнями – правила «тонкої капіталізації»)	Подібне обмеження існує в чинній редакції ПКУ
7.2	Суми перевищення цін визначених за правилами ТЦУ над договірною ціною у операціях з пов'язаними особами та нерезидентами, що розташовані в низькоподаткових юрисдикціях і офшорних зонах;	Подібне обмеження існує в чинній редакції ПКУ
7.3.	суми роялті (100%) на користь:	
7.3.1.	нерезидентів, що розташовані у	Подібне обмеження існує в чинній редакції ПКУ

№	Основні підходи Законопроекту № 8857 [67]	Коментарі та оцінка
	низькоподаткових юрисдикціях (офшори);	
7.3.2.	нерезидентів, які не є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) роялті;	Подібне обмеження існує в чинній редакції ПКУ
7.3.3.	нерезидентів, що не підлягають оподаткуванню у відношенні роялті в державі, резидентами якої вони є;	Подібне обмеження існує в чинній редакції ПКУ
7.3.4	осіб, які сплачують податок на прибуток у складі інших податків (крім фізичних осіб);	Подібне обмеження існує в чинній редакції ПКУ
7.3.5	осіб, звільнених від сплати податку на прибуток або які сплачують цей податок за нижчою ставкою.	Додаткове обмеження та фіскальне навантаження
*	У разі обґрунтування ціни за правилами визначеними ст. 39 ПКУ– вище зазначені платежі не порівнюються до розподілу прибутку.	Дане право існує і в чинній редакції ПКУ
7.4.	суми перевищення 0,5% від доходу платника, що були сплачені на користь неприбуткової організації	Подібне обмеження існує в чинній редакції ПКУ
7.5.	суми (100%) виплат на страхування (перестрахування) страховиків – резидентів на користь страховиків-нерезидентів (крім договорів обов'язкового страхування, «Зелена карта», договорів страхування пасажирських перевезень цивільної авіації, а також договорів зі страховиками-нерезидентами рейтинг надійності (стійкості) яких відповідає вимогам встановленим регулятором);	Додаткове обмеження та фіскальне навантаження
7.6.	сума перевищення звичайних цін над договірною при здійсненні операцій з продажу неплатникам податку на прибуток, в тому числі тим хто застосовує спрощену систему оподаткування;	Повернення до минулої практики застосування звичайних цін, що призведе до судових спорів та додаткового фіскального навантаження на бізнес.

Автори вважає, що так «звана «ліберальна реформа» корпоративного податку не має значущого вмісту і спотворює економічні результати. Запропонований законопроект, на його думку, ускладнює процес оподаткування податком на прибуток замість спрощення. Єдиним умовним спрощенням є відсутність чітких строків сплати податку, оскільки вони залежать від факту розподілу прибутку» [83].

Основою оподаткування є розподілений прибуток, тобто позитивне значення фінансового результату, який формується за правилами бухгалтерського обліку. Практично оподатковується бухгалтерський прибуток, що розподіляється (або умовно розподіляється) між засновниками протягом цього періоду розподілу. Автори критикують введений підхід, вказуючи на те, що бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні несуттєво вдосконалені, а облікові фахівці не є професіоналами, що

відповідають високим стандартам якості. Проте саме в законопроекті пропонується визначати базу оподаткування на основі розподіленого позитивного фінансового результату, визначеного згідно з правилами бухгалтерського обліку з усіма його недоліками, судженнями та оцінками.

Більше того, автори цього підходу підкреслюють, що в разі прийняття законопроекту держава не матиме доступу до перевірки бази оподаткування - фінансового результату суб'єкта господарювання, з якого він сплачує дивіденди як об'єкт оподаткування за цим законопроектом.

Так, ініціатори законопроекту вважають, що база для розподілу прибутку підприємства не повинна бути під сумнівом державних податкових органів і має перевірятися лише за допомогою математичної формули - відсотка від розподіленого прибутку. Однак, це судження є неприйнятним з точки зору втрати державою контролю над цим видом податку.

Основна ідея нового законопроекту полягає в тому, що об'єктом оподаткування податком на виведений капітал є господарські операції, які призводять до вилучення коштів, товарів або необоротних активів з господарської діяльності платника податку на території України. Базою оподаткування є грошове вираження цього об'єкту, розраховане за встановленими правилами в Кодексі. У випадку, якщо операції, що підлягають оподаткуванню, здійснюються у формі, відмінній від грошової, базою оподаткування є вартість таких виплат, визначена на рівні звичайної ціни. (рис. 3.2)



Рис. 3.2. Об'єкти оподаткування податком на виведений капітал

Запровадження податку на виведений капітал може мати різні наслідки для економічної системи України. З одного боку, ця ініціатива може призвести до недоотримання податкових надходжень у бюджетну систему через зменшення бази оподаткування, зниження ставок оподаткування та скасування інших податків, таких як податок на репатріацію та оподаткування дивідендів отриманих фізичними особами.

З іншого боку, зниження податкового навантаження на прибуток підприємств може зменшити мотивацію суб'єктів господарювання до приховування прибутку та використання податкових ухилень. Це може сприяти більшій прозорості та дотриманню податкових обов'язків.

Оцінка впливу запровадження податку на виведений капітал на макропоказники економічного і соціального розвитку України потребує детального аналізу. Слід враховувати різні фактори, такі як ефективність впровадження податкових заходів, реакція підприємств на зміни в оподаткуванні, вплив на інвестиційний клімат та конкурентоспроможність економіки.

Для прийняття об'єктивного рішення щодо впровадження податку на виведений капітал необхідно провести глибокий аналіз його можливих наслідків та збалансувати позитивні та негативні аспекти для економічної системи країни.

Згідно з оцінками Міністерства економічного розвитку України, запровадження податку на виведений капітал може мати як негативні, так і позитивні ефекти на економіку країни.

Негативні наслідки передбачаються у зменшенні податкових надходжень до бюджету через зниження бази оподаткування та ставок оподаткування, а також у відмові від оподаткування дивідендів та інших податків. Однак, позитивний ефект може полягати у вивільненні коштів для суб'єктів господарювання, які можуть бути використані на модернізацію та інвестиційні проекти. Такі процеси можуть підтримати поліпшення загального інвестиційного клімату та конкурентоспроможності країни.

Важливо враховувати макроекономічну ситуацію та очікування економічних агентів під час впровадження податкової лібералізації прибутку. Досвід інших європейських країн показує, що результати можуть варіюватись залежно від цих факторів.

Остаточний вплив запровадження податку на виведений капітал на економіку України потребує детального аналізу та моніторингу. Врахування різних аспектів та забезпечення балансу між фіскальними інтересами та розвитком бізнесу є важливим для прийняття об'єктивного рішення щодо цього податку.

Після запровадження «податку на виведений капітал у Естонії, Молдові та Македонії, ВВП цих країн демонстрував майже однакову динаміку з країнами-сусідами, які не вводили подібних податкових ініціатив. У країнах, де податок на виведений капітал впроваджували в період макроекономічної невизначеності, негативний ефект від фіскальних дисбалансів був відчутнішим, ніж економічний імпульс від додатково вивільнених коштів підприємств. Наразі, в Естонії діє податок на розподілений прибуток, у Македонії він скасований, а в Молдові реформа податку на розподілений прибуток виявилася невдалим» [83].

При обговоренні альтернатив оподаткування прибутку підприємств для України, рекомендується врахувати наступні аспекти:

- Належне бюджетне планування: необхідно передбачити бюджетні втрати, які можуть виникнути в перші роки запровадження нової системи оподаткування, з урахуванням досвіду Молдови.
- Чіткі та прості правила: важливо мати зрозумілі та легко застосовувані правила оподаткування прибутку підприємств, зокрема стосовно оподаткування позитивного нетто-відтворення капіталу (ПнВК).

Спрощення податкового адміністрування: доцільно спростити процес податкового адміністрування, наприклад, шляхом введення нульової ставки на реінвестований прибуток, як це було зроблено в Молдові. Проте, варто уникати негативного фіскального впливу, забезпечуючи ефективне

адміністрування.

Постійність: важливо, щоб система оподаткування була стійкою та не тимчасовим заходом, аби забезпечити стабільність та надійність для підприємств.

Загалом, впровадження податку на виведений капітал в Україні потребує глибокого дослідження на науковому рівні та не є доцільним на даному етапі розвитку держави. У зв'язку з цим, пропонується використовувати підхід визначення бази оподаткування через коригування фінансового результату, що спростить визначення показників податку на прибуток та зменшить витрати людського ресурсу.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3

Досліджено основні напрями гармонізації системи оподаткування країн Європейського Союзу, які вже відбулися у встановленні однакових ставок податку на додану вартість на акцизного збору. Однак, взагалі відсутні спроби об'єднати порядок нарахування податку з доходів фізичних осіб на рівні всіх країн Європейського Союзу. Але Європейська комісія підкреслила, що координація у сфері податку на доходи фізичних осіб є необхідною для запобігання подвійному оподаткуванню працівників, які працюють в різних країнах Європейського союзу.

Проаналізовано податкові системи в країнах Європейського Союзу та зазначено основні переваги, які полягають у зменшенні оподаткування за рахунок збільшення рівня ефективності адміністрування, введення прозорості податкових систем. Країни Європейського Союзу повинні реалізувати свої функції, однак у даному напрямку виникла необхідність розроблення єдиного підходу щодо встановлення однакових систем оподаткування в країнах Європейського Союзу.

Зазначено основні напрями удосконалення системи адміністрування податків, що включають налагодження партнерських взаємовідносин: забезпечення співробітництва та взаємодії між фіскальними органами та

платниками податків, посилення відповідальності (забезпечення відповідальності як платників податків, так і податкових органів за дотримання податкового законодавства), боротьба з корупцією (прийняття заходів для запобігання та протидії корупції в сфері оподаткування), диференційоване оподаткування ПДВ (застосування різних ставок ПДВ для різних товарів та послуг з метою ефективного адміністрування цього податку), оподаткування спільних доходів сім'ї (розгляд можливостей оподаткування доходів сім'ї як єдиного сукупного доходу, перегляд податкових соціальних пільг: оцінка розмірів та умов надання соціальних пільг з урахуванням змін вартості споживчого кошика та прожиткового мінімуму).

Загалом, удосконалення системи адміністрування податків має сприяти розвитку партнерських відносин між платниками податків та податковими органами, що дозволить змінити сприйняття сплати податків з примусового на добровільний.

ВИСНОВКИ

Проведене в магістерській дипломній роботі комплексне дослідження системи оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності дозволило сформулювати висновки теоретичного, організаційного і методичного характеру, які розв'язують основні завдання відповідно до поставленої мети, а саме:

1. Проаналізована наукова думка щодо розкриття сутності поняття «оподаткування», яка виявила відсутність єдиного підходу до його визначення як економічного та соціального процесу. Встановлено, що поняття «оподаткування» необхідно розглядати як організаційно-економічний процес, що ґрунтується на взаємодії різних суб'єктів та об'єктів оподаткування з метою перерозподілу валового внутрішнього продукту для фінансування державних потреб і регулювання соціальних процесів.

2. Досліджено сучасний стан оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності в Україні свідчить про неефективність і відсутність належного стимулювання. Для покращення ефективності системи оподаткування, важливо запропоновано впроваджувати міжнародний досвід, з урахуванням національних та регіональних особливостей розвитку. Встановлено підхід щодо вибору системи оподаткування, який зосереджений на рентабельності продажу, що дозволить суб'єктам підприємницької діяльності зробити раціональний вибір. Дослідження показало, що низькорентабельним малим підприємствам менш вигідно переходити на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності. Прийняття остаточного рішення щодо вибору системи оподаткування варто здійснювати з урахуванням індивідуальних факторів, таких як господарська діяльність, наявність податкових пільг, потенційні можливості податкової оптимізації та інші фактори.

3. Зазначено, що ефективна система оподаткування для суб'єктів підприємницької діяльності має враховувати їх особливості, такі як розмір підприємства, галузь діяльності, обсяги обороту, рівень ризику та інші

фактори. Наприклад, спрощена система оподаткування може бути більш вигідною для менших підприємств з обмеженими фінансовими ресурсами, оскільки вона спрощує облік та звітність. З іншого боку, для підприємств з високою рентабельністю можуть бути вигідніші інші системи оподаткування, що дозволяють зменшити податкове навантаження. Проте, вибір системи оподаткування не повинен базуватися лише на розрахунках рентабельності продажу. Крім цього показника, платники податків повинні враховувати також інші аспекти, такі як стабільність законодавчої бази, прозорість податкових процедур, наявність податкових пільг та інші фактори, які можуть впливати на податкове середовище та загальну конкурентоспроможність підприємства.

4. Обґрунтована важливість впровадження міжнародного досвіду в систему оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності, яке має бути здійснене з урахуванням національних та регіональних особливостей. Копіювання чужих моделей без належного адаптування може бути неефективним і навіть привести до негативних наслідків для малого бізнесу. Для досягнення бажаних результатів, необхідно узгодити вітчизняне законодавство у сфері малого бізнесу з європейськими стандартами та найкращими практиками.

5. Встановлено, що основним видом діяльності підприємства ПП «ФАВОР» є надання транспортних послуг щодо перевезення хлібобулочних виробів. З метою ведення господарської діяльності підприємства має вантажні автомобілі зі спеціалізованими фургонами для перевезення вищезазначеної продукції. Підприємство ПП «ФАВОР» знаходиться на загальній системі оподаткування, тобто є платником податку на додану вартість та податку на прибуток.

6. Досліджено порядок визначення податку на додану вартість до бюджету на підприємстві ПП «ФАВОР». Окремо розглянуто порядок електронного адміністрування податку на додану вартість, а саме формування реєстраційного ліміту, реєстрація податкових накладних у

Єдиному реєстрі податкових накладних та розрахунків до них, використання для розрахунків з бюджетом з податку на додану вартість електронного рахунку, застосування для реєстрації податкових накладних за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення «М.Е.Дос».

7. Визначено порядок нарахування податкових зобов'язань з податку на додану вартість при наданні транспортних послуг замовникам за ставкою 20 %, формування податкового кредиту з податку на додану вартість на підставі зареєстрованих податкових накладних, що отримані від постачальників підприємства. Встановлено, що протягом 2022 рік на підприємстві під час реєстрації податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних державна податкова служба зупиняла їх реєстрацію з вимогою підтвердження фактичного надання транспортних послуг замовникам. Розглянуто механізм подання письмового пояснення разом із копіями документів на підтвердження інформації, зазначеної у заблокованих податкових накладних через програму М.Е.Дос.

8. Зазначено порядок формування об'єкта оподаткування податку на прибуток, який дорівнюється фінансовому результату за даними бухгалтерського обліку. Встановлено, що підприємство ПП «ФАВОР» подає річну податкову декларацію з податку на прибуток, не враховує податкові різниці, що коригують фінансовий результат з метою оподаткування податку на прибуток, тому що дохід підприємства за попередні роки не перевищує значення 40 млн. гривень. Окремо досліджено порядок формування доходів від надання транспортних послуг замовникам, інших операційних доходів, собівартості транспортних послуг, адміністративних витрат.

9. Зазначено основні напрями удосконалення системи адміністрування податків, що включають налагодження партнерських взаємовідносин: забезпечення співробітництва та взаємодії між фіскальними органами та платниками податків, посилення відповідальності (забезпечення відповідальності як платників податків, так і податкових органів за дотримання податкового законодавства), боротьба з корупцією (прийняття

заходів для запобігання та протидії корупції в сфері оподаткування), диференційоване оподаткування ПДВ (застосування різних ставок ПДВ для різних товарів та послуг з метою ефективного адміністрування цього податку), оподаткування спільних доходів сім'ї (розгляд можливостей оподаткування доходів сім'ї як єдиного сукупного доходу, перегляд податкових соціальних пільг: оцінка розмірів та умов надання соціальних пільг з урахуванням змін вартості споживчого кошика та прожиткового мінімуму).

10. Встановлено, що в міжнародній практиці, контроль за реалізацією зазначених інструментів, переважно здійснюється податковими органами. Однак, відповідні інструменти щодо протидії штучній зайнятості можуть бути покладені на державні органи, що відповідають за контроль у сфері праці. В Україні застосування таких інструментів, якщо вони будуть впроваджені, може бути покладено на Державну фіскальну службу України та Державну службу України з питань праці. Крім того, міжнародна практика показує, що для більш ефективного запобігання зловживанням з використанням системи спеціальних реєстраторів, необхідно впроваджувати електронні механізми реєстрації доходів разом з іншими інструментами, зокрема для виявлення фальшивої самозайнятості та здійснення поведінкового та фінансового контролю.

12. Обґрунтовано, що введення податку на виведений капітал є прогресивним заходом для оздоровлення національної економіки та ефективним інструментом у боротьбі з корупцією в цій сфері. Низькі ставки податку, можливість залучення значних фінансових ресурсів для розвитку бізнесу та максимально прозоре адміністрування є позитивними факторами, необхідними для боротьби з корупцією та тіньовим сектором економіки, лібералізації податкової системи та відновлення довіри платників податків до фіскальних органів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Академічний тлумачний словник української мови. URL: <http://sum.in.ua/>.
2. Ананська, М.О. Обґрунтування доцільності використання загальної системи оподаткування підприємствами малого бізнесу юридичними особами на засадах альтернативності. *Економіка: реалії часу*. 2012. №3-4(4-5). С. 101-108.
3. Андрущенко В.Л. Економічні та позаекономічні аспекти оподаткування. *Фінанси України*. 2005. № 1. С. 36–43.
4. Буй Т.Г. Податкове стимулювання розвитку малого підприємництва в Україні. *Ефективна економіка*. 2018. № 9. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/9_2018/45.pdf
5. Букреєва Д.С. Удосконалення механізму розвитку малого бізнесу в Україні: податково-інтеграційний аспект. *Економічний простір*. 2016. № 109. С. 85-97.
6. Великий тлумачний словник сучасної української мови / под заг. ред. В.Т. Бусел. Ірпінь : Перун, 2004. 1440 с.
7. Волкова Н.І., Свірідова К.Д. Аналіз проблем кредитування малого та середнього бізнесу в сучасних економічних умовах. *Фінанси, облік, банки*. 2017. № 1. С. 55–62.
8. Воронкова О. Інституціональні пастки ефективного розвитку податкового менеджменту в Україні. *Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка»*. 2014. № 2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua>.
9. Воронкова О. Перспективи реалізації регулюючого потенціалу Податкового кодексу України. *Формування ринкових відносин в Україні: збірник наукових праць*. Вип. 1 (128). 2012. С. 6–10.
10. Воронкова О. Сучасний стан сплати податків в Україні. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2013. № 4 (66). С. 155-161.
11. Воронкова О. Теоретико-методологічні засади ефективності

податкового менеджменту. *Економічний вісник Переяслав-Хмельницького державного педагогічного університету імені Григорія Сковороди : збірник наукових праць*. 2011. Вип. 17/1. С. 198-202.

12. Воронкова О. Формування понятійного апарату управління процесом оподаткування. *Наука й економіка*. 2014. Вип. 1 (33). С. 235-243.

13. Гоголь, Т.А. Світовий досвід розвитку малого бізнесу та його адаптація в Україні. *Вісник Чернігівського державного технологічного університету*. 2010. №46. С.120-129.

14. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (дата звернення 15.03.2023 р.).

15. Горбулін В.П. Аналітична доповідь до щорічного Послання Президента України до Верховної Ради України «Про внутрішнє та зовнішнє становище України в 2015 році» ; под. ред кол. Горбулін В.П., Власюк О.С. ; Нац. ін-т стратег. дослідж. К. : НІСД, 2015. 679 с.

16. Грановська І.В. Сучасний стан оподаткування розвитку оподаткування малого бізнесу в Україні. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. 2021 № 3 (120) С. 114-121. URL : http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2021/3_2021/20.pdf.

17. Григоренко В.О. Удосконалення спрощеної системи оподаткування в контексті формування фінансового потенціалу території. *Ефективна економіка*. 2013. № 1. URL : <http://www.economy.nayka.com.ua> (дата звернення: 10.05.2023).

18. Дмитрієв І.А., Майборода Ю.В. Соціально-економічна сутність малого підприємництва, проблеми його розвитку в Україні. *Проблеми і перспективи розвитку підприємництва*. 2012. № 1. С. 35-38.

19. Дубровський В., Черкашин В. Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів ухилення (уникнення) оподаткування в Україні Інститут соціально-економічної трансформації. 2018. URL : <https://rpr.org.ua/wp-content/uploads/2018/02/Instrumenty-uhylyannyavid-splaty-podatktiv-2017-1.pdf> (дата звернення: 10.05. 2023).

20. Іванов Ю.Б., Крисоватий А.І., Десятнюк О.М. Податкова система. Підручник. К.: Атіка, 2006. 920 с.
21. Іванов, Ю.Б. Альтернативні системи оподаткування : монографія. Харків : ХДЕУ : Торнадо, 2003. 517 с.
22. Ільяшенко В. Удосконалення системи адміністрування податкових платежів до державного бюджету. Ефективна економіка. URL: <http://www.economy. паука.com.ua/?op=1&x=1953>.
23. Інструменти попередження зловживання спрощеною системою оподаткування в Україні: міжнародний досвід та рекомендації URL: <https://kse.ua/wp-content/uploads/2020/09/Trade-Mizhnarodniy-dosvid-vikoristannya-SSO-1.pdf>.
24. Князькова В.Я., Сергієнко Л.К. Особливості податкового адміністрування в умовах розбудови ринкових відносин в Україні. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. Серія: Економічні науки. 2015. № 1 (78). С 58-65. URL: <http://www.irbis-nbuv.gov.ua>.
25. Коба О.В., Шинкар Ю.Л. Порівняльний аналіз загальної та спрощеної системи оподаткування: особливості застосування проблеми та напрями їх вирішення. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. Вип. 25. Ч. I. 2019 С. 116-120. URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/25_1_2019ua/27.pdf.
26. Крисоватий А.І. Податкова політика України: концептуальні засади теорії і практики: дис. ... доктора екон. наук : 08.04.11. Київ, 2006. 485 с.
27. Крисоватий А.І., Мельник В.М. Податкові трансформації в ЄС та податкова політика України в контексті євроінтеграції: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2014. 236 с.
28. Крисоватий А.І., Федосов В., Яренко Г. Оподаткування багатства: виклик для України. *Журнал європейської економіки*. 2015. № 2. Т. 14. С. 183-205.
29. Левін В.І. Удосконалення оподаткування малого і середнього

бізнесу в контексті євро інтеграційного вектору розвитку України. *Наукові праці НДФІ*. 2014. № 4(69). С. 134-140.

30. Левін В.І. Перспективи оподаткування малого та середнього бізнесу в Україні. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2014. № 2. С. 110-117.

31. Левін В.І. Транспарентність оподаткування малого і середнього бізнесу в контексті євро інтеграційного вектору розвитку України. *Наукові праці НДФІ*. 2015. № 1(70). С. 138-149.

32. Левін В.І. Еволюція концепцій оподаткування малого та середнього бізнесу в контексті євро інтеграційного вектору розвитку України. *Наукові праці НДФІ*. 2016. № 1(74). С. 16-34.

33. Ліпич, М.А. Методика вибору оптимальної системи оподаткування суб'єктами малого підприємництва. *Науковий вісник Волинського національного університету імені Лесі Українки*. 2012. №5. С. 62-66.

34. Логвіновська С.І. Концептуальні підходи до спрощеної системи оподаткування в Україні. *Економічний форум*. 2013. № 3. С. 180-188.

35. Ляшенко В.І., Просуленко А.А. Вплив податкового кодексу України на розвиток малого підприємництва: експертні оцінки на етапах обговорення, прийняття та внесення змін. *Вісник економічної науки України*. 2015. № 2(20). С. 93–111.

36. Лугова Х. Удосконалення адміністрування податків в Україні з урахуванням Європейського досвіду. *Фінансове право*. Вип. 12. 2018. С. 230-233 . URL: <http://pgp-journal.kiev.ua/archive/2018/12/43.pdf>.

37. Магопець О.А. Визначення сутності поняття «податок» з урахуванням його змістовних характеристик. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету*. Економічні науки. Кропивницький: ЦНТУ. 2017. Вип. 32. С. 160-171.

38. Магопець О.А. Визначення сутності поняття «оподаткування» в контексті його сприйняття як соціального процесу. *Наукові праці*

Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. Кропивницький: ЦНТУ. 2018. Вип. 33. С. 111-119. URL: <http://economics.kntu.kr.ua/pdf/33/15.pdf>.

39. Мельник В.М., Кошук Т.В. Сучасні податкові реформи у нових країнах - учасницях ЄС. Економіка і прогнозування. 2012. № 3. С 102-117.

40. Міжнародний досвід реформування податкових систем: види податків та електронна звітність URL: <http://sfs.gov.ua/arhiv7/modemizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/sviiiovui-dosvid/mrdosvid/i>.

41. Міжнародний досвід гармонізації бухгалтерського та податкового обліку з податку на прибуток / Серебрянський Д. М., Смірнова О. М., Огороднікова І.І. Ірпінь : НДІ фінансового права, 2013. 75 с.

42. Михальчинець Г.Т. Оподаткування малого бізнесу як напрям розвитку підприємництва в Україні. *«Молодий вчений»*. 2014. № 11(14). С. 79-84.

43. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств» від 20.10.2015 р. № 897 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1415-15#Text> (дата звернення 15.03.2023 р.).

44. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість» від 28.01.2016 р. № 21 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#Text> (дата звернення 15.03.2023 р.).

45. Наказ міністерства фінансів України «Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної» від 31.12.2015 р. № 1307 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0137-16#Text> (дата звернення 15.03.2023 р.).

46. Національна економіка / Мельник А.Ф., Васіна А.Ю., Желюк Т.Л., Попович Т.М. К. : Знання, 2011. 463 с.

47. Ногінова Н.М. Оподаткування малого підприємництва в Україні:

сучасний стан та перспективи розвитку. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2014. Вип. 24.1. С. 255-263.

48. Олейнікова Л. Підвищення фіскальної й економічної результативності податкового адміністрування в Україні. *Фінанси України*. 2010. №10. С. 47-59.

49. Олейнікова Л. Удосконалення політики держави у сфері оподаткування як елемент забезпечення економічного зростання. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. Серія: Економічні науки. 2011. №1(55). С. 250-253.

50. Онисько С. Податкова система : підручник / С.М. Онисько, І.М. Тофан, О.В. Грицина ; под. заг. ред. С.М. Онисько. Львів: «Новий світ – 2000», 2004. 310 с.

51. Онісіфорова, В.Ю., Сідельнікова, В.К. Алгоритм та критерії вибору системи оподаткування малого підприємства в Україні. *Економіка. Фінанси. Право*. Вип. 11/2. 2019. С. 25-27. URL: <https://dspace.hnpu.edu.ua/server/api/core/bitstreams>.

52. Онищенко Н. Теоретичні основи податкового контролю. Бюджетно-податкова політика в Україні (проблеми та перспективи розвитку) *Збірник наукових праць за матеріалами науково-практичної конференції (20-22 грудня 2009 р.)*. Ірпінь: Академія ДПС України, 2009. С. 374-377.

53. Офіційний сайт статистичної служби Європейського союзу. URL: <https://ec.europa.eu/eurostat>.

54. Паславська Р. Основні напрями реформування вітчизняної системи адміністрування податків. *Формування ринкової економіки в Україні: науковий збірник*. Львів: ЛНУ ім. І. Франка, 2014. Вип. 31. Ч. 2. С. 135-140.

55. Паславська Р. Визначення факторів, що впливають на стан системи адміністрування податків в Україні. 207 Міжнародна студентсько-аспірантська конференція «Розвиток економіки України в умовах активізації євроінтеграційних процесів» (27-28 квітня 2012 р., Львівський національний університет імені Івана Франка). м. Львів, 2012. С. 255-256.

56. Поліщук О., Цимбал В. Проблеми розвитку малого бізнесу в Україні. Проблеми підвищення ефективності інфраструктури. 2011. № 32. С. 82–85.
57. Подакова В.Є. Гармонізація системи оподаткування в країнах Європейського союзу. *Причорноморські економічні студії*. Вип. 33. 2018. С. 36-40. URL: http://bses.in.ua/journals/2018/33_2018/9.pdf.
58. Податкова система: навч. посіб.: под. заг. ред. В. Л. Андрущенка. К.: «Центр учбової літератури», 2015. 416 с.
59. Податкові системи країн світу та України / Н.М. Ткаченко Н.М., Горохова Т.М., Ільєнко Н.О. К.: Алерта, 2004. 554 с.
60. Податковий Кодекс України від 02.12.2010, № 2755-VI. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 15.03.2023).
61. Попова В. Удосконалення структурно-організаційної моделі податкової політики в умовах євроінтеграції. *Економіка. Фінанси. Право*. 2016. Вип. 11. С. 15-18.
62. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження порядків з питань зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних» від 11.12.2019 р. № 1165 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1165-2019-%D0%BF#Text> (дата звернення 15.03.2023 р.).
63. Постанова Кабінета Міністрів України «Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість» від 16.10.2014 р. № 569 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/569-2014-%D0%BF#Text> (дата звернення 15.03.2023 р.).
64. Пояснювальна записка до проекту Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо податку на виведений капітал» URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/pubFile/169421> (дата звернення 20.03.2023 р.).
65. Пришва Н.Ю. Податкове право навч посіб. К.: Юрінком Інтер. 2010. 368 с.

66. Прибутковий податок у Франції URL: <http://www.french-property.com/>.

67. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо податку на виведений капітал від 05 липня 2018 р. № 8557 URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=64356 (дата звернення 15.03.2023 р.)

68. Проскура К. Податкове адміністрування в Україні в пост кризовий період: ефективність та напрями модернізації : монографія / К.П. Проскура. К.: ТОВ «Емкон», 2014. 376 с.

69. Рета М., Погорелов І., Луцицька М. Методичний підхід до вибору системи оподаткування підприємств малого бізнесу. *Галицький економічний вісник*. Вип. 4 (43). 2013. С. 135-145. URL: <https://repository.kpi.kharkov.ua/server/api/core/bitstreams/0cacfb8b-1f65-47b7-a1e8-d869bcebbe01/content>.

70. Саенко А. Податок на прибуток в ЄС. URL : <http://pravo.ua/article.php?id=10007501>.

71. Світовий досвід оподаткування: Нідерланди URL: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv>.

72. Світовий досвід оподаткування: Польща URL: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv>.

73. Світовий досвід оподаткування: США Офіційний сайт Державної фіскальної служби України URL: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvidrozvitk/svitovui-dosvid/usa>.

74. Світовий досвід оподаткування: Великобританія URL: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv>.

75. Сидоренко Р., Зеленко С. Напрями вдосконалення спрощеної системи оподаткування, обліку і звітності в Україні. *Актуальні проблеми економіки*. 2015. № 2(164). С. 366-372.

76. Система оподаткування та податкова політика : навч. посіб / В.Б. Захожай, Я. В. Литвиненко, К.В. Захожай, Р.Я. Литвиненко; под заг. ред. В.Б.

Захожая та Я.В. Литвиненка. К.: Центр навчальної літератури, 2006. 468 с.

77. Слатвінська М.О. Альтернативні системи оподаткування малого бізнесу: стан, проблеми, перспективи : монографія. Одеса : ОНЕУ, 2012. 252 с.

78. Словник української мови: в 11 т. ; под ред.. І. К. Білодіда. АН УРСР. Інститут мовознавства. К.: Наукова думка, 1970-1980 рр. URL: http://ukrlit.org/slovnky/slovnky_ukrainskoi_movy_v_11_tomakh.

79. Соколовська А.М., Твардієвич В.О. Дискусійні питання реформування ПДВ. *Фінанси України*. 2016. № 8. С. 35-51.

80. Соколовська А. Особливості податкової системи України та напрями її коригування. *Фінанси України*. 2013. № 9. С.28-44.

81. Соскін О.І. Трансформація податкової системи в контексті формування сучасної економічної моделі України. *Журнал «Економічний часопис-XXI»*. 2010. № 34. С. 7-14.

82. Суб'єкти господарювання: оподаткування, контроль та аудит : навч. посіб. / Г.М. Давидов, І.К. Дрозд, В.М. Іванков та ін.; под ред. Г.М. Давидова. К. : «ТОВ Видавництво «Сова», 2016. 590 с.

83. Таптунова І. Трансформація податку на прибуток підприємств у податок на виведений капітал (Policy Paper). Європейський інформаційно-дослідний центр. 2016. 44 с. URL: www.kmp.ua/.../transformation-of-tax-on-profit-of-the-enterpri.

84. Тофан І. Проблематика оподаткування в країнах Євросоюзу. *Аграрна економіка*. 2012. № 1-2. Т 5. С. 78-82.

85. Хомутенко В.П., Хомутенко А.В. Фіскальна ефективність податку на прибуток підприємств в Україні. *Економіка та держава*. 2017. № 2. С. 61-65. URL: http://www.economy.in.ua/pdf/2_2017/15.pdf

86. Хорошаєв Є.С. Формування інтегративної фіскальної моделі в Європейському Союзі. К., 2015. 215 с.

87. Хоча Н.В. Критерії вибору елементів спрощеної системи обліку та звітності малими підприємствами. *Економічний аналіз*. 2018. Том 28. № 1.

С. 286-293.

88. Циганок Ю. Податок на виведений капітал VS податок на прибуток: про що сперечаються «у верхах». *Бухгалтер&Закон*. 2016. № 44 URL: <http://bz.ligazakon.ua/ua>.

89. Червінська, О.С., Кавна Г.С., Копач Ю.І. Вибір оптимальної системи оподаткування для малих підприємств. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2011. Вип. 21.10. С. 265-270.

90. Черепанин М.І. Оподаткування суб'єктів малого бізнесу: сучасний стан та напрями реформування. *«Молодий вчений»*. 2016. № 12.1(40). С. 996-1001.

91. Чирва А.А. Вибір системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктів господарювання: проблеми та шляхи їх вирішення. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2014. № 797. С. 147-154.

92. Швець Ю.О., Завальнюк А.О. Податкові реформи в країнах ЄС: переваги, недоліки їх впровадження в податкову систему України. *Європейський вектор економічного розвитку*. 2016. №2 (21). С. 126-134.

93. Шовкопляс Т.С. Податок на прибуток – проблеми контролю за його сплатою з боку держави. *Вісник Національного університету «Харківський політехнічний університет»*. 2017. № 24. С. 145-148. URL: <https://repository.kpi.kharkov.ua/server/api/core/bitstreams/f39abef6-d526-4c4b-a542-37c4dba034b1/content>

94. Шульга Т.М., Васенко С.Ю. Проблеми адміністрування податку на прибуток і перспективи його заміни на виведений капітал. *Юридичний науковий електронний журнал*. № 6. 2018. С. 268-270. URL: http://lsej.org.ua/6_2018/74.pdf.

95. Юрій С.М. Податкова система України: становлення та розвиток. *Економічний форум*. 2014. № 3. С. 286-292.

96. Doing business-2018. Україна в рейтингу світового банку легкості

ведення бізнесу: URL: <http://edclub.com.ua/analitika/doing-business-2018-ukrayina-v-reytyngu-svitovogo-banku-legkosti-vedennya-biznesu>.

97. Nerudova, D.: Tax competition and tax harmonization in the European Union./ D. Nerudova / Acta univ. agric. et silvic. Mendel. Brun., 2016, LII, No. 6, pp. 135-144.

98. Gabalgio, E.: The need for corporate tax reform in the EU./ E. Gabalgio/ European Commission Conference on Company Taxation, 2016.

99. Feranecova A., Mehes M., Blascak P. Possibilities of harmonization of direct taxes in the EU./ A. Feranecova, M. Mehes, P. Blascak / Investment Management and Financial Innovations, 2017, № 14 (2-1), p. 191-199.

100. Tax rates of Europe URL: http://en.wikipedia.org/wiki/Tax_rates_of_Europe.

101. Taxes URL: <http://www.globalpropertyguide.com/faq/guide-taxes>.

102. VAT Rates applied in the Member States of the European Union URL: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/how_vat_works.

103. Wilson J. D. Tax Competition: Bane or Boon? / J.D. Wilson, D.V. Wildasin. URL: <http://www.bus.umich.edu/otpr>.