

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА**

факультет фінансів

кафедра корпоративних фінансів і контролінгу

ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА ПРОГРАМА	Фінансовий менеджмент і контролінг
Галузь знань	07 Управління та адміністрування
Спеціальність	072 «Фінанси, банківська справа та страхування»

Форма навчання: заочна

КВАЛІФІКАЦІЙНА МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА

на тему **«ТРАНСФОРМАЦІЯ СИСТЕМ ОПОДАТКУВАННЯ БІЗНЕСУ В
УКРАЇНІ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ»**

здобувача Ніколаєвої Іветти Олександрівни

Науковий керівник: к.е.н., Ковбаса Владислав Андрійович

—

**Робота допущена до захисту перед екзаменаційною комісією з атестації
здобувачів вищої освіти (ЕК)**

Завідувач кафедри: д.е.н., проф. Терещенко О.О.

**Київ 2023
ЗМІСТ**

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОПОДАТКУВАННЯ БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ.....	7
1.1. Сутність системи оподаткування бізнесу та її характеристика.....	7
1.2. Історичний аспект формування національної системи оподаткування.....	17
1.3. Порівняльна характеристика оподаткування бізнесу в Україні та державах ЄС	22
РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.....	30
2.1. Організаційно-економічна характеристика об'єкта дослідження.....	30
2.2. Оцінка податкового навантаження на підприємство.....	47
2.3. Розрахунок податкового навантаження в умовах податкових систем країн Європейського Союзу.....	58
РОЗДІЛ 3. ПЕРСПЕКТИВИ ТРАНСФОРМАЦІЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ ЗА УМОВ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ	65
3.1. Європейський досвід цифровізації оподаткування бізнесу	65
3.2. Напрямки адаптації зарубіжного досвіду трансформації системи оподаткування бізнесу до національного середовища.....	70
3.3. Перспективи трансформації системи оподаткування суб'єктів господарювання в контексті євроінтеграційної стратегії України.....	75
ВИСНОВКИ	82
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	86
ДОДАТКИ.....	Ошибка! Закладка не определена.

ВСТУП

Актуальність теми. У зв'язку із стрімкими змінами в економічному та політичному ландшафті, Україна відчула необхідність адаптувати свою систему оподаткування бізнесу до сучасних стандартів та вимог європейської спільноти. Процес євроінтеграції, який країна розпочала з початку 21 століття, вимагає комплексних трансформацій у різних сферах, зокрема в системі оподаткування.

Покращення системи оподаткування бізнесу може сприяти зменшенню корупційних ризиків та тіньових операцій. Чіткі та прозорі податкові механізми стимулюють легальність та сприяють розвитку чесного підприємництва.

У цьому контексті, ця робота спрямована на дослідження процесу трансформації системи оподаткування бізнесу в Україні в умовах євроінтеграції. У цьому дослідженні розглянемо історичний контекст системи оподаткування в Україні, а також зробимо аналіз сучасних реформ та законодавчих ініціатив, спрямованих на гармонізацію податкової системи з європейськими стандартами.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У фінансовій науці незалежної України система оподаткування бізнесу досліджується такими ученими – економістами, як І.В. Ясько, О.В. Чижикова, О.В. Зайцев. Автором також використано загальні дослідження економістів – фахівців у податковій сфері: В.М. Опаріна, Ю.М. Мельничук, А.Б. Педько, В.М. Федосова, Г.О. П'ятаченко, Л.П. Сідельникової, Н.М. Костіної. Питання теорії і практики податкових відносин, зокрема системи оподаткування розглядали у своїй працях такі вчені: В. Л. Андрущенко, Т. Тучак, Я. Дропа, І. Чабан, О.В. Білаш, В.І. Кузь, Л.В. Олійник, О.О. Петріченко, О.Ю. Сидорович, Н.В. Мельник.

Метою кваліфікаційної магістерської роботи є розвиток теоретичних засад, розробка методичних та практичних рекомендацій щодо визначення напрямків трансформації вітчизняної системи оподаткування бізнесу в умовах євроінтеграції.

Для досягнення мети поставлено наступні завдання:

- проаналізувати основні теоретичні питання з обраної тематики, а саме: з'ясувати ключові аспекти функціонування системи оподаткування бізнесу в Україні;
- проаналізувати еволюцію та етапи формування національної системи оподаткування, дослідити зміни податкового законодавства з моменту становлення України як незалежної держави;
- виявити кількісні зміни в податкових надходженнях за останні 10 років в Україні та країнах ЄС, їх позитивного впливу на розвиток економіки та ведення підприємницької діяльності;
- систематизувати переваги та недоліки європейських податкових систем, враховуючи рівень їх податкового навантаження;
- проаналізувати фінансовий стан підприємства на підставі даних фінансової звітності, здійснити аналіз та оцінку податкового навантаження на підприємство;
- провести порівняльний аналіз податкового навантаження в умовах його операційної діяльності в умовах європейських юрисдикцій;
- розглянути організацію та методи податкового контролю в Україні;
- запропонувати шляхи спрощення взаємодії з вітчизняними податковими органами через поглиблення цифровізації в системі комунікацій з державною фіскальною службою;
- визначити шляхи адаптації європейських механізмів попередження ухилення від сплати податків у вітчизняну практику;

Об'єктом дослідження є організаційні засади оподаткування підприємства в умовах євроінтеграції

Предметом дослідження є сукупність фінансових відносин, що виникають між державою та суб'єктами господарювання у процесі оподаткування останніх в умовах євроінтеграційної трансформації національної податкової системи України.

Методи дослідження. Для досягнення поставленої у кваліфікаційній роботі мети, було використано різноманітні методи дослідження для аналізу та оцінки історичного контексту, сучасного стану та перспектив податкової системи України. Серед основних методів можна виділити наступні: метод порівняльно-історичного аналізу, цей метод був використаний для дослідження еволюції системи оподаткування в Україні та порівняння її історичного розвитку з системами оподаткування в європейських країнах; метод системно-функціонального аналізу, дозволив розглядати систему оподаткування як складну систему зі своєю структурою та функціями. Аналіз системи оподаткування в контексті євроінтеграції допоміг ідентифікувати ключові функції системи та визначити, як вони відповідають європейським стандартам; метод аналізу та синтезу дозволив розглянути окремі аспекти системи оподаткування бізнесу в Україні, розібрати їх на складові частини та розглянути можливі шляхи їх оптимізації та покращення в контексті євроінтеграції. Використання економіко-статистичних методів дозволило зібрати та аналізувати статистичні дані щодо податкових надходжень, спрямованих на бізнес, а також динаміку змін у системі оподаткування; Графічний метод дозволив візуалізувати дані та зробити їх зрозумілими для аудиторії.; метод порівняння був використаний для визначення різниці між системою оподаткування в Україні та системами оподаткування в європейських країнах.

Інформаційна база дослідження . Законодавчі та нормативно- правові акти України з питань прямого оподаткування, звітні та аналітичні матеріали Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України, Державної фіскальної служби України, Державної податкової служби України, Державної служби статистики України, монографічні дослідження та публікації вітчизняних й зарубіжних науковців.

Структура роботи. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. У першому розділі проаналізовано основні теоретичні питання з обраної тематики, а саме: з'ясувано ключові аспекти функціонування вітчизняної системи оподаткування бізнесу. Проаналізовано

еволюцію та етапи формування національної системи оподаткування, досліджено зміни податкового законодавства з моменту становлення України як незалежної держави.

У другому розділі зроблено аналіз фінансового стану підприємства на підставі даних фінансової звітності, здійснено аналіз та оцінку податкового навантаження на підприємство.

За результатами досліджень проведених в попередніх розділах розроблено пропозиції щодо трансформації організаційних засад оподаткування бізнесу в Україні, в контексті зниження податкового навантаження.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОПОДАТКУВАННЯ БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ

1.1 Сутність системи оподаткування бізнесу та її характеристика

В сучасних умовах глобальної економічної динаміки та постійних змін у фінансовому середовищі, роль податкової системи в Україні стає важливішою, ніж будь-коли. Стаття 6 пункту 6.3 Податкового кодексу України визначає податкову систему як складну та узгоджену систему загальнодержавних та місцевих податків і зборів, яка визначається лише в рамках чітких норм, установлених в цьому кодексі [3]. Проте, її сутність виходить за межі статистик та правових положень, охоплюючи широкий спектр економічних відносин та взаємодій. У більш широкому розумінні податкова система визначається як регламентована нормами фінансового права, закріпленими в законах та інших нормативно-правових актах з питань оподаткування, сукупність податкових відносин, які опосередковуються фінансовими органами, що забезпечують адміністрування податків, і проявляються в конкретних формах оподаткування [4].

У цьому контексті варто розглянути роль та актуальність податкової системи для бізнесу в Україні, освітлюючи ключові аспекти, що впливають на її функціонування та взаємовідносини між державою та підприємствами.

Існує необхідність в теоретичному визначенні основних понять податкового права, зокрема визначення "податкової системи," для забезпечення чіткого розуміння цих термінів та їхнього використання в податковому законодавстві та практиці (табл. 1.1)

Таблиця 1.1 – Сутність поняття «податкова система»

Вчені	Сутність поняття
Л.П. Сідельнікова та Н.М. Костіна	автори розглядають систему оподаткування як комплекс законодавчо встановлених обов'язкових платежів. Вони вважають, що система оподаткування включає в себе не лише самі податки та збори, а також всі механізми та методи їх розрахунку та сплати. У той час, податкова система, крім перерахованих елементів, також охоплює суб'єктів, які відповідають за адміністрування та контроль за податками та зборами [20]
О.В. Зайцев	автор визначає податкову систему як систему, яка складається із законодавчо регламентованих правил фінансового права, закріплених у відповідних законах і інших правових актах щодо оподаткування. Вона включає в себе сукупність податкових відносин, які здійснюються через фінансові органи, відповідальні за адміністрування податків, і виявляються у конкретних формах оподаткування [12, с. 47].
Т. І. Єфименко	автор пропонує визначити теоретичну основу системи оподаткування як сукупність всіх законодавчо закріплених загальнодержавних і місцевих податків, які надходять до бюджетів на різних рівнях. Ця визначення також охоплює принципи, методи та форми встановлення, зміни, скасування, обчислення, сплати і стягнення цих податків. Крім того, це включає в себе аспекти відповідальності за порушення податкових правил та виконання податкового контролю, а також права та обов'язки суб'єктів оподаткування та органів, що відповідають за податковий контроль [3, с. 354–359].
Т. Л. Томнюк	автор вказує, що система оподаткування включає в себе не лише податкову систему, але й широкий спектр відносин, які виникають під час реалізації процесів оподаткування. Вона представляє собою комплекс законодавчо встановлених податків і зборів, а також принципів, форм і методів їх встановлення, зміни або скасування. Крім того, ця система включає засоби, які забезпечують виконання податкових обов'язків, і дії, які гарантують своєчасну і повну сплату податків і зборів до бюджету та цільових фондів [29, с. 460–461].
І.В. Ясько	автор визначає податкову систему як систему, встановлену законодавчо, яка складається з обов'язкових платежів, таких як податки і збори, і вимагає їх сплати як юридичними, так і фізичними особами до різних рівнів бюджетів [13].

Ю.М. Мельничук вказує на такі складові податкової системи: законодавство щодо оподаткування, принципи оподаткування, систему податкових платежів, учасників податкових відносин та їх статус, органи податкового адміністрування, методи контролю за оподаткуванням, відповідальність за порушення податкових правил, і способи захисту прав і інтересів учасників податкових відносин. Проте

він вказує, що таке визначення може більше підходити для системи оподаткування, а не саме для податкової системи [15, с. 54].

Таким чином, можна визначити, що податкова система - це сукупність податків і зборів, які збираються на рівні держави і місцевих органів влади відповідно до встановлених законами процедур. В більш загальному контексті, податкова система описується як система норм і правил фінансового права, які закріплені у законах та інших нормативних актах, що стосуються оподаткування. Ця система включає в себе податкові відносини, які здійснюються через фінансові органи, що відповідають за збір податків, і виявляються у конкретних формах оподаткування.

Система оподаткування бізнесу є лише частиною податкової системи. Це ключовим компонентом податкової політики кожної країни, вона визначає спосіб збору податків від підприємств і підприємців. Сутність цієї системи полягає в структурі, правилах та процедурах, які регулюють оподаткування бізнесу та визначають податкові зобов'язання платників.

Система оподаткування бізнесу - це комплекс правил, законодавчих актів і процедур, які регулюють оподаткування діяльності підприємств та підприємців. Її сутність полягає в тому, щоб збирати податки від бізнесу для фінансування державного бюджету та забезпечення публічних послуг та інфраструктури. Система оподаткування бізнесу включає в себе різноманітні податки, їх ставки, методи обчислення, а також правила для збору та адміністрування податків [1, с. 14-26].

Отже, податкова система є дещо ширшим поняттям більш складним за структурою і формуванням системних зв'язків та поєднує в собі систему оподаткування, організаційне і законодавче забезпечення, за якими у сукупності здійснюється належне функціонування системи та органів податкової служби.

Актуальність податкової системи для бізнесу визначається тим, наскільки добре вона враховує сучасні інновації та поточні умови економічного середовища. Виділимо ключові аспекти, які визначають актуальність податкової системи для бізнесу на рис 1.1.

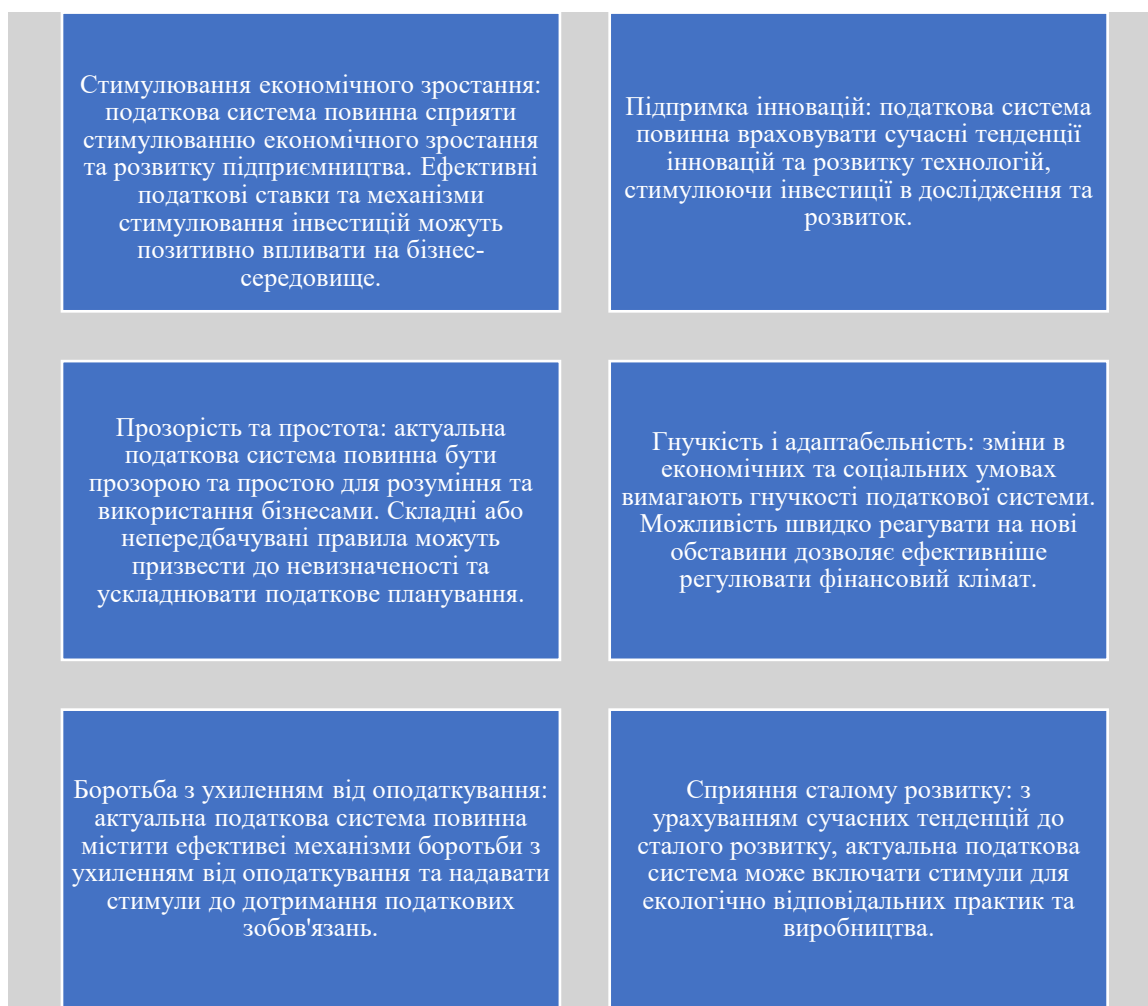


Рисунок 1.1 – Ключові аспекти, які визначають актуальність податкової системи для бізнесу [8, с.45-48]

Загалом, актуальність податкової системи для бізнесу залежить від того, наскільки вона відповідає поточним викликам і може стимулювати стійкий економічний розвиток

Щоб система оподаткування для малих підприємств (СМП) була ефективною, важливо враховувати два основні критерії [12, с. 67-69]:

- спрощеність та придатність для СМП. Система повинна бути легкою в розумінні та використанні для суб'єктів СМП, забезпечуючи їм доступність і уникнення зайвих адміністративних та фінансових труднощів. Це передбачає спрощені процедури та сприятливі умови для діяльності в даному секторі економіки;
- забезпечення необхідних податкових надходжень. Система повинна гарантувати достатні податкові надходження для повноцінного

виконання соціальних функцій держави. Це особливо важливо на регіональному та місцевому рівнях, де необхідно мати достатні ресурси для вирішення соціальних потреб.

В Україні підприємці мають можливість вибрати між двома основними системами оподаткування: загальною та спрощеною. Загальну систему оподаткування обирають юридичні особи незалежно від виду діяльності, суми річного доходу чи кількості працівників – вибір системи не обмежується жодними критеріями. Спрощена система оподаткування існує з метою зменшення податкового навантаження та стимулювання розвитку малого бізнесу в Україні. В її межах на заміну окремим платежами приходить єдиний податок, розмір якого може бути фіксованим або коливатися залежно від доходу. Крім того, до спрощеної системи оподаткування застосовується й спеціальний режим звітності, що теж полегшує життя підприємця [6]. Кожна з цих систем має свої особливості, ставки та обмеження, що враховуються залежно від типу діяльності та розміру підприємства:

1. Загальна система оподаткування:

- Основу складає податок на прибуток.
- Відсутні обмеження за видами діяльності, кількістю працівників та річним доходом [10, с.50-52].

2. Спрощена система оподаткування:

- Передбачає розподіл платників на чотири групи та сплату єдиного податку.
- Має обмеження за кількістю працівників, рівнем доходу та видами діяльності [10, с.50-52].

Обидві системи надають можливість підприємствам вибрати оптимальний варіант відповідно до їхніх конкретних потреб і характеристик.

Загальна система оподаткування створена для підприємців і організацій, які не мають можливості або не знаходять вигоди в переході на спрощений режим оподаткування. У рамках загальної системи оподаткування не існують обмежень, пов'язаних з видами діяльності, кількістю працівників чи обсягами доходів.

Підприємці та організації, що вибирають цей підхід, мають більшу свободу і гнучкість у веденні своєї діяльності без додаткових обмежень, які можуть бути застосовані у спрощеному режимі оподаткування [10, с.50-52].

Спрощена система оподаткування є спеціальним механізмом оплати податків та зборів, який передбачає заміну окремих податків і зборів, визначених положенням 297.1 Податкового кодексу України, на сплату єдиного податку. При цьому введено спрощений порядок обліку та звітності, що дозволяє спростити адміністративні процедури для платників [7]. У таблиці 1.2 розглянемо порівняльну характеристику спрощеної та загальної систем оподаткування в Україні за 2023 рік.

Таблиця 1.2 – Порівняння спрощеної та загальної системи оподаткування в Україні за 2023 рік [15;17]

ПОРІВНЯННЯ СПРОЩЕНОЇ ТА ЗАГАЛЬНОЇ СИСТЕМ ОПОДАТКУВАННЯ 2023				
Критерій	Спрощена система		Загальна система	
	юрособи	фізособи	юрособи	фізособи
основні податки та їх ставки	<u>єдиний податок</u> (ставка залежить від групи)		податок на прибуток (18%)	<u>ПДФО (18%) та військовий збір (1,5%)</u>
як розраховується податок	як % від доходу (3 група)	як % від доходу (3 група) або як фіксований щомісячний платіж (1-2 група)	% від прибутку	<u>% від чистого оподатковуваного доходу (ЧОД)</u> = доходи – витрати, які дозволені ПКУ)
	як % від оцінки землі (для сільськогосподарських виробників, 4 група)			
обмеження на кількість працюючих	обмеження відсутні (групи 3-4)	є у групи 1 (0 чол.), групи 2 (10 чол. ¹), обмеження відсутні у групі 3 та фермерським господарствам у групі 4, яким для ЄП заборонена праця найманих осіб	відсутні	

Продовження табл. 1.2

обмеження на обсяг доходу	існують – у групи 3, відсутні – у групи 4	існують – у груп 1-3, відсутні – у групи 4	відсутні	
обмеження по виду діяльності	існують заборонені для групи 3, частка 75% с/г для групи 4	існують заборонені види діяльності (групи 1-3), тільки с/г виробництво для ФОП 4 група у складі фермерського господарства	відсутні	відсутні, окрім видів діяльності взагалі заборонених фізособам
правило визначення доходів і витрат для оподаткування	дохід визнається при надходженні грошей		за правилами бухобліку, принцип нарахування	дохід визнається при надходженні грошей, витрати – при їх витрачанні
сплата ЄСВ «за себе»	–	сплачується, але можна обмежитися сплатою лише у мінімальному розмірі: 1474 грн – у 2023 році	–	сплачується 22% від ЧОД за місяць, але у межах 1474-22110 грн у 2023 р.
реєстрація платником ПДВ	можлива тільки для групи 3 (ставка ЄП 3%) та групи 4. 1-2 група – ніколи		загальні правила (обов'язкова реєстрація – якщо обсяг операцій сукупно більше 1 млн грн протягом 12 останніх к. місяців)	
сплата земельного податку	ні ²		так	
бартерні операції, вексельні розрахунки, взаємозаліки	такі розрахунки заборонені для групи 1-3, але дозволені для групи 4		дозволено	
необхідність ведення бухгалтерського обліку	так	ні, лише книга обліку доходів і витрат довільної форми ³	так	ні, лише книга обліку доходів і витрат довільної форми ³

Спрощена система оподаткування має свої переваги та недоліки, і її вигідність може залежати від конкретних умов та характеристик бізнесу. Розглянемо ситуації, коли ця система може бути особливо вигідною [16, с. 56-59]:

- високоприбутковий бізнес з низькими витратами. Спрощена система може бути вигідною, коли бізнес відзначається значним прибутком та обмеженими витратами. У таких випадках сплата єдиного податку може бути ефективнішою, ніж оподаткування прибутку за загальною системою або обчислення податку на доходи та витрати.
- невелика виручка за рік. Для підприємств із невеликою виручкою спрощена система оподаткування може бути зручною, оскільки розмір єдиного податку не залежить від обсягу доходів, а в деяких групах підприємців його сплата взагалі невелика.
- користування земельними ділянками. Бізнесам, які використовують земельні ділянки, може бути вигідно перейти на спрощену систему, оскільки в ній передбачена економія на земельному податку.
- відсутність потреби в реєстрації платником ПДВ. Для тих, хто не має потреби реєструватися як платник ПДВ, особливо якщо бізнес орієнтований на населення чи інших спрощених платників, спрощена система може зробити товари та послуги більш доступними через відсутність обов'язкового включення ПДВ у ціну.
- сільськогосподарське виробництво. Для галузей, пов'язаних із сільськогосподарським виробництвом, спрощена система оподаткування може бути вигідною, оскільки її особливості ґрунтуються на оцінці площі землі та не залежать від обсягів доходу сільськогосподарського підприємства.

Враховуючи ці ситуації, підприємці можуть визначити, чи варто вибирати спрощену систему оподаткування в конкретних умовах їх бізнесу.

Спрощена система оподаткування надає пільги для підприємців четвертої групи, звільняючи їх від обов'язку сплати земельного податку (відповідно до підпункту 4 пункту 297.1 Податкового кодексу України) та рентної плати за спецводокористування (відповідно до підпункту 5 пункту 297.1 Податкового

кодексу України). Ці пільги стосуються підприємців, які належать до четвертої групи спрощеної системи оподаткування, спрямованої на сільськогосподарське виробництво. Такі винятки сприяють стимулюванню розвитку сільськогосподарських підприємств та зменшенню фінансового тягаря для цієї категорії підприємців [7]. На рисунку 1.2 представлені переваги спрощеної системи оподаткування.



Рисунок 1.2 – Переваги спрощеної системи оподаткування [18, с.78-79]

Незважаючи на переваги спрощеної системи оподаткування для суб'єктів малого підприємництва, деякі вчені вказують на певні недоліки. Зокрема, ці недоліки включають обмеження обсягів виручки для можливості використання спрощеної системи оподаткування. Крім того, вказується на те, що суб'єкти малого бізнесу зобов'язані сплачувати єдиний податок як аванс за квартал, незалежно від фактично отриманого доходу від діяльності. Також відзначається застосування єдиної податкової ставки для всіх платників, незалежно від обсягів їхньої виручки за період звітності. Іншими негативними аспектами є відсутність

податкових пільг для новостворених суб'єктів протягом перших років їхньої діяльності та відсутність пільгових умов кредитування для цієї категорії підприємців.

Загальна система оподаткування має свої переваги, такі як відсутність обмежень щодо кількості працівників, видів діяльності та обсягу доходу, а також оподаткування лише у випадку наявності прибутку в підприємства. Проте, ця система також має свої недоліки, до яких можна віднести велику кількість обов'язкових платежів та складний порядок ведення обліку та звітності.

Аналізуючи характеристики, переваги та недоліки оподаткування суб'єктів бізнесу, можна визначити кілька суттєвих проблем [16, с. 56-59]:

- складна та неузгоджена нормативно-правова база оподаткування. Нормативно-правова база оподаткування є важкою для розуміння та не має внутрішнього узгодження;
- неідеальний механізм нарахування та сплати єдиного податку. Механізм єдиного податку є недосконалим, оскільки платники зобов'язані сплачувати інші платежі, такі як єдиний соціальний внесок, ПДВ та інші;
- складний механізм розрахунків із бюджетами та державними фондами. Процес розрахунків із бюджетами та фондами має складну структуру та вимагає уваги до деталей;
- неможливість використання спрощених процедур оподаткування для підприємств з невеликим перевищенням порогу масштабів діяльності;
- низький інтерес суб'єктів малого підприємництва до переходу на спрощену систему оподаткування;
- суб'єкти малого бізнесу не завжди зацікавлені в переході з загальної системи на спрощену систему оподаткування.

Таким чином, актуальність покращення системи оподаткування в Україні обумовлена потребою створення сприятливого та конкурентоспроможного середовища для бізнесу, стимулювання інвестицій та забезпечення стійкого економічного росту.

Отже, узагальнимо, що до провідного компоненту податкової політики кожної країни, в тому числі й України, відноситься система оподаткування бізнесу. Під останньою розуміється комплекс правил, законодавчих актів і процедур, що регулюють оподаткування діяльності підприємств і підприємців. Її актуальність знаходиться в залежності від того, наскільки така система оподаткування бізнесу відповідає поточним викликам й може стимулювати стійкий економічний розвиток. В Україні у підприємців існує змога обирати між двома основними системами оподаткування відповідно до їхніх конкретних потреб і характеристик: загальною та спрощеною.

1.2 Історичний аспект формування національної системи оподаткування

Історичний аспект формування національної системи оподаткування України відображає шлях, який пройшла країна в процесі становлення своєї фінансової системи та податкової політики. Давайте розглянемо цей аспект більш докладно.

Основна структура оподаткування в Україні ґрунтується на класичній моделі, яка є типовою для розвинених країн світу. Створення податкової системи в Україні пов'язане з роком 1991, коли був прийнятий Закон України "Про систему оподаткування" перед оголошенням Акту про незалежність України. У цьому законі були визначені принципи побудови та завдання системи оподаткування, визначені види податків та зборів, вказані суб'єкти та об'єкти оподаткування. Таким чином, Україна прийняла основні принципи та структуру податкової системи, які спостерігаються в багатьох розвинених країнах. Таке рішення було прийнято ще до офіційного визнання незалежності України і включило в себе визначення основних податків та їх суб'єктів, що сплачують ці податки [7].

Створення податкової системи України розпочалося у 1991 році із прийняття закону "Про систему оподаткування", який застосовувався до 2011

року, коли був уведений Податковий кодекс України. Крім цього, Конституція України підкреслює обов'язок кожного громадянина сплачувати податки і збори відповідно до закону.

Аналіз теоретичних основ, законів і практичних дій у галузі оподаткування допомагає визначити головні етапи розвитку податкової системи України (табл. 1.3).

Таблиця 1.3 – Етапи становлення податкової системи України після отримання незалежності [10, с. 8]

Етап	Характеристика
1	2
Перший етап (1991—1996) система квазі-ліберального типу	На цьому етапі створення податкової системи України характеризувався значними змінами в законодавстві, низьким рівнем сплати податків і несуттєвою кваліфікацією податкових органів. Під час цього етапу декілька разів змінювались об'єкти оподаткування для податку на прибуток підприємств, а розмір відрахувань на загальнообов'язкове страхування становив до 90% від фонду оплати праці. У 1995 році об'єктом оподаткування став балансовий прибуток, і були введені різні ставки податку на прибуток підприємств в залежності від виду діяльності. Також був введений прибутковий податок для громадян із прогресивною шкалою ставок від 0% до 40%, яка діяла до 2003 року.
Другий етап (1997—2003) репресивна модель	На цьому етапі формувалася жорстка (репресивна) модель податкової системи з елементами силового тиску. Була введена система фіскального контролю за суб'єктами оподаткування, створена податкова поліція, і збільшений податковий та митний тиск. Також в цей період була введена пропорційна ставка податку на прибуток підприємств на рівні 30%, припинено нульове оподаткування прибутку підприємств з іноземними інвестиціями. З'явилася модель оподаткування доданої вартості зі ставками 20% і 0%. З 1998 року була введена спрощена система оподаткування для малого бізнесу - єдиний податок.
Третій етап (2004—2010) удосконалення вітчизняної податкової системи	На цьому етапі проводилася модернізація вітчизняної податкової системи. Була введена пропорційна ставка податку з доходів фізичних осіб на рівні 13%, з подальшим підвищенням до 15%. Замість неоподаткованого мінімуму доходів громадян були введені податкові соціальні пільги та знижки. Термін перенесення збитків з податку на прибуток скорочено з 60 місяців до 36, а в подальшому до 12 місяців. У липні 2010 року об'єднано 4 внески на загальнообов'язкове соціальне страхування в один єдиний внесок (ЄСВ).

Продовження табл. 1.3

1	2
Четвертий етап (з 2011 по 2020 інституціоналізація податкової системи України)	На цьому етапі відбулася інституціоналізація податкової системи України зі скороченням загальнодержавних і місцевих податків і зборів. Методика обчислення податку на прибуток була змінена, перехід відбувся від податкового обліку до бухгалтерського обліку, з податковими різницями. Ставка податку на прибуток підприємств поступово знижувалася з 25% до 18%. Запроваджувалася менш прогресивна ставка податку на доходи фізичних осіб з граничною ставкою 17%, і з 2015 року — 20%. З 2016 року було повернення до пропорційного оподаткування доходів зі ставкою 18%. З 2014 року розширена база оподаткування за рахунок пасивних доходів фізичних осіб, введено військовий збір з фізичних осіб в розмірі 1,5% від фонду оплати праці та інших доходів. Також було введено ПДВ на лікарські засоби за ставкою 7%.
Воєнний період	Російська Федерація вторглася на територію України, президент Зеленський наказав уряду зменшити податки на час війни та розробити нову податкову модель для подальшої відбудови. Вересні-квітні 2022 року парламент прийняв закони, які зменшили податкове навантаження та скасували штрафи для підприємців, які не дотримуються податкових правил. Також було скасовано ввізні мита та акциз на пальне.

Після введення в дію Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI всі аспекти, пов'язані з податками та зборами, включаючи порядок їхнього адміністрування, перелік платників, їх права та обов'язки, а також податкові пільги, регламентуються одним документом.

Після того, як Російська Федерація вторглася на територію України, президент Зеленський наказав уряду зменшити податки на час війни та розробити нову податкову модель для подальшої відбудови. У вересні-квітні 2022 року парламент прийняв закони, які зменшили податкове навантаження та скасували штрафи для підприємців, які не дотримуються податкових правил. Також було скасовано ввізні мита та акциз на пальне.

Важливо відзначити, що податкові пільги надаються для конкретних галузей та видів діяльності суб'єктів господарювання. Завдяки введенню воєнного стану в Україні, також виникли специфічні пільги, як от ті, що стосуються Операції об'єднаних сил (ООС), тимчасово окупованих територій, а також зон, де

тривають бойові дії. При цьому слід відзначити наявність пільг, пов'язаних із оподаткуванням благодійної допомоги та заходів для підтримки бізнесу.

У той же час, підприємцям на територіях, де тривають активні бої, дали термін для вирішення фінансових питань з державою. Наразі офіс президента та Міністерство економіки України працюють над новою податковою реформою, яка передбачає зниження ставок податків, таких як ПДВ, податок на доходи фізичних осіб та податок на прибуток підприємств (ППП). Вони планують знизити ці ставки до 10%. Реформу розробляють навіть під час воєнного конфлікту та загрози для життя громадян і економічної нестабільності. Зокрема, в рамках пільг, наданих під час воєнного стану, можна відзначити не лише зменшення сум податків, але також можливість включення певних видів витрат, скасування обов'язковості реєстрації податкових накладних (з 24.02.2022 року до травня 2022 року), призупинення перевірок, відсутність штрафів за неподання звітності та несвоєчасну сплату податків.

Так, згідно із Законом України № 2120-IX від 15.03.2022 року, під час воєнного стану було призупинено виконання податкових термінів, зокрема термінів давності, що встановлені ст. 102 Податкового кодексу України. Такий же механізм призупинення податкових строків передбачений в пункті 69.9 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України. Зазначено, що не нараховується пеня за порушення відповідно до ст. 129 Податкового кодексу України, а якщо пеня вже нарахована, вона підлягає списанню у разі, якщо порушення виникло через введення воєнного стану. Крім того, зазначено, що шкода, завдана бездіяльністю контролюючого органу у зв'язку з воєнним станом, не підлягає відшкодуванню. Мораторій на податкові перевірки, введений у 2020 році у зв'язку з пандемією COVID-19, припинено і замінено іншим аналогічним мораторієм на період воєнного стану [26].

В період воєнного стану, який характеризується нестабільністю та зростаючими ризиками для бізнесу, влада вживає ряд заходів для зменшення негативних наслідків. Однак іноді ці заходи можуть бути занадто радикальними і недостатньо ретельно розглянутими. Це може призвести до невизначеності в

податковій сфері та втрати передбачуваності як для платників податків, так і для контролюючих органів.

Однією з ключових змін була можливість заміни податку на прибуток та ПДВ податком з обігу із ставкою 2%. У 2021 році податок на прибуток та "внутрішній" ПДВ складали понад 27% податкових надходжень до Держбюджету або 303,5 млрд грн. Перехід на цю систему дозволяв компаніям звільнитися від обов'язку нарахування та сплати внутрішнього та імпортного ПДВ, подання податкової звітності, а також призупинити реєстрацію як платника ПДВ. Фактично, суб'єкти господарювання тимчасово припиняли свій статус платника ПДВ, що суттєво спрощувало податковий облік. Важливо відзначити, що, відмінно від "звичайної" моделі спрощеної системи оподаткування (ССО), компанії все одно були зобов'язані сплачувати єдиний внесок та податок на доходи фізичних осіб за своїх працівників, за винятком мобілізованих осіб, які безпосередньо беруть участь у захисті України [26].

Таким чином, система оподаткування України до війни була застарілою і була скопійована з інших країн без врахування умов та потреб економіки. Головною метою було забезпечити бюджет грошима, незалежно від ситуації в економіці та соціумі. Це призвело до постійних фінансових проблем та дисбалансів.

Воєнні події на території України викликали необхідність перегляду податкової системи. Тепер суспільство визнає необхідність позиціонування інтересів кожного платника податків на користь загального блага та сталості доходів, враховуючи добровільний характер оплати податків.

Отже, узагальнимо, що формування національної системи оподаткування України відображає шлях, який пройшла наша держава у ході становлення своєї фінансової системи та податкової політики. Особливості розвитку системи оподаткування України до отримання незалежності обумовлювались тим, що наша країна у різні періоди часу була частиною різних держав. Після отримання незалежності становлення податкової системи України пройшло наступні етапи: перший етап (1991-1996) – система квазі-ліберального типу; другий етап (1997-

2003) – репресивна модель; третій етап (2004-2010) – удосконалення вітчизняної податкової системи; четвертий етап (з 2011 по 2020) – інституціоналізація податкової системи України; сучасний етап – воєнний період.

1.3 Порівняльна характеристика оподаткування бізнесу в Україні та державах ЄС

Головною метою при створенні системи оподаткування є забезпечення оптимального збалансування між потребами у податкових надходженнях та здатністю їх збирати.

Україна в порівнянні з іншими країнами має відносно низький відсоток податкових платежів відносно до валового внутрішнього продукту. Наприклад, цей показник в Україні менший, ніж в Японії та країнах Європейського Союзу, але вищий, ніж у Сполучених Штатах Америки.

Україна має приблизно 11 різних податків і зборів (7 державних і 4 місцевих), в той час як, наприклад, в Японії є 55 податків (25 державних і 30 місцевих). Інші розвинуті країни, такі як Велика Британія, Італія, Німеччина, Франція, Нідерланди, Португалія, Іспанія також мають менше кількість податків. Отже, Україна має відносно оптимальну кількість податків порівняно з іншими країнами світу [32, с. 46-48].

Система оподаткування бізнесу в Франції є складною і включає в себе кілька різновидів податків і зборів. Загальна ставка податку на прибуток підприємств у Франції становить 34,4% для корпорацій і 28% для малих і середніх підприємств (з оборотом менше 7,63 мільйона євро). Ставка ПДВ у Франції зазвичай складає 20%, але для окремих товарів і послуг можуть бути застосовані знижені ставки. Ставки податку на прибуток фізичних осіб відрізняються в залежності від рівня доходу. Вони можуть сягати до 45%.

Франція має складну систему соціальних внесків, які обов'язкові для всіх працівників та роботодавців. Ці внески використовуються для забезпечення медичного страхування, пенсій, безробіття та інших соціальних послуг. У деяких регіонах Франції можуть бути встановлені додаткові місцеві податки, які обчислюються на основі різних критеріїв, таких як власність або місце розташування підприємства.

Порівнюючи з розвиненими країнами, Україна має менший вплив податків на бізнес. В Німеччині, приблизно половина прибутку бізнесу спрямовується на сплату податків (49%), в Австрії - 51,5%, і в Франції ця цифра перевищує 60%. Проте важливо зауважити, що в цих країнах існують складні системи оподаткування з прогресивними ставками, а також різні види податкових пільг та процедури компенсації. Україна, натомість, має в основному уніфіковані ставки, і багато пільг можуть бути важкодоступними через бюрократичні обмеження [37, с. 78-79].

Формально податкові ставки в Україні не є надто високими або завищеними. Проте порівняння податкових систем різних країн є складним завданням, оскільки кожна система має свої унікальні особливості. Немає чіткого зв'язку між рівнем податків і загальним економічним успіхом країни. Деякі багаті країни обирають низькі податки, такі як Швейцарія, США, Сінгапур, Гонконг та Ірландія. Інші багаті країни відзначаються високим рівнем оподаткування, як це має місце у Німеччині, Бельгії, Норвегії, Франції та Нідерландах [37, с. 78-79].

В таблиці 1.4 проаналізуємо ставки системи оподаткування в Україні та в інших зарубіжних країнах.

Таблиця 1.4 – Порівняння ставок системи оподаткування 2022 рік [38]

Країна	Ставка ПДВ		Ставка податку на прибуток		Загальний рейтинг країни
	%	місце	%	місце	
Україна	20	2	18	1	1
Німеччина	19	1	29,8	4	3
Іспанія	21	3	30	5	4
Італія	22	4	31,4	6	7
Франція	20	2	34,4	8	6
Нідерланди	21	3	25,5	3	5
Польща	23	5	19	2	2

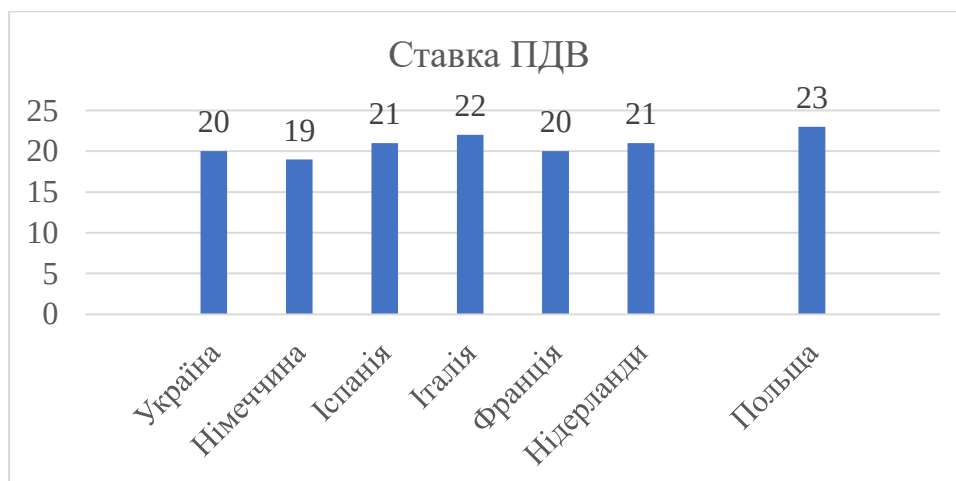


Рисунок 1.3 – Порівняння ставки оподаткування ПДВ, % 2022 рік [38]

Таким чином, ставки ПДВ в Україні (20%) та інших країнах, таких як Іспанія (21%) та Нідерланди (21%), є високими, але не найвищими серед розглянутих країн. Україна має одну з найнижчих ставок податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) серед розглянутих країн (18%). На цьому параметрі Україна займає перше місце. Ставки податку на прибуток підприємств в Україні (18%) є конкурентоспроможними порівняно з іншими країнами.

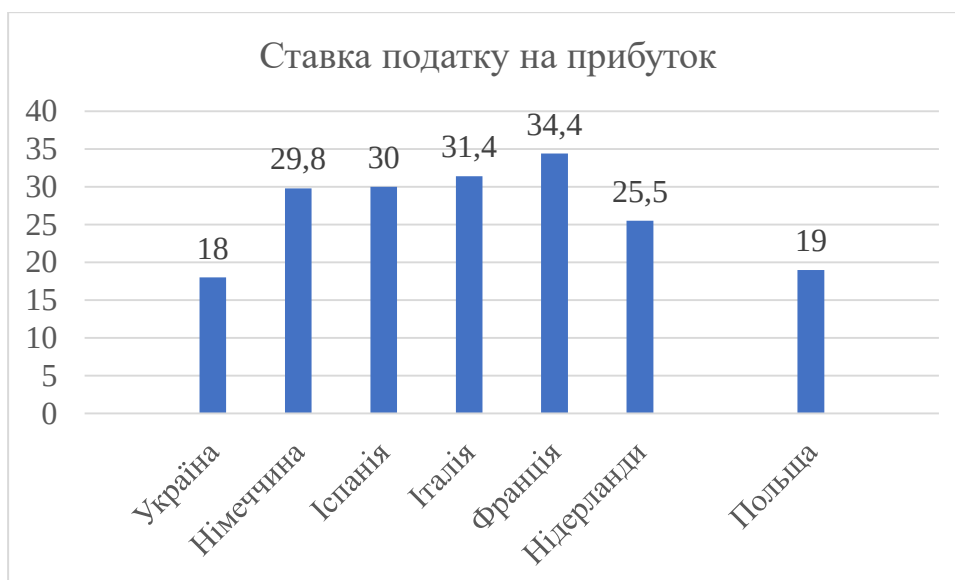


Рисунок 1.4— Порівняння ставки податку на прибуток, % 2022 рік [38]

На основі поданих ставок податку на прибуток в різних країнах, можна зробити наступні висновки, Україна має ставку податку на прибуток на рівні 18%. Ця ставка є конкурентоспроможною порівняно з іншими розглянутими країнами, такими як Німеччина, Іспанія, Італія, Франція та Нідерланди. Найвища ставка податку на прибуток серед розглянутих країн має Італія, де вона складає 31,4%. На другому місці за високими ставками стоїть Франція (34,4%). Польща має найнижчу ставку податку на прибуток серед розглянутих країн - 19%. Така низька ставка може бути частиною податкової політики для привернення іноземних інвесторів та підтримки підприємництва [37, с. 78-79].

Відмінності в ставках податку на прибуток в країнах можуть бути обумовлені різними факторами, включаючи бюджетні потреби, конкурентоспроможність бізнес-середовища та податкову політику. Вибір оптимальної ставки податку на прибуток залежить від балансу між забезпеченням бюджетних потреб та стимулюванням економічного зростання.

За наведеними даними про порівняння ставок оподаткування в деяких країнах, можна зробити наступні висновки: ставки ПДВ в Україні (20%) та інших країнах, таких як Іспанія (21%) та Нідерланди (21%), є високими, але не найвищими серед розглянутих країн. Ставки податку на прибуток підприємств в

Україні (18%) є конкурентоспроможними порівняно з іншими країнами. Загальний рейтинг країни, який об'єднує різні податкові показники, свідчить, що Україна має одну з найпривабливіших податкових систем серед розглянутих країн, займаючи перше місце [37, с. 78-79].

Важливо розуміти, що ступінь оподаткування має значення для економіки країни. Цей показник використовується для порівняння з аналогічними показниками інших країн. Ці порівняння впливають на прийняття рішень щодо можливих реформ у системі оподаткування.

Порівнявши ставки податків в Україні та країнах Європейського Союзу, ми прийшли до висновку, що загальний рівень оподаткування в Україні в середньому є схожим до рівня оподаткування в Європейських країнах. Це відбувається при таких ставках: ставка ПДВ становить 20%, ставка податку та збору на доходи фізичних осіб – 18%, а ставка податку на прибуток – 18%.

В Україні суб'єкти господарювання активно користуються податковою підтримкою держави, адже існує велика кількість податкових пільг (табл. 1.5).

Таблиця 1.5 – Податкові пільги в Україні 2013-2022 роки [38]

Показник	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Кількість пільг, які є втратами доходів бюджету**										
з податку на прибуток	12	38	5	8	6	13	18	15	20	29
з плати за землю	19	19	7	13	14	16	18	16	16	17
з податку на додану вартість	38	42	36	37	38	36	37	38	36	41
з акцизного податку	9	10	7	7	7	7	9	9	6	6
Разом	78	109	55	65	65	72	82	78	78	93
Кількість інших податкових пільг**										
з податку на прибуток	76	57	20	21	22	28	28	28	31	32
зі збору за першу реєстрацію транспортного засобу	1	1	1	0	0	0	0	0	0	0
з плати за землю	32	32	6	9	8	10	10	10	9	9
з податку на додану вартість	87	89	85	88	90	91	95	94	81	79
з акцизного податку	31	36	33	33	34	37	37	42	27	27
Разом	227	215	145	151	154	166	170	174	148	147
Загальна кількість податкових пільг**										
з податку на прибуток	88	95	25	29	28	41	46	43	51	61
зі збору за першу реєстрацію транспортного засобу	1	1	1	0	0	0	0	0	0	0
з плати за землю	51	51	13	22	22	26	28	26	25	26
з податку на додану вартість	125	131	121	125	128	127	132	132	117	120
з акцизного податку	40	46	40	40	41	44	46	51	33	33

Продовження табл. 1.5

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Всього	305	324	200	216	219	238	252	252	226	240
Частка пільг з окремих податків у загальній кількості податкових пільг, %										
з податку на прибуток	28,9	29,3	12,5	13,4	12,8	17,2	18,3	17,1	22,6	25,4
з плати за землю	16,7	15,7	6,5	10,2	10,0	10,9	11,1	10,3	11,1	10,8
з ПДВ	41,0	40,4	60,5	57,9	58,4	53,4	52,4	52,4	51,8	50,0
з акцизного податку	13,1	14,2	20,0	18,5	18,7	18,5	18,3	20,2	14,6	13,8

Дані з таблиці 1.5 свідчать, що протягом останніх 10 років загальна кількість податкових пільг в Україні зменшилася. Важливо відзначити, що з точки зору впливу на інвестиційний розвиток суб'єктів господарювання якості наданих пільг погіршилася. Це сталося через те, що частка прямих податків скоротилася, а частка непрямих податків в загальній кількості податкових пільг зросла.

Основні види податкових пільг у частині податку на прибуток включають звільнення від його сплати для підприємств окремих галузей національної економіки та зниження ставок для певних видів доходів та платників податку. Важливо відзначити, що в Податковому кодексі України не передбачено надання інвестиційного податкового кредиту, що є поширеним явищем у країнах Європейського Союзу (Додаток Л, таблиця Л.1).

Дані з таблиці Ж.1 вказують на те, що країни Європейського Союзу (ЄС) включили податкову підтримку для особливих економічних зон у свою фіскальну політику. Проте деякі країни висловлюють сумніви щодо ефективності впливу податкових пільг в межах цих утворень на інвестиційний розвиток суб'єктів господарювання. У деяких з них існує переконання, що особливі економічні зони можуть створювати несправедливу конкуренцію та знижувати екологічні та соціальні стандарти, наприклад, за рахунок встановлення примусового понаднормового робочого часу, короткострокових контрактів та низьких заробітних плат.

У деяких країнах ЄС, таких як Австрія, Бельгія, Нідерланди, Португалія, Словаччина, Угорщина, Чехія, на даний момент особливі економічні зони не

функціонують, оскільки вони вирішили відмовитися від цього інструменту в своїй фіскальній політиці [41].

Такі країни вказують на можливі негативні аспекти, пов'язані з особливими економічними зонами, такі як нерівні умови конкуренції, вплив на стандарти праці та соціальні норми, а також можливість зловживання неправомірними податковими пільгами деякими суб'єктами господарювання.

Адміністрування податків в Україні свідчить про зростання потреби впровадження та удосконалення електронних сервісів для платників податків. На сьогоднішній день процес онлайн-подання податкової звітності обмежується переважно оцифруванням паперових версій декларацій з обмеженими можливостями, такими як автоматичний розрахунок та заповнення окремих даних.

Видається доцільним впровадження технології попереднього декларування та використання інтерактивних онлайн-систем. Такі системи мали б забезпечувати не лише заповнення звітності, а й надавати супутнє консультування платникам, а також можливість подання звітності та сплати податків онлайн.

У сучасному світі також важливим стає використання мобільних додатків для полегшення обслуговування платників та сплати податків. Зарубіжні приклади, такі як додатки в Австралії, Бразилії, Чилі, Мексиці, Португалії, Таїланді, Італії, Китаї тощо, свідчать про успішність таких ініціатив

У Чилі та Португалії активно використовуються електронні додатки для спрощення прибуткового оподаткування та покращення обслуговування платників податків [41].

В Чилі впроваджено застосунок e-Renta, який спрощує та сприяє добровільному декларуванню податків. Цей додаток дозволяє платникам переглядати та приймати попередньо заповнені декларації, а також відстежувати їхній статус та взаємодіяти з запитами на відшкодування. Така ініціатива спрощує процес подання податкових декларацій та робить його більш зручним для громадян.

У Португалії в 2021 році був запущений додаток e-Fatura, спрямований на полегшення підтвердження витрат. За допомогою цього додатка платники можуть легко перевіряти свої рахунки за допомогою ІПН (індивідуальний податковий номер). Крім того, платники можуть одразу реєструвати рахунки-фактури, скануючи QR-коди, які друкуються на рахунках-фактурах. Це полегшує процес обліку витрат і забезпечує точність інформації, яку подають платники податків [41].

В цілому, використання електронних додатків у податковій системі сприяє автоматизації та ефективності процесів, зменшує адміністративні труднощі та робить оподаткування більш зручним для громадян.

Отже, у ході порівняльної характеристики оподаткування бізнесу в Україні та державах ЄС було встановлено, що Україна: має відносно низький відсоток податкових платежів у відношенні до валового внутрішнього продукту; відносно оптимальну кількість податків порівняно з іншими країнами світу; менший вплив податків на бізнес; податкові ставки не є надто високими або завищеними; має одну з найнижчих ставок податку на доходи фізичних осіб (ПДФО); загальний рівень оподаткування в Україні в середньому є схожим до рівня оподаткування в Європейських країнах.

РОЗДІЛ 2

ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

2.1 Організаційно-економічна характеристика об'єкта дослідження

Дослідження проведене на матеріалах товариства з додатковою відповідальністю «Яготинський маслозавод» (ТДВ «Яготинський маслозавод»).

Форма власності ТДВ «Яготинський маслозавод»: не державна. Організаційно-правова форма об'єкта дослідження: Товариство з додатковою відповідальністю. ЄДРПОУ ТДВ «Яготинський маслозавод: 00446003. Статутний капітал досліджуваного підприємства: 3796716 грн. Основний напрямок діяльності ТДВ «Яготинський маслозавод»: «10.51 Перероблення молока, виробництво масла і сиру. Додаткові напрямки діяльності: 47.30 Роздрібна торгівля пальним; 46.33 Оптова торгівля молочними продуктами, яйцями, харчовими оліями і жирами; 46.71 Оптова торгівля твердим, рідким, газоподібним паливом та подібними продуктами; 47.11 Роздрібна торгівля у неспеціалізованих магазинах переважно продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами; 49.41 Вантажний автомобільний транспорт» [46].

Для нашої країни ТДВ «Яготинський маслозавод» виступає винятковим окремо розміщеним спеціалізованим заводом із виробництва дитячого молочного харчування. Він знаходиться в екологічно чистому районі Київської області, неподалік території Згурівського дендропарку. На ТДВ «Яготинський маслозавод» встановлено технологічно довершене обладнання з Болгарії, Швеції, Ізраїлю, Німеччини, Італії та інших країн. Під торговою маркою «Яготинське для дітей» (філія ТДВ «Яготинський маслозавод») випускається широкий асортимент молочної продукції для дітей, починаючи з шести місяців [46].

Історія об'єкта дослідження сягає червня 1956 року. Підприємство було створене як таке, що займається переробкою молока й вершків. Об'єднання

шляхом корпоратизації у лютому 1994 року було трансформоване у відкрите акціонерне товариство «Яготинський маслозавод». Згідно змін до Статуту товариства, що були внесені у відповідності до рішення загальних Зборів акціонерів 2011 року за Протоколом № 1 від 04.04.2014, найменування товариства змінилось на «публічне акціонерне товариство». На сьогоднішній день акціонерами товариства виступають фізичні і юридичні особи, які набули право власності на акції товариства в процесі приватизації, на вторинному ринку цінних паперів, а також в порядку спадкування громадян, правонаступництва юридичних осіб і в інших випадках, які передбачаються діючим законодавством. Слід зауважити, що держава не володіє акціями досліджуваного товариства [47].

У відповідності до Протоколу №1 від 12 квітня 2017 року черговими Загальними зборами акціонерів ПАТ «Яготинський маслозавод» було ухвалено рішення щодо припинення Публічного акціонерного товариства «Яготинський маслозавод» шляхом трансформації у Товариство із додатковою відповідальністю «Яготинський маслозавод». 8 грудня цього ж року пройшли установчі збори учасників Товариства із додатковою відповідальністю «Яготинський маслозавод» «Про створення Товариства із додатковою відповідальністю «Яготинський маслозавод»», який виступає повним правонаступником Публічного акціонерного товариства «Яготинський маслозавод». 17 квітня наступного року мала місце зміна організаційно-правової форми суб'єкта господарювання: зокрема, була припинена державна реєстрація Публічного акціонерного товариства «Яготинський маслозавод» (скорочено – ПАТ «Яготинський маслозавод»), а також зареєстровано Товариство із додатковою відповідальністю «Яготинський маслозавод» (скорочено – ТДВ «Яготинський маслозавод»). 17 квітня цього ж року була здійснена державна реєстрація, в результаті чого, ТДВ «Яготинський маслозавод» отримало реєстраційний № 13511450000003802 [48].

Організаційна структура досліджуваного об'єкта була затверджена рішенням Наглядової ради ТДВ «Яготинський маслозавод» від 30.09.2020 року. (Додаток Д, рис. Д.1). Слід відмітити, що вищим органом управління ТДВ «Яготинський маслозавод» виступають Загальні збори учасників [48].

У нашій країні й у регіоні, де знаходиться об'єкт дослідження, сезонність виробництва молока становить від 1 до 1,9. Через труднощі у процесі реалізації готової продукції як на внутрішньому, так і на зовнішньому ринку, а також у зв'язку з високою мінливістю цін на сировину, рентабельність переробки молока виступає доволі низькою для розширеної модернізації засобів виробництва. ТДВ «Яготинський маслозавод» провадить власну діяльність на ринках як продукції, так і сировини, що мають ознаки ринків монополістичної конкуренції та чистої конкуренції [49].

Продукція ТДВ «Яготинський маслозавод» володіє рядом особливостей у порівнянні з подібною, яка випускається іншими господарюючими суб'єктами. В першу чергу – висока якість сировини і компонентів, діюча система менеджменту якості – ISO 9001:2008 та система менеджменту безпечності харчових продуктів – ISO 22000:2005, високий рівень кваліфікації спеціалістів і сучасне обладнання. Якраз у зв'язку з зазначеним, суб'єкт господарювання може нарощувати обсяги експорту продукції [50].

«Яготинський маслозавод» відноситься до одного із найбільших вітчизняних виробників молочної продукції. Кількість робітників на заводі в наш час складає понад 900 осіб. За власну майже 50-ти річну історію, завод здійснив кілька етапів реконструкцій і розширення. Наслідком виступає зростання потужності, і на сьогодні суб'єкт господарювання спроможний переробляти до 500 тон продукції за добу. У наш час Яготинський маслозавод здійснює випуск тридцяти шести видів молочної продукції під ТМ «Яготинське», включаючи молоко, масло, кефір, сметану, ряжанку, термостатну молочну продукцію, кисломолочні та м'які сири, йогурти, ноу-хау господарюючого суб'єкта – питну закваску із наповнювачами і без них, до того ж, й новинки: Велике молоко та кефір, Какао на молоці, функціональний кисломолочний продукт Геролакт. Уже впродовж довгого періоду часу до візитної картки досліджуваного заводу відноситься вершкове масло ТМ «Яготинське», котре за понад шестидесятирічну історію власного існування одержало велику кількість нагород, любов українців, а також високу репутацію. До того ж, гордістю суб'єкта господарювання виступає

унікальний кисломолочний продукт – закваска «Яготинська», яка включає підвищений вміст корисних молочнокислих бактерій, які були спеціально підібрані та які забезпечують зазначеному продукту м'який приємний смак, а також винятковий рівень користі для людського організму. Досліджуваний об'єкт був першим, хто здійснив розробку та налагодив випуск заквасок, готових до вживання, утворивши нову товарну категорію на вітчизняному молочному ринку. На швидкий розвиток категорії заквасок вказує збільшення обсягів виробництва на постійній основі та реалізації згаданого продукту на господарюючому суб'єкті (із 300 до 30000 літрів на добу за 10 років існування закваски). Виробництво нових позицій в асортименті під ТМ «Яготинське», як-от: сир «Домашній», Какао та Геролакт, термостатна продукція (до якої відносяться сметана з печі, ряжанка, простокваша), можливим стало завдяки установці новітнього обладнання на господарюючому суб'єкті. «В цеху кисломолочної продукції мала місце реконструкція технологічних ліній із вводом в експлуатацію сімнадцяти ємностей з загальним об'ємом 92 м³ задля приготування різноманітних видів кисломолочної продукції, 2 установок для пастеризації й охолодження із виробничою потужністю 10 000 і 5 000 літрів на годину, фасувальних автоматів, а також ємностей для ферментації. Модернізоване обладнання працює в напівавтоматичному та автоматичному режимі, забезпечуючи, до того ж, приготування кефіру, ряжанки, йогурту, пастеризованого та пряженого молока» [49].

Задля покращення якості продукції на досліджуваному суб'єкті господарювання встановлено модернізоване високотехнологічне обладнання закритого циклу від світових виробників, котрим виключається пряме втручання людини у виробничий процес, розпочинаючи від забору сировини та завершуючи фасуванням готової продукції. Вказане стає гарантією якості та безпеки продукту [49]. В процесі обслуговування власних споживачів і клієнтів, досліджуваний господарюючий суб'єкт використовує як продаж через посередників, так й прямий продаж продукції. Продукція заявників під знаком «Яготинське» реалізується по всій території країни шляхом розгалуженої мережі

дистриб'юторів, що охоплює усі області нашої країни. Головними посередниками реалізації продукції суб'єкта господарювання, що досліджується, виступають заклади роздрібної торгівлі у всіх містах України, в тому числі мережі супермаркетів ТОВ «Ашан», «ТОВ «АТБ-Маркет», ТОВ «Фора», ТОВ «Сільпо». ТДВ «Яготинський маслозавод» використовує традиційну систему розподілу. Із часу заснування господарюючого суб'єкта, його продукція високо оцінюється на загальнодержавному рівні, має низку дипломів та нагород [49].

Як було зазначено, в портфелі ТДВ «Яготинський маслозавод» представлені різноманітні продукти. Розглянемо основні складові продуктового портфелю ТДВ «Яготинський маслозавод» через реалізацію котрих підприємство одержало більше 10% доходу в 2022 р. (рис. 2.1).

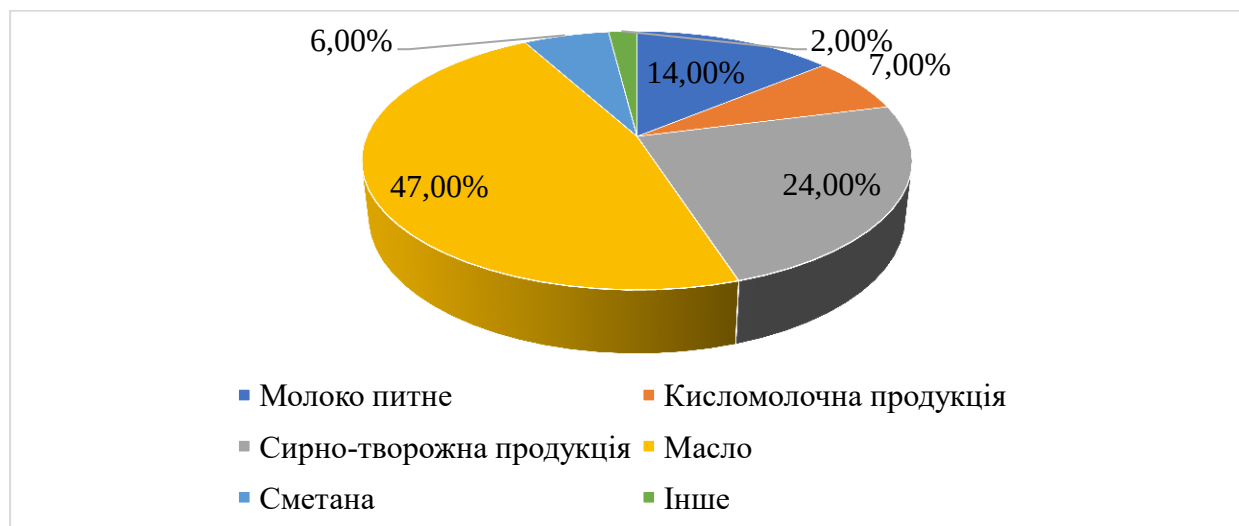


Рисунок 2.1 – Питома вага основних видів продукції ТДВ «Яготинський маслозавод» у 2022 р., %

Джерело: побудовано автором за даними звітності підприємства [46]

Найбільшу частку в питомій вазі продукції ТДВ «Яготинський маслозавод» у 2022 р. становило масло (різні види) (47%). На другому місці знаходиться сирно-творожна продукція (24%).

Здійснимо аналіз основних показників ТДВ «Яготинський маслозавод» за 2020-2022 рр. за даними фінансової звітності підприємства (табл. 2.1), аби зрозуміти перспективи й можливості її діяльності (динаміку розраховано базисним способом). Фінансова звітність ТДВ «Яготинський маслозавод»

підготовлена відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності («МСФЗ») [49].

Таблиця 2.1 – Основні економічні показники діяльності ТДВ «Яготинський маслозавод» за 2020-2022 рр.

Показники	2018	2019	2020	2021	2022	Зміни в абсолютних величинах 2022 р. порівняно з:		Темпи зростання (зниження) 2022 р. у % до:	
						2018	2021	2018	2021
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Капітал (станом на кінець періоду)									
Валюта балансу, тис. грн.	1217950	1357108	1549405	1574620	2029019	811069	454399	66,59%	28,86%
Власний капітал, тис. грн.	454715	528350	592784	529401	685040	230325	155639	50,65%	29,40%
Нерозподілений прибуток (непокріті збитки), тис. грн.	450918	524553	587459	524076	679715	228797	155639	50,74%	29,70%
Позиковий капітал, тис. грн.	163493	219143	201451	247574	253895	90402	6321	55,29%	2,55%
Поточні зобов'язання і забезпечення, тис. грн.	599742	609615	755170	797645	1090084	490342	292439	81,76%	36,66%
Необоротні активи, тис. грн.	366209	400715	521959	432579	424089	57880	-8490	15,81%	-1,96%
Нематер. активи, тис. грн.	0	0	4784	2901	1528	1528	-1373	0	-47,33%
Основні засоби, тис. грн.	288984	299742	444946	417251	390541	101557	-26710	35,14%	-6,40%
Довгострокова дебіторська заборгованість, тис. грн.	0	115	0	936	0	0	-936	0	-100,00 %
Оборотні активи, тис. грн.	851741	956393	1027446	1142041	1604930	753189	462889	88,43 %	40,53%
у т. ч. запаси, тис. грн.	111350	106923	166210	165657	165465	54115	-192	48,60 %	-0,12%

Продовження табл. 2.1

Економічні показники									
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Чистий дохід від реалізації товарів (продукції, робі, послуг) тис. грн.	3201672	3495741	3166323	3106661	3736091	534419	629430	16,69%	20,26%
Собівартість проданої продукції, тис. грн.	2342351	2566752	2657868	2784504	3090837	748486	306333	31,95%	11,00%
Валовий прибуток, тис. грн.	859321	928989	508455	319157	645244	- 214077	326087	- 24,91%	102,17%
Чистий фінансовий результат: прибуток (збиток), тис. грн.	253709	184741	129547	-63319	155639	-98070	218958	- 38,65%	- 345,80%

Джерело: складено і розраховано автором за даними звітності підприємства [46; 47; 48]

За даними табл. 2.1, можемо сказати, що показник валюти балансу ТДВ «Яготинський маслозавод» зростав протягом 2018-2022 рр., зокрема у 2022 р. зафіксоване збільшення на 66,59% відносно 2018 р. та на 28,86% порівняно з 2021 р. Вказана тенденція спричинена зростанням показника власного капіталу (на 50,65% відносно 2018 р. та на 29,40% порівняно з 2021 р.) та поточних зобов'язань і забезпечень (на 81,76% порівняно з 2018 р. та на 36,66% відносно 2021 р.) у структурі пасиву балансу, і відповідно збільшення обсягу оборотних активів (на 88,43% відносно 2018 р. та на 40,53% порівняно з 2021 р.) в активі балансу.

Чистий дохід від реалізації за 2021 рік, становив 3103661 тис. грн., що на 2,0% менше від показника попереднього року. У 2022 р. показник чистого доходу від реалізації продукції склав 3736091 тис. грн., що на 16,69% більше показника 2018 р. і на 20,26% більше 2021 р. До головних причин, які здійснили вплив на фінансовий результат досліджуваного господарюючого суб'єкта відносяться: зростання вартості газу в 2021 р. більш ніж в 10 разів вище минулорічного показника, до того ж, й поступове збільшення вартості сировини; високий рівень

витрат через збут, у тому числі витрати на рекламу і витрати на маркетинг; підвищення амортизаційних відрахувань на засоби виробництва; збільшення витрат на оплату праці в 2021 році – зазначені витрати, разом із нарахуванням з ЄСВ, збільшились на 4,0% порівняно до 2020 року. Виконанню плану виробництва за 2021 рік можливо дати оцінку «задовільно». На ТДВ «Яготинський маслозавод» процес виробництва продукції відбувається згідно планів виробництва [47].

Важливо відмітити, що зниження обсягів діяльності ТДВ «Яготинський маслозавод» у 2021 р., крім іншого, зумовлене пандемією COVID-19. На початку 2020 року відбулось поширення пандемії, спричиненої COVID-19. У нашій країні 3 березня був зафіксований перший хворий на COVID-19. Задля того, аби запобігти розповсюдженню хвороби у нашій країні, починаючи із березня 2020 року українським урядом і місцевими органами влади було запроваджено різні тимчасові обмеження на державному кордоні, у роботі транспорту, господарюючих суб'єктів й організацій окремих галузей. В залежності від динаміки розвитку ситуації, обмежувальні заходи були відмінені, змінені чи продовжені. Поширення вірусу, що стало причиною загальних негативних економічних наслідків, не здійснило значний вплив на процес і результати роботи досліджуваного суб'єкта господарювання, а саме:

- умови праці робітників здебільшого не піддавались, за винятком переведення невеликої кількості робітників у режим «дистанційної роботи»;
- зменшення робочого часу не відбувалось;
- не порушувались умови договорів;
- не змінювались умови контрактів;
- знецінення активів, включно із запасами, не відбувалося;
- суб'єкт господарювання продовжував детально слідкувати за ситуацією й вживати запобіжних заходів згідно до рекомендацій Всесвітньої організації охорони здоров'я, загальнодержавних і місцевих органів влади [49].

Собівартість реалізованої продукції ТДВ «Яготинський маслозавод» зростала протягом 2018-2022 рр.: на 31,95% у 2022 р. порівняно з 2018 р. та на

11,00% у 2022 р. відносно до 2021 р. Показник валового прибутку ТДВ «Яготинський маслозавод» у 2021 р. значно знизився (на 37,23% відносно 2020 р.), через вищезазначені фактори, але у 2022 р. зафіксоване значне зростання (на 102,17%), що можна пояснити розширенням закордонних ринків збуту досліджуваного підприємства. Зазначені тенденції спричинили отримання у 2021 р. господарюючим суб'єктом чистого збитку в обсязі 63319 тис. грн., але зростання обсягів чистого доходу у 2022 р., дало змогу підприємству отримати чистий прибуток на 345,80% більший, ніж у попередньому 2021 р., що склав 155639 тис. грн.

Отже, фінансова діяльність ТДВ «Яготинський маслозавод» є прибутковою.

Порівнюючи із виробництвом за 2021 рік виробництво в 2022 році становило:

- «1) сирково-творожна група – 94%;
- 2) цільномолочна група продукції поділена на:
 - групу «Сметана» – 111%;
 - групу «Молоко» – 103%;
 - кисломолочну групу – 144%;
 - масла – 90%» [46].

Порівняно із виробництвом у 2021 році, найбільший рівень зниження виробництва в 2022 році, прослідковується по Маслу вершковому, що мало місце внаслідок зниження надходження вершків від ТОВ «Пирятинський сирзавод» [46].

У 2022 році у ТДВ «Яготинський маслозавод» була введена нова асортиментна позиція – кефір [46].

За умов вторгнення Росії на територію нашої країни, досліджуваний суб'єкт господарювання продовжує провадити свою діяльність, виплачувати заробітну плату робітникам й своєчасно виконує власні обов'язки зі сплати податків, а також інші зобов'язання. Поряд із зазначеним, існують обставини, котрі можуть негативного впливати на фінансове становище підприємства, що досліджується, а саме:

- одним із суб'єктів господарювання, котрий входить до Групи Компаній «Молочний Альянс», перебуває на території ведення активних воєнних дій, що підвищує ризик неповернення активу, у вигляді дебіторської заборгованості;

- активи господарюючого суб'єкта є схильними до ризику пошкодження через артилерійські й ракетні удари, котрі на регулярній основі наносяться збройними силами країни-агресорки по території нашої держави;

- внаслідок активних бойових дій на півдні і сході нашої держави, тимчасово не здійснюються поставки дистриб'юторам, котрі працюють у небезпечних регіонах, що істотно зменшує ринок збуту та може чинити вплив на обсяг доходів ТДВ «Яготинський маслозавод» [49].

Досліджуваний суб'єкт господарювання на постійній основі займається вивченням передових технологій у сфері виробництва молочної продукції, здійснює аналіз смаків споживачів, ринкових трендів, стану і перспектив розвитку ринків молочних продуктів харчування. Співробітниками ТДВ «Яготинський маслозавод» запроваджуються організаційні, технологічні та науково-технічні зміни. Вагомим виступає те, що запроваджений об'єкт змін має приносити прибуток, до того ж те, що нові науковотехнічні, організаційні та технологічні зміни потрібні задля уникнення технологічного відставання, підтримки конкурентоздатності, успішного просування продукції на ринках. Фахівцями досліджуваного підприємства розробляються нові види продукції, регулярно оновлюються смаки продукції, удосконалюються й змінюються рецептури власної продукції у відповідності до вподобань споживачів [49].

Аналіз показників фінансового стану досліджуваного господарюючого суб'єкта виконаємо за допомогою коефіцієнтного аналізу на базі даних фінансової звітності підприємства (табл. 2.2). Методика розрахунку даних показників наведена в додатку К.

Таблиця 2.2 – Показники фінансового стану підприємства ТДВ «Яготинський маслозавод»

№	Показник	Роки			Відхилення	
		2020	2021	2022	2021-2020	2022-2021
1	2	3	4	5	6	7
	I. Показники майнового стану					
1	Коефіцієнт зносу основних засобів	0,393	0,428	0,491	0,035	0,063
2	Коефіцієнт надходження	-0,198	-0,036	-0,033	0,162	0,003
3	Коефіцієнт вибуття	0,393	0,461	0,519	0,067	0,058
4	Тип відтворення	-0,591	-0,497	-0,552	0,095	-0,055
	II. Показники ліквідності					
1	Коефіцієнт загальної ліквідності	1,361	1,397	1,455	0,037	0,058
2	Коефіцієнт швидкої ліквідності	1,140	1,183	1,280	0,043	0,096
3	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,004	0,009	0,007	0,005	-0,002
	III. Показники фінансової стійкості					
1	Робочий капітал	274998,76	308336,00	429621,00	33337,24	121285,00
2	Власні оборотні кошти	71533,25	83823,50	178886,50	12290,25	95063,00
3	Коефіцієнт автономії	0,383	0,359	0,337	-0,023	-0,022
4	Коефіцієнт фінансового ризику	1,537	1,697	1,865	0,160	0,169
5	Коефіцієнт фінансового левериджу	0,340	0,400	0,413	0,060	0,013
6	Коефіцієнт фінансової стійкості	0,513	0,503	0,476	-0,010	-0,027
7	Коефіцієнт довгострокової заборгованості	0,254	0,286	0,292	0,032	0,006
8	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,119	0,149	0,295	0,030	0,145
	IV. Показники ділової активності					
1	Коефіцієнт оборотності активів	2,023	1,989	2,074	-0,034	0,085
2	Тривалість одного обороту активів	180	184	176	3	-8
3	Коефіцієнт оборотності запасів	15,833	16,781	18,669	0,948	1,888
4	Термін зберігання запасів	23	22	20	-1	-2
5	Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	7,071	7,154	7,340	0,084	0,186
6	Термін погашення дебіторської заборгованості	52	51	50	-1	-1
7	Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	13,080	12,957	13,941	-0,123	0,984
8	Термін погашення кредиторської заборгованості	28	28	26	0	-2
9	Операційний цикл	75	73	69	-2	-4
10	Фінансовий цикл	103	101	95	-2	-6
	V. Показники рентабельності					
1	Коефіцієнт рентабельності активів	0,083	-0,041	0,086	-0,123	0,127

Продовження табл. 2.2

1	2	3	4	5	6	7
2	Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	0,216	-0,113	0,256	-0,329	0,369
3	Коефіцієнт ефективності інвестиційного капіталу	0,161	-0,081	0,181	-0,242	0,262
4	Коефіцієнт рентабельності реалізації	0,041	-0,020	0,042	-0,061	0,062
5	Коефіцієнт рентабельності витрат	0,049	-0,023	0,050	-0,071	0,073

Джерело: складено і розраховано автором за даними звітності підприємства [46; 47; 48]

Дослідження показників майнового стану ТДВ «Яготинський маслозавод» вказує на те, що у 2020-2022 роках тип відтворення основних засобів господарюючого суб'єкта можна характеризувати як екстенсивний. Зважаючи на негативне значення коефіцієнту відтворення у 2020-2021 роках, його не можна віднести до інтенсивного типу відтворення.

Коефіцієнт зносу основних засобів за досліджуваний період збільшувався (з 39,3% у 2020 році до 49,1% у 2022 році), але при цьому мав значення в межах нормативного (що становить менше 50%), що є позитивним явищем.

Коефіцієнт надходження підприємства протягом 2020-2022 років мав від'ємне значення, тобто основні засоби практично не оновлюються. Значення коефіцієнту вибуття зростало з 39,3% у 2020 р. до 51,9%.

Задля того, аби провести аналіз здатності суб'єкта господарювання перетворити актив у гроші та з відсутністю втрат його ринкової вартості, зроблено оцінку його ліквідності [51]. Коефіцієнт покриття чи коефіцієнт загальної ліквідності підприємства впродовж досліджуваного періоду мав значення у межах нормативного (що складає 1,5-2,0) і зростав, що виступає свідченням підвищення спроможності суб'єкта господарювання забезпечити власні короткострокові зобов'язання з найбільш легкореалізованої частини активів – оборотних коштів.

Коефіцієнт швидкої ліквідності ТДВ «Яготинський маслозавод» у 2022 році відносно 2021 року зріс зі значення 1,183 до 1,280, що вказує на зростання частини поточних зобов'язань, яку господарюючий суб'єкт може погасити за

рахунок найбільш ліквідних оборотних коштів, тобто спостерігається позитивна динаміка, і при цьому значення коефіцієнту досить високі.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності характеризує готовність досліджуваного суб'єкта господарювання провести негайну ліквідацію короткострокової заборгованості, тому значення показника впродовж аналізованого періоду на рівні нижче нормативного (що складає 0,2-0,5) вказує на те, що підприємство було не спроможне своєчасно погасити борги у випадку, якщо строк платежів настане незабаром. Наведені дані вказують на певне погіршення стратегії управління фінансовими ресурсами, оскільки значення коефіцієнта знизилось у 2022 р. З метою підтримання значення показника в межах нормативного у подальшому господарюючий суб'єкт може залучити позикові кошти, реалізувати частину зайвих активів задля того, аби збільшити суму найбільш ліквідних активів [51].

З огляду на одержані результати діагностики ліквідності аналізованого підприємства, зокрема значення коефіцієнта загальної ліквідності (коефіцієнт покриття) в межах нормативного, можемо сказати, що ТДВ «Яготинський маслозавод» є ліквідним господарюючим суб'єктом. Проте, керівництву варто звернути увагу на підвищення показника абсолютної ліквідності підприємства.

Обсяг робочого капіталу та власних оборотних коштів досліджуваного підприємства збільшується впродовж досліджуваного періоду та відповідає нормативному значенню (яке має бути додатнім). Власні обігові кошти досліджуваного господарюючого суб'єкта представляють показник фінансової стійкості і ліквідності підприємства, що являє собою суму грошових коштів, які лишилися після того як було здійснено виключення зобов'язань компанії з власних оборотних активів. Іншими словами, це сума власних оборотних активів, що є доступною для щоденної операційної діяльності підприємства [51]. Протягом 2020-2022 років значення показника підвищувалось, тому можемо узагальнити, що у ТДВ «Яготинський маслозавод» достатньо коштів з метою забезпечення безперебійної діяльності за рахунок постійних фінансових ресурсів. Зазначене знижує ризик втрати ліквідності та стійкості.

Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії) ТДВ «Яготинський маслозавод» протягом 2020-2022 рр. мав значення дещо нижче нормативного (яке складає 0,4-0,6), що демонструвало не можливість підприємства виконати зовнішні зобов'язання за рахунок власних активів; його залежність від позикових джерел. До негативних явищ відноситься зниження значення показника у 2022 році в порівнянні із 2021 роком. Головною задачею керівництва підприємства виступає розробка заходів щодо підвищення рівня фінансової незалежності суб'єкта від зовнішніх джерел фінансування. Нижче від нормативного значення коефіцієнту фінансового ризику ТДВ «Яготинський маслозавод» у 2020-2022 роках вказує на підвищений рівень фінансових ризиків підприємства. Зростання значення коефіцієнта у 2022 році можна охарактеризувати як негативну тенденцію. З метою зниження залежності у майбутньому, керівництву компанії слід працювати над збільшенням обсягу власного капіталу.

Коефіцієнт довгострокових джерел фінансування або коефіцієнт фінансового левериджу аналогічно до коефіцієнту довгострокової заборгованості демонструє незначне зростання, що свідчить щодо зростання залежності суб'єкта господарювання від довгострокових джерел фінансування. Значення показника коефіцієнта фінансової стійкості досліджуваного підприємства у 2020-2022 рр. вказує на відсутність фінансових ризиків на довгострокову перспективу. Зменшення значення показника на 0,027 пунктів у 2022 році до рівня 0,476 свідчить про певне зниження фінансової стійкості суб'єкта господарювання та негативно характеризує діяльність компанії на зазначеному етапі.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу ТДВ «Яготинський маслозавод» у 2022 р., був в межах нормативного значення (яке становить 0,25-0,9). Зазначений факт виступає свідченням того, що власний капітал та кошти, що були залучені на довгострокову перспективу, не потрібно було додатково направляти на провадження фінансування необоротних засобів. Вказане провадить позитивний вплив на підвищення фінансової стійкості підприємства.

Отже, можемо підсумувати, що майже всі розраховані показники фінансової стійкості досліджуваного суб'єкта господарювання відповідно до стану на кінець

2022 року вказують на стабільність фінансового стану, тому, з урахуванням відповідності значень коефіцієнта фінансової стійкості нормативним (що становить 0,5-0,9), робимо висновок про те що аналізоване підприємство – фінансово стійке.

З метою оцінювання ефективності застосування фінансових ресурсів досліджуваного ТДВ «Яготинський маслозавод було застосовано коефіцієнти віддачі (оборотності) сукупних джерел коштів суб'єкта господарювання, до того ж, й їх окремих видів: власного капіталу, кредиторської заборгованості, короткострокових позик та кредитів. Рівень показника оборотності активів вказує на те, скільки послуг та товарів було продано протягом періоду, що досліджується, на кожен гривню використаних активів [51]. Таким чином, зміна значення коефіцієнта з 1,989 у 2021 році до 2,074 у 2022 році вказує на підвищення ефективності застосування активів підприємства, що підтверджує зниження тривалості одного обороту активів (на 7 оборотів у 2022 році в порівнянні із 2021 роком). Значення коефіцієнту оборотності запасів вказують на кількість оборотів, які здійснили запаси підприємства за рік [51]. Зростання показника ТДВ «Яготинський маслозавод» із 15,833 обороти в 2020 році до 18,669 обороти у 2022 році, вказує на поліпшення політики управління запасами.

«Ефективність політики управління запасами вказує на те, що поточний рівень виробничих запасів, незавершеного виробництва, готової продукції й іншого забезпечує безперервність процесу виробництва і збуту послуг та товарів, проте, у той же час, мінімальний обсяг фінансових ресурсів відволікається на фінансування запасів» [51]. Відповідно до рекомендованого напрямку, період обертання запасів досліджуваного суб'єкта господарювання зменшився на два дні: із 22 днів в 2021 році до 20 днів в 2022 році.

Ефективність управління заборгованістю клієнтів та інших дебіторів, інакше кажучи, коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості ТДВ «Яготинський маслозавод» зростає впродовж досліджуваного періоду. Значення коефіцієнта показує скільки разів дебітори погасили власні зобов'язання перед підприємством, тому його зростання позитивно характеризує діяльність

підприємства. До нормативного напрямку періоду погашення дебіторської заборгованості ТДВ «Яготинський маслозавод» відноситься зниження і воно виконується в 2020-2022 роках. В 2021 році значення показника складало 51 день, а в 2022 році почало бути на 1 день менше, іншими словами, 50 днів, що свідчить щодо того, що клієнти відволікають фінансові ресурси господарюючого суб'єкта на менший термін. З метою того, аби період погашення дебіторської заборгованості був контрольованим й надалі, керівній ланці досліджуваного підприємства потрібно підготувати комплексну стратегію управління дебіторською заборгованістю покупців [51].

Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості ТДВ «Яготинський маслозавод» змінився з 12,957 обороти у 2021 році до 13,941 оборотів у 2022 році, тобто збільшився на 0,984 обороти, відповідно відбулось зменшення терміну погашення кредиторської заборгованості з 28 днів у 2021 році до 26 днів у 2022 році, що загалом позитивно характеризує діяльність підприємства.

«Здійснюючи порівняння оборотності кредиторської та дебіторської заборгованості, можливо з'ясувати рівень якості політики комерційного (товарного) кредитування. Перевищення періоду погашення дебіторської заборгованості досліджуваного суб'єкта господарювання над кредиторською вказує на те, що останнім не використовуються кошти кредиторів у вигляді джерела фінансування власних дебіторів покупців» [51]. Показник оборотності кредиторської заборгованості ТДВ «Яготинський маслозавод» відповідає нормативному напрямку (яким є зменшення), тому менеджерам підприємства можна не хвилюватись про платіжну дисципліну.

Згідно з розрахунками, тривалість операційного циклу досліджуваного підприємства становила 75 днів в 2020 році, 73 – у 2021 році та 69 – у 2022 році, тобто відбулось зниження на 6 днів, що є позитивною тенденцією, адже вказує на скорочення часу між покупкою запасів та одержанням грошей за надані послуги чи продані товари (гроші одержані як від продажів, так й від погашення дебіторської заборгованості). Ще більше зменшення значення показника тривалості операційного циклу досліджуваного підприємства може бути

досягнуто як завдяки оптимізації виробничого процесу, так й шляхом підвищення ефективності управління дебіторською заборгованістю. Зменшення середнього періоду погашення дебіторської заборгованості дасть змогу зменшити тривалість операційного процесу [51].

Тривалість фінансового циклу ТДВ «Яготинський маслозавод» у 2022 році відносно до 2021 року зменшилась на 6 днів. Але показник має досить низьке значення, що підтверджує відсутність у підприємства проблем з ліквідністю. ТДВ «Яготинський маслозавод» залучає невеликі суми кредиторської заборгованості, що не може мати негативних довгострокових наслідків, тому додаткові заходи з підтримання ліквідності підприємства, не потрібні.

Розраховані показники ділової активності досліджуваного суб'єкта господарювання свідчать, що підприємство порівняно ефективно використовує як власні, так і залучені фінансові ресурси.

Рентабельність майна (активів) за чистою виручкою від реалізації продукції ТДВ «Яготинський маслозавод» протягом досліджуваного періоду зросла з 8,3% в 2020 році до 8,6% в 2022 році. Позитивна динаміка показника вказує на зростання рентабельності активів господарюючого суб'єкта. Показник рентабельності власного капіталу досліджуваного підприємства зріс за 2021-2022 рр. на 36,9%.

Виявлена тенденція коефіцієнта рентабельності власного капіталу ТДВ «Яготинський маслозавод» означає збільшення спроможності господарюючого суб'єкта генерувати прибуток власникам. Динаміка значень коефіцієнта ефективності інвестиційного капіталу аналогічна до попередніх показників, що пов'язане з отриманням підприємством у 2021 р. чистого збитку. Зафіксоване позитивне значення показника у 2022 р. є сприятливою тенденцією.

Коефіцієнт рентабельності реалізації ТДВ «Яготинський маслозавод» мав дуже низьке значення, але позитивним явищем виступає зростання його значення у 2022 році відносно до 2021 року на 6,2%. Менеджерам ТДВ «Яготинський маслозавод» слід зосередитись на розробленні заходів зі збалансування розміру цього показника. Значення коефіцієнту рентабельності витрат ТДВ «Яготинський маслозавод» знаходиться на рівні 5,0% у 2022 році, незважаючи на зростання

відносно до 2021 року на 7,3% та вказує на потребу оптимізації структури фінансових ресурсів і зниження вартості залучення останніх, використання податкових пільг, зниження витрат на виробництво послуг і товарів, оптимізацію витрат на маркетингові комунікації, що у свою чергу дозволить підвищувати рентабельність продажів ТДВ «Яготинський маслозавод» [51].

Отже, проаналізувавши показники діагностики рентабельності діяльності підприємства ТДВ «Яготинський маслозавод», можемо узагальнити, що практично усі показники, які були розраховані, відповідають нормативним значенням і демонструють позитивну динаміку. Отже, ТДВ «Яготинський маслозавод» – рентабельне підприємство, але йому слід збільшувати обсяги виробництва й за можливості знижувати собівартість продукції, що у свою чергу викличе збільшення показника чистого прибутку, й таким чином і рентабельності.

Таким чином, можемо підбити підсумки, що ТДВ «Яготинський маслозавод» займається переробленням молока, виробництвом масла та сиру. Проводить власну діяльність відповідно до законодавства України. Фінансова діяльність ТДВ «Яготинський маслозавод» є прибутковою. Аналіз коефіцієнтів фінансового стану ТДВ «Яготинський маслозавод» вказує, що підприємство, ліквідне, рентабельне та фінансово стійке. Незважаючи на вказане, керівництву досліджуваного підприємства слід нарощувати обсяги власного капіталу, що дасть можливість підвищити фінансову стійкість. До того, ж варто працювати над покращенням рівня показників ділової активності та стабілізацією показника чистого прибутку (зокрема, виходити на нові ринки, укласти нові договори тощо), що спричинить зростання рентабельності.

2.2 Оцінка податкового навантаження на підприємство

З метою оцінювання рівня податкового навантаження на досліджуване ТДВ «Яготинський маслозавод», в першу чергу потрібно окреслити які податки і збори сплачує суб'єкт господарювання до місцевих і державного бюджетів.

Ґрунтуючись на даних консолідованої річної звітності досліджуваного підприємства визначені податки, котрі й створюють податкове навантаження на господарюючому суб'єкті (Додаток Ж, рис. Ж.1). До них входять:

1. Податок на прибуток суб'єкта господарювання;
2. Податок на додану вартість;
3. Податок на доходи фізичних осіб;
4. Екологічний податок;
5. Рентна плата за спеціальне використання води;
6. Мито;
7. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;
8. Транспортний податок;
9. Податок на землю.

ТДВ «Яготинський маслозавод» належить до великих підприємств, адже середня кількість працівників підприємства більше 250 чол. (918 чол. у 2020 році, 901 чол. – у 2021 році, 900 чол. у 2022 році), а чистий дохід від реалізації більше 40000000 євро або 1231514118 грн (3736091000 грн у 2020 році, 3106661000 грн. у 2021 році, 3166323000 грн. у 2022 році). Ґрунтуючись на зазначеному, бухгалтери ТДВ «Яготинський маслозавод» розраховують податок на прибуток із застосуванням коригування фінансового результату (ФР) на податкові різниці (ПР). Фінансовий результат при цьому береться до оподаткування зі Звіту про фінансові результати. Компанія знаходиться в реєстрі великих платників податків з 2023 року.

Для розрахунку податку на прибуток бухгалтерами ТДВ «Яготинський маслозавод» потрібно виконати дії наведені у табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Алгоритм розрахунку податку на прибуток ТДВ «Яготинський маслозавод» у 2023 р.

Крок 1	складає Звіт про фінансові результати		
Крок 2	розраховує загальний обсяг доходу за звітний період		
підприємство використовує податкову різницю з розділу III ПКУ:			
Крок 3	зменшує ФР на податкові збитки минулих років, якщо такі є	Крок 3.1	враховує ПР («+» або «-»)
		Крок 3.2	зменшує ФР на податкові збитки минулих років, якщо такі є
Крок 4	розраховує прибуток		
Крок 5	розраховує податок на прибуток (множимо прибуток на ставку податку – 18%)		
Крок 6	зменшує податок на прибуток на авансовий внесок з податку на прибуток, якщо такий був		

Джерело: складено і розраховано автором за даними звітності підприємства [46]

З метою розрахунку податку на прибуток потрібно мати підготовлений Звіт про фінансові результати. Останній повинен бути вже кінцевим, оскільки даний звіт буде подаватися разом із декларацією з податку на прибуток у вигляді її невіддільної складової. Задля розрахунку загального обсягу доходу суб'єкта господарювання ТДВ «Яготинський маслозавод» застосовують його робочий варіант – без округлень, через те, що декларація заповнюється у гривнях, а не в тис. грн. Потрібно додати всі доходи, котрі ТДВ «Яготинський маслозавод» отримало за звітний період, проте без округлень: чистий дохід (виручка) від реалізації (ряд. 2000); інші операційні доходи (ряд. 2120); дохід від участі у капіталі (ряд. 2120); фінансові доходи (ряд. 2220); інші доходи (ряд. 2240). «Весь дохід рахується без непрямих податків (ПДВ, акциз та ін.)» [52].

Задля того, аби окреслити фінансовий результат до оподаткування, бухгалтери ТДВ «Яготинський маслозавод» використовують дані зі Звіту про фінансові результати (без округлень): ФР до оподаткування (ряд. 2290 форми №2, якщо прибуток, і ряд. 2295, якщо збиток).

Податкові різниці, на які коригується ФР ТДВ «Яготинський маслозавод», визначаються розділом III ПКУ. З метою розрахунку податкових різниць застосовується Додаток РІ до декларації із податку на прибуток [Он].

Наведемо умовний розрахунок податку на додану вартість ТДВ «Яготинський маслозавод». Методика розрахунку показника наведена в додатку К.

Підприємство у 2022 р. мало фінансовий результат до оподаткування 177841 тис. грн. Впродовж звітного 2022 року мало місце:

- нарахування резерву сумнівних боргів – 12000 тис. грн;
 - використання резерву сумнівних боргів – 1000 тис. грн;
 - нарахування амортизації виробничих основних засобів за правилами бухобліку – 15000 тис. грн (у відповідності до правил ПКУ сума та ж сама);
 - нарахування амортизації невикористаних основних засобів – 1300 тис. грн.
- [53].

Податкові різниці становлять:

$$12000 - 1000 + 15000 - 15000 + 1300 = +12300 \text{ тис. грн}$$

З вищезазначеного випливає, що податок на прибуток становить:

$$(177841 + 12300) \times 0,18 = 190141 \times 0,18 = 34225,38 \text{ тис. грн}$$

В процесі розрахунку податку на прибуток, бухгалтери ТДВ «Яготинський маслозавод» повинні враховувати збитки минулих років. Таке коригування проводять усі без винятку платники податку на прибуток. Останнє розглядається ПКУ у вигляді податкової різниці, котра, до того ж, відображається у Додатку РІ декларації із податку на прибуток [53].

Зважаючи на те, що ТДВ «Яготинський маслозавод» теж мало збиток 25000 тис. грн в минулому році, відтак податок на прибуток буде складати:

$$(177841 + 12300 - 25000) \times 0,18 = 165141 \times 0,18 = 29725,38 \text{ грн}$$

Іншими словами, платник податку – ТДВ «Яготинський маслозавод» володіє правом використати збитки минулих років задля зменшення прибутку поточного періоду [53].

За даними річної інформації емітента цінних паперів за 2022 рік, витрати із податку на прибуток ТДВ «Яготинський маслозавод» являють собою суму поточного і відстроченого податків. Поточні зобов'язання із податку на прибуток окреслюються на базі оподатковуваного прибутку за рік. Оподатковуваний прибуток досліджуваного суб'єкта господарювання різниться від прибутку чи збитку, які відображаються в складі прибутку чи збитку, оскільки до нього не включаються статті доходів чи витрат, котрі підлягають оподаткуванню чи віднесенню на валові витрати у цілях оподаткування в інші роки, до того ж, вона не включає статті, що ніколи не оподатковуються чи не належать до валових витрат для оподаткування. Зобов'язання ТДВ «Яготинський маслозавод» із поточного податку на прибуток розраховується із застосуванням податкових ставок, які діють чи фактично діючих на кінець звітного періоду [46].

Відстрочений податок ТДВ «Яготинський маслозавод» окреслюється у відношенні різниць між балансовою вартістю активів та зобов'язань у даній фінансовій звітності й відповідною податковою базою, котра застосовується з метою здійснення розрахунку оподатковуваного прибутку та враховується із використанням методу балансових зобов'язань. Відстрочені податкові зобов'язання ТДВ «Яготинський маслозавод» зазвичай визнаються для усіх тимчасових різниць, тоді як відстрочені податкові активи активи, як правило, визнаються для усіх тимчасових різниць, які відносяться на валові витрати, у тій мірі, у котрій існує імовірність одержання достатнього оподатковуваного прибутку, за рахунок котрого можливо буде реалізувати такі тимчасові різниці, які відносяться на валові витрати. Зазначені податкові активи та зобов'язання не визнаються ТДВ «Яготинський маслозавод» у тому випадку, якщо тимчасові різниці з'являються внаслідок гудвілу чи у зв'язку із первісним визнанням (за винятком випадків об'єднання господарюючих суб'єктів) інших активів та зобов'язань у межах операції, котра не здійснює вплив ні на оподатковуваний, ні на обліковий прибуток [46].

Відстрочені податкові зобов'язання ТДВ «Яготинський маслозавод» визнаються стосовно тимчасових різниць, які мають зв'язок із інвестиціями у

дочірні суб'єкти господарювання й асоційовані компанії, до того ж, при участі у спільних господарюючих суб'єктах, за винятком випадків, коли ТДВ «Яготинський маслозавод» може здійснювати контроль сторнування тимчасової різниці та є імовірність того, що тимчасова різниця не буде сторнована у доступному для огляду майбутньому. Відстрочені податкові активи ТДВ «Яготинський маслозавод», що виникають по тимчасових різницях, які відносяться на валові витрати, котрі мають зв'язок із такими інвестиціями та частками участі, визнаються лише із врахуванням ступеня впевненості у тому, що буде одержаний достатній оподатковуваний прибуток, що дасть змогу реалізувати вигоди від тимчасових різниць, та що тимчасові різниці будуть сторнувати у доступному для огляду майбутньому [46].

Балансова вартість відстрочених податкових активів ТДВ «Яготинський маслозавод» переглядається на кожну звітну дату і знижується у тій мірі, у котрій більше не існує імовірності того, що буде одержаний достатній оподатковуваний прибуток, що дає змогу відшкодувати частину чи усю суму зазначеного активу. Відстрочені податкові активи та зобов'язання досліджуваного суб'єкта господарювання оцінюються з огляду на податкові ставки, котрі, скоріш за все, будуть використовуватися у періоді реалізації відповідних активів чи погашення відповідних зобов'язань на базі податкових ставок (і податкових законів), які діють чи фактично діючих на звітну дату [46].

Оцінювання відстрочених податкових зобов'язань та активів ТДВ «Яготинський маслозавод» віддзеркалює податкові наслідки, котрі б могли з'явитись залежно від способу, котрим суб'єкт господарювання припускає на звітну дату відшкодувати актив чи погасити балансову вартість власних активів та зобов'язань. Поточний та відстрочений податки ТДВ «Яготинський маслозавод» визнаються в прибутку або збитку, за винятком тих випадків, коли останні належать до статей, що визнаються у складі інших сукупних доходів чи безпосередньо в складі капіталу. У зазначеному випадку відстрочений та поточний податки ТДВ «Яготинський маслозавод» теж визнаються в складі інших сукупних доходів чи безпосередньо в складі капіталу відповідно. У тому випадку,

коли поточний чи відстрочений податки ТДВ «Яготинський маслозавод» з'являються при первісному обліку об'єднання суб'єктів господарювання, податковий вплив включається в облік об'єднання господарюючих суб'єктів [46].

У наш час за умов вторгнення Росії на територію нашої держави, ТДВ «Яготинський маслозавод» продовжує працювати, виплачувати заробітну плату співробітникам й вчасно виконує власні обов'язки зі сплати податків й інші зобов'язання [49]. Проаналізуємо за даними Звіту про рух грошових коштів (за прямим методом) ТДВ «Яготинський маслозавод» витрачання на оплату зобов'язань з податків і зборів (табл. 2.4).

Таблиця 2.4 – Динаміка податкового навантаження ТДВ «Яготинський маслозавод» за 2018-2022 рр., тис. грн

Показники	2018	2019	2020	2021	2022	Відхилення (2018/2022)		Відхилення (2021/2022)	
						+/-	%	+/-	%
Зобов'язання з податків і зборів	106774	134085	104083	117726	171939	65165	61,03%	54213	46,05%
Оплата зобов'язань з податку на прибуток	55474	42939	26664	499	17521	-37953	-68,42%	17022	3411,22%
Оплата зобов'язань з податку на додану вартість	27351	59755	53435	80189	112244	84893	310,38%	32055	39,97%
Оплата зобов'язань з інших податків і зборів	1277	1216	22984	37038	42174	40897	3202,58%	5136	13,87%

Джерело: складено і розраховано автором за даними звітності підприємства [46; 47; 48]

За даними табл. 2.4, бачимо, що загальна сума зобов'язань з податків і зборів ТДВ «Яготинський маслозавод» зростала протягом 2018-2022 рр., на 3202,58% у 2022 р. відносно 2018 р. та на 46,05% у 2022 р. порівняно з 2021 р., що пов'язано із зростанням обсягів виробництва і реалізації продукції підприємства. Сума зобов'язань з податку на прибуток змінювалась не рівномірно: зменшилась на 9143 тис. грн. (34,29%) у 2021 р. відносно 2020 р. та зросла на 17022 тис. грн.

(3411,22%) у 2022 р., що пов'язано з отриманням підприємством у 2021 р. від'ємного чистого фінансового результату. Зобов'язання з податку на додану вартість зростали протягом аналізованого періоду: на 58809 тис. грн. (110,06%) у 2021 р. відносно попереднього року та на 32055 тис. грн. (39,97%) у 2022 р. порівняно з 2021 р. Аналогічну динаміку демонстрували зобов'язання з інших податків і зборів, зокрема зросли у 2021 р. на 19190 тис. грн (83,49%) та у 2022 р. на 5136 тис. грн. (13,87%). Зростання у 2022 р. відносно 2018 р. склало 40897 тис. грн (3202,58%). Можемо узагальнити, що головними податковими платежами ТДВ «Яготинський маслозавод» протягом досліджуваного періоду були податок на прибуток та податок на додану вартість.

У 2018 році витрати з податку на прибуток досліджуваного суб'єкта господарювання, відображені у Звіті про фінансові результати складала 55849 тис. грн., в 2020 році – 24192 тис. грн. За даними звітності за 2021 р., підприємство не отримало ні витрат, ні прибутку з податку на прибуток, адже, визнані відстрочені податкові активи та зобов'язання у 2021 році не нараховувалися. При цьому, у 2022 році ТДВ «Яготинський маслозавод» отримало дохід з податку на прибуток у розмірі 22202 тис. грн. (рис. 2.2).

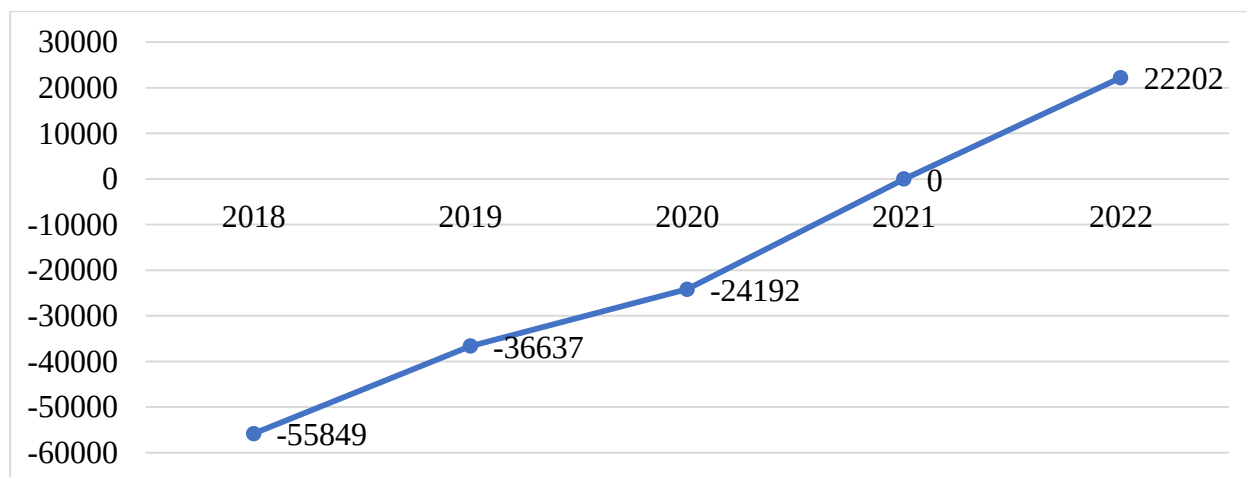


Рисунок 2.2 – Динаміка доходів (витрат) з податку на прибуток ТДВ «Яготинський маслозавод» за 2018-2022 рр.

Джерело: складено і розраховано автором за даними звітності підприємства [46; 47; 48]

Дебіторська заборгованість з податку на прибуток у ТДВ «Яготинський маслозавод» як на 2018 р., так на 2022 р. – відсутня. Поточна кредиторська

заборгованість за розрахунками з бюджетом з податку на прибуток на початок 2021 року склала 499 тис. грн., на початок 2022 року відсутня, на кінець 2022 року становила 4681 тис. грн (рис. 2.3).

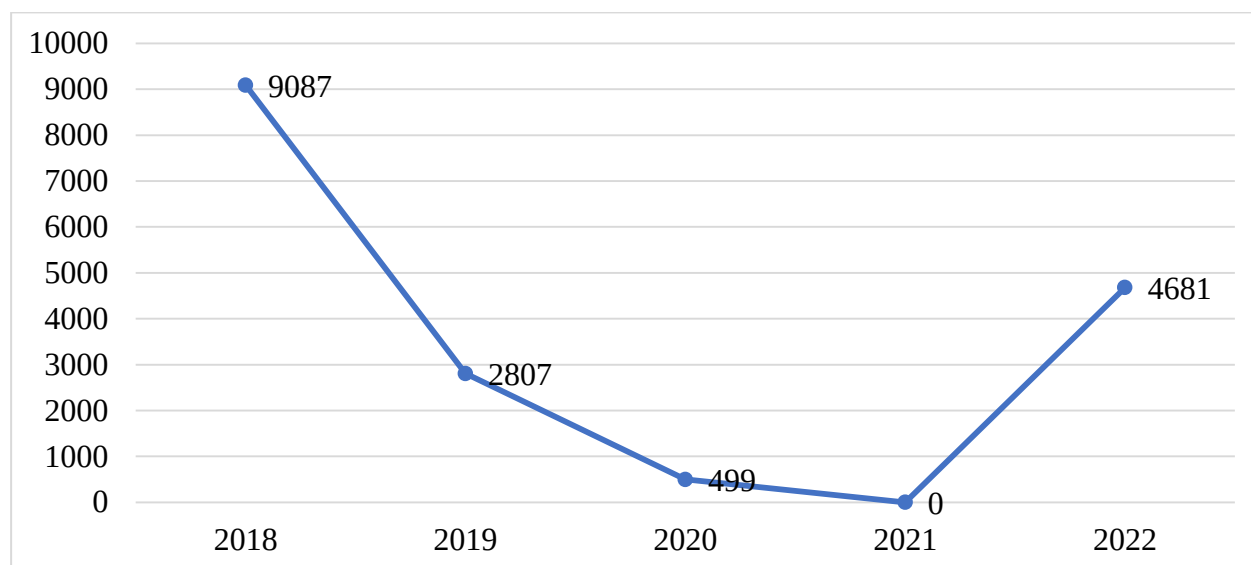


Рисунок 2.3. Динаміка поточної кредиторської заборгованості за розрахунками з бюджетом з податку на прибуток ТДВ «Яготинський маслозавод» за 2018-2022 рр.

Джерело: складено і розраховано автором за даними звітності підприємства [46; 47; 48]

Податкове навантаження виступає наслідком податкової політики держави, а також якісною характеристикою будь-якої системи оподаткування. Вченими зазначається, що останнє реалізується на наступних 4 рівнях:

- 1) «податковий тиск безпосередньо податкових важелів;
- 2) податковий тиск всієї сукупності податків;
- 3) застосування механізму пільг платниками, надання пільгових кредитів, дотацій, водночас податковий тиск переміщується із одних платників податків на інших;
- 4) застосування податкових технологій, при котрих збільшується податковий тиск на платника податку (до прикладу, авансовані платежі, що передбачають сплату податку платником до моменту одержання результатів господарської діяльності останнього)» [54, с. 131].

Розрахуємо показники податкового навантаження за методикою запропонованою Л. Матвійчук та Л. Олійник [55, с. 195] на основі даних підприємства ТДВ «Яготинський маслозавод» у табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Динаміка показників оцінки рівня податкового навантаження суб'єкта господарювання ТДВ «Яготинський маслозавод» за 2018-2022 рр.

Показник	2018	2019	2020	2021	2022	Відхилення 2022 р. до 2021 р.	
						+/-	%
Частка непрямих податків у сумі виручки від реалізації товарів, робіт, послуг підприємства	0,009	0,017	0,017	0,026	0,03	0,004	16,39%
Коефіцієнт оподаткування прибутку	0,017	0,012	0,008	0,000	0,005	0,005	2819,68%
Коефіцієнт відволікання оборотних активів у дебіторську заборгованість за розрахунками з бюджетом	0,000	0,000	0,000	0,001	0,000	-0,001	-100,00%
Частка кредиторської заборгованості за розрахунками з бюджетом в загальному обсязі поточних зобов'язань	0,022	0,024	0,006	0,003	0,031	0,028	952,09%
Коефіцієнт співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованостей за розрахунками з бюджетом	0,003	0,914	0,188	0,841	0,375	-0,466	-55,40%
Коефіцієнт платіжної дисципліни	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	0,000	0,00%
Податкове навантаження за ЄСВ	0,007	0,008	0,011	0,012	0,013	0,000	2,70%
Податкове навантаження за іншими податками, які сплачує підприємство в ході своєї діяльності	0,000	0,000	0,007	0,012	0,011	-0,001	-5,32%

Джерело: складено і розраховано автором за даними звітності підприємства [46; 47; 48]

Частка непрямих податків в сумі виручки від реалізації послуг, робіт, товарів ТДВ «Яготинський маслозавод» віддзеркалює, яка сума непрямих податків (податок на додану вартість) припадає на 1 гривню виручки від реалізації суб'єкта господарювання, одержаного в звітному періоді. Протягом аналізованого періоду вказаний показник складає від 0,9 до 3,0%. У 2022 р.

відносно 2021 р. було зафіксоване його зростання на 16,39%. Коефіцієнт оподаткування прибутку ТДВ «Яготинський маслозавод» показує частку податків, котрі господарюючий суб'єкт сплачує із прибутку, у сумі одержаного ним прибутку. За період 2018-2022 рр. цей показник зменшився з 0,017 п. п. у 2018 р. до 0,005 п. п. у 2022 р. Коефіцієнт відволікання оборотних активів у дебіторську заборгованість за розрахунками із бюджетом ТДВ «Яготинський маслозавод» характеризує частку дебіторської заборгованості за розрахунками із бюджетом в оборотних активах суб'єкта господарювання [54]. Зважаючи на низький рівень дебіторської заборгованості, показник має дуже незначний рівень, що можна охарактеризувати як позитивне явище.

Частка кредиторської заборгованості за розрахунками із бюджетом у загальному обсязі поточних зобов'язань ТДВ «Яготинський маслозавод» демонструє який обсяг кредиторської заборгованості господарюючого суб'єкта приходить на одиницю його поточних зобов'язань і характеризує рівень платіжної дисципліни суб'єкта господарювання. Можемо вказати, на зростання показника у 2018-2019 рр., потім відбулось його суттєве зниження (2020-2021 рр.), адже значення кредиторської заборгованості з бюджетом ТДВ «Яготинський маслозавод» було дуже низьке. Суттєве зростання коефіцієнту зафіксоване у 2022 р. Вказану тенденцію вважаємо негативною. Коефіцієнт співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованостей за розрахунками з бюджетом ТДВ «Яготинський маслозавод» демонструє скільки на 1 гривню кредиторської заборгованості суб'єкта господарювання перед бюджетом приходить дебіторської заборгованості податкових та фінансових органів. Показник демонструє максимальні значення у 2019 та 2021 рр., коли суми дебіторської та кредиторської заборгованостей за розрахунками з бюджетом були подібні. У 2022 р. відбулось зниження значення показника відносно 2021 р., що свідчить про зростання дебіторської заборгованості. Коефіцієнт платіжної дисципліни ТДВ «Яготинський маслозавод» протягом аналізованого періоду має значення 1, що вказує на відсутність у підприємства штрафних санкцій. Податкове навантаження ТДВ «Яготинський маслозавод» за ЄСВ демонструє яка сума ЄСВ приходить на

одиницю доходів господарюючого суб'єкта [54]. Значення показника зросло протягом 2018-2023 рр. Вказаний факт може свідчити про зростання витрат на оплату праці, що виступає позитивним явищем для працівників. Податкове навантаження за іншими податками, котрі сплачує суб'єкт господарювання у процесі власної діяльності, мало дуже низьке значення у 2018-2019 рр. В наступних періодах показник суми податків припадає на одиницю доходів господарюючого суб'єкта демонстрував зростання, зазначене вказує на збільшення суми податків.

Внаслідок здійсненого дослідження рівня податкового навантаження на прибуток ТДВ «Яготинський маслозавод», можемо дійти висновку, що на господарюючому суб'єкті потрібно більше уваги присвячувати податковому плануванню задля зменшення витрат та зростання прибутку. Вказане буде сприяти покращенню податкової безпеки з метою формування ефективної податкової політики, котра повинна передбачати одержання найефективнішого варіанту сплати податків в ході обрання альтернативних податкових наслідків різних варіантів провадження господарської діяльності. На досліджуваному підприємстві з метою оцінювання податкової ефективності має здійснюватися факторний, компаративний, а також динамічний аналіз показників податкового навантаження на господарюючому суб'єкті. До того ж, аналіз абсолютного податкового навантаження має включати розрахунок структури податків і зборів за проаналізований період, встановлення платежів, що займають найбільшу частку у загальній сукупності податків, оцінювання причин динаміки податкової структури, до того ж, виявлення та оцінку найбільш суттєвих чинників впливу на структуру і динаміку податків й зборів.

2.3 Розрахунок податкового навантаження в умовах податкових систем країн Європейського Союзу

У ході планування створення або розширення бізнесу у тій або іншій державі, будь-який суб'єкт господарювання має усвідомлювати обсяг і зміст податкового навантаження, що його очікує у межах іноземної правової системи. Вказане виступає вагомою умовою задля окреслення можливих способів оптимізації оподаткування і, що є найбільш головним – розрахунку рентабельності власної підприємницької діяльності [52]. В країнах Європейського Союзу дещо відрізняються ставки оподаткування залежно від різних умов.

Розрахунок податкового навантаження в умовах податкових систем країн Європейського Союзу розглянемо на прикладі Польщі. У цілому, в Польщі застосовується прогресивна система оподаткування, котра виступає відображенням європейської системи, проте, в той же час, характеризується помірними, середніми ставками, порівнюючи із іншими країнами Європейського Союзу. Відповідно до загального правила, компанії і фізичні особи, котрі не є резидентами Польщі, підлягають оподаткуванню в такому ж порядку, який діє і для резидентів зазначеної країни. Юридичні особи, що провадять свою діяльність на території Польщі чи одержують там дохід, отримують податковий ідентифікаційний номер (NIP), а також мають зареєструватися у відповідному органі податкової служби [56].

До одного із головних податків у Польщі належить VAT (value-added tax) – податок на додану вартість. Зазначений податок нараховуються майже на усі послуги, роботи або товари. Ставки відрізняються для різних господарюючих суб'єктів:

- «23% – основна ставка VAT;
- 8% – розповсюджується я на медичну і фармацевтичну продукцію, послуги пасажирських перевезень, будівництво житла, послуги, стосовно тимчасового розміщення і проживання тощо;
- 5% – використовуються до таких груп товарів як м'ясо, хліб, книги і періодичні видання, молочні продукти» [57a].

Для ТДВ «Яготинський маслозавод» ставка складе 23%.

Щомісяця, до 25-го числа, платник податку, в нашому випадку, це ТДВ «Яготинський маслозавод» має подати декларацію VAT. Сплата податку за поточний місяць здійснюється до 25-го числа слідуючого місяця. Польське законодавство не передбачає обов'язкову реєстрацію компаній платниками VAT у тому випадку, коли щорічні продажі не перевищують 150 000, 00 zł. (34 000 євро) [56]. ТДВ «Яготинський маслозавод» не відноситься до цієї категорії.

Важливою перевагою для бізнесу в Польщі виступає змога повернути сплачений VAT «живими грошима». Зокрема, при прагненні платника податку, повернення VAT може проходити за рахунок зниження його податкових зобов'язань чи фактичного перерахунку коштів останньому. У системі оподаткування підприємницької діяльності у Польщі окреме місце посідає податок CIT (corporate income tax), тобто податок на прибуток юридичної особи. Основні ставки податку, які діють в зазначеній, складають 12% і 32%. Податок за ставкою 12% стягується на базі розрахунку податку, який не перевищує 120000 злотих. Податок на перевищення зазначеної суми розраховується за ставкою 32%. Податок додатково знижується на суму, яка зменшує податок та складає 3600 злотих [56].

Існує можливість оподаткування за єдиною ставкою 19%. До традиційної бази оподаткування відноситься позитивна різниця між доходом підприємства, а також його витратами за звітний період (чистий прибуток). До відчутної переваги в процесі нарахування CIT належить змога, яка передбачена законодавством Польщі, зараховувати до складу витрат суб'єкта господарювання майже будь-які витрати, які мають зв'язок із діяльністю компанії і мають документальне підтвердження (включаючи витрати на паливо або на проживання в ході ділових поїздок, витрати на рекламу тощо) [58]. Саме цей варіант найбільше підходить ТДВ «Яготинський маслозавод». Податкова декларація із податку на прибуток юридичної особи (CIT) подається одноразово наприкінці кожного року. В той же час, платнику надається змога самостійно визначати розмір податку кожного місяця і авансом сплачувати його [58].

Податок від цивільно-правових дій представляє податок від економічної діяльності, до прикладу: зміни чи продажу майнових прав, що відносяться до нерухомості. «Заявка цивільно-правової дії (продажу чи купівлі) до оподаткування здійснюється через реєстрацію двостороннього договору (покупця і продавця) у податковій інспекції за місцем знаходження нерухомості» [57].

«Податок на транспортні засоби відноситься до власників автобусів; напівпричепів та причепів, котрі разом із моторним транспортним засобом мають допустиму повну масу більше, ніж сім тонн; вантажівок із допустимою повною вагою, яка перевищує 3,5 тонн. Податок сплачується в двох частинах: до 15 лютого та 15 вересня щороку» [52].

Податок на нерухомість – предметом оподаткування за зазначеним податком виступають: земельні ділянки, споруди чи їх частини, будівлі чи їх частини, які мають зв'язок зі здійсненням підприємницької діяльності. Відсоток податку знаходиться в залежності від оренди нерухомого майна: 8,5% чи 12,5%. Ставки оцінюються за 1 кв м та не можуть перевищувати ставки, які оголошуються Міністром фінансів на поточний рік [57].

Відрахування на соціальне страхування, як і в Україні, в Польщі сплачує і працівник і роботодавець. Процентні ставки внесків (від суми зарплати брутто), котрі платить за робітника роботодавець:

- «9,76% – пенсійне страхування (ubezpieczenie emerytalne);
- 6,5% – страхування по інвалідності/у зв'язку з втратою годувальника (ubezpieczenie rentowe);
- 1,67% – страхування від нещасних випадків (ubezpieczenie wypadkowe);
- внески до фонду зайнятості (2,45%)» [59].

Розрахуємо податкове навантаження ТДВ «Яготинський маслозавод» в умовах податкової системи Польщі (табл. 2.6).

Таблиця 2.6 – Динаміка податкового навантаження ТДВ «Яготинський маслозавод» в умовах податкових систем країн Європейського Союзу, зокрема Польщі, тис. грн

Показник	2018	2019	2020	2021	2021	Відхилення 2022 р. до 2021 р.	
						+/-	%
Податок на додану вартість (23%)	197643,83	213667,47	116944,65	73406,11	148406,12	75000,01	50,54%
Податок на прибуток юридичної особи (19%)	48204,71	35100,79	24613,93	0,00	29571,41	29571,41	100,00%

Продовження табл. 2.6

Відрахування на соціальне страхування (20,51%), в тому числі	24381,48	33005,86	36529,06	37608,64	43709,31	6100,67	13,96%
Пенсійне страхування (9,76%)	10666,22	14439,14	15980,44	16452,72	19121,60	2668,87	13,96%
Страхування по інвалідності/у зв'язку з втратою годувальника (6,5%)	7103,53	9616,23	10642,71	10957,25	12734,67	1777,43	13,96%
Страхування від нещасних випадків (1,67)	1967,13	2662,96	2947,21	3034,31	3526,52	492,21	13,96%
Внески до фонду зайнятості (2,45%)	2677,48	3624,58	4011,48	4130,04	4799,99	2677,48	55,78%
Зобов'язання з податків і зборів в Польщі	270230,02	281774,12	178087,64	123045,36	221686,84	566,49	0,26%

Джерело: складено і розраховано автором за даними звітності підприємства [46; 47; 48]

Здійснивши розрахунок податкового навантаження ТДВ «Яготинський маслозавод» в умовах податкової системи Польщі, здійснимо порівняння загальної сумм зобов'язань з податків і зборів в нашій країні та за кордоном (рис. 2.4).

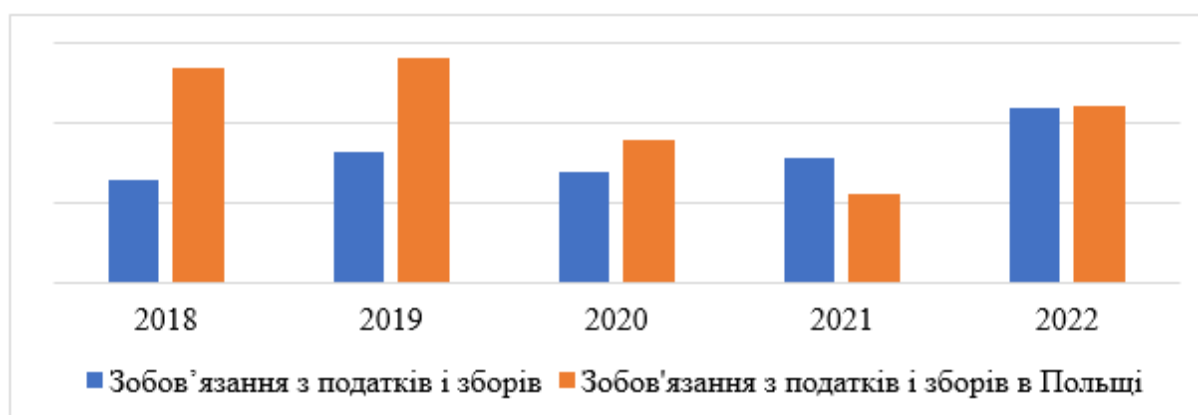


Рисунок 2.4 – Податкове навантаження в Україні та в Польщі, тис. грн*

*у суму зобов'язань з податків і зборів в Україні включено відрахування на соціальні заходи

Джерело: складено і розраховано автором за даними звітності підприємства [46; 47; 48]

За даними рис. 2.4, бачимо, що податкове навантаження або загальна сума зобов'язань з податків і зборів в Україні та в Польщі відрізняються. Зокрема, якщо у 2018-2020 роки податки закордоном були вищими, то у 2021 році значення сум податків розрахованих за податковою системою Польщі виявились меншими, оскільки підприємство отримало чистий збиток. При цьому, у 2022 році податкове навантаження було практично однаковим в Україні та в Польщі.

Таким чином, узагальнимо на основі проведеного дослідження, що у відповідності до деяких позицій, ставки оподаткування у Польщі виступають трохи вищими, порівнюючи останні із вітчизняними, зокрема ставка податку на додану вартість (23% проти 20%), однак, водночас, вони залишаються одними із найменшими на території Європейського Союзу.

РОЗДІЛ 3

ПЕРСПЕКТИВИ ТРАНСФОРМАЦІЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ ЗА УМОВ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

3.1 Європейський досвід цифровізації оподаткування бізнесу

Останніми роками європейський регіон став свідком трансформаційних змін, пов'язаних зі швидкою інтеграцією цифрових технологій у різні сектори, зокрема й у податкову сферу. Цифровізація оподаткування бізнесу в європейських країнах виступає свідченням прагнення регіону використовувати технологічний прогрес для революційної перебудови традиційних податкових систем. Зазначена зміна парадигми має на меті не лише спростити адміністративні процеси, а й підвищити прозорість, точність і дотримання податкового законодавства.

Європейські країни, орієнтуючись на вказану цифрову еволюцію, стали на шлях, позначений інноваційними ініціативами та стратегічними впровадженнями, спрямованими на модернізацію податкових систем та адаптацію до мінливого бізнес-ландшафту. Цей трансформаційний досвід підкреслює багатогранність зусиль, спрямованих на використання цифрових інструментів і стратегій для переосмислення ландшафту оподаткування бізнесу в регіоні.

Цифровізація оподаткування бізнесу в Європі стала значною подією в останні роки, коли багато країн реалізують різні ініціативи з модернізації своїх податкових систем та підвищення їхньої ефективності та результативності. Ключовими напрямками європейського досвіду цифровізації оподаткування є:

- 1) електронна подача декларацій;
- 2) цифрові способи оплати;
- 3) автоматичний обмін даними;
- 3) аналітика даних;

- 4) онлайн-портали;
- 5) інтеграція інтерфейсів прикладного програмування (API);
- 6) технологія блокчейн;
- 7) штучний інтелект;
- 8) кібербезпека;
- 9) міжнародна співпраця.

Розглянемо детальніше окреслені напрямки.

Однією з найпомітніших змін стало запровадження систем електронного подання податкових декларацій. Вказане дозволило бізнесу подавати податкові декларації онлайн, зменшивши потребу в паперовій формі та підвищивши швидкість і точність процесу. Багато європейських країн запровадили електронні системи подачі декларацій, зокрема Австрія, Бельгія, Данія, Фінляндія, Франція, Швейцарія, Німеччина, Швеція, Італія, Іспанія, Сполучене Королівство і Норвегія [60].

На додаток до електронної подачі декларації, декількома європейськими країнами було запроваджено електронні способи сплати податків. Це дозволяє бізнесу сплачувати податки в електронному вигляді через онлайн-банкінг або за допомогою спеціальних платіжних платформ. Наприклад, у Німеччині підприємства можуть використовувати систему «Elster» для подання податкових декларацій та здійснення платежів в електронному вигляді. Аналогічно, у Швеції бізнес може використовувати платформу «Mina Sidor» для доступу до різних податкових послуг, включаючи варіанти оплати [61, с. 129].

Ще одним важливим аспектом діджиталізації в оподаткуванні бізнесу виступає автоматичний обмін даними між податковими органами та бізнесом. Вказане дає змогу податковим органам отримувати інформацію про господарські операції в режимі реального часу, зменшуючи потребу в ручному заповненні звітності та мінімізуючи помилки. Кілька європейських країн запровадили системи автоматичного обміну даними, такі як «Standard Audit File – Tax» (Стандартний аудиторський файл – податок, SAF-T) у Польщі, який вимагає від бізнесу надавати податковим органам детальні дані про транзакції [62].

Деякі країни запровадили механізми звітування в режимі реального часу, коли бізнес є зобов'язаним повідомляти про певні операції або дані, які мають зв'язок з оподаткуванням, у режимі реального часу або через певні проміжки часу. Це допомагає податковим органам більш ефективно контролювати операції та оперативно виявляти будь-які розбіжності. Впровадження систем електронного виставлення рахунків заохочується в різних європейських країнах. Електронне виставлення рахунків полегшує створення, передачу та обробку рахунків в електронному вигляді між підприємствами та їхніми клієнтами або постачальниками, забезпечуючи точність та зменшуючи ризик помилок.

Збільшення доступності даних завдяки цифровізації також дозволило податковим органам використовувати інструменти аналізу даних з метою виявлення шахрайства та помилок. Аналізуючи великі обсяги даних, податкові органи можуть виявляти закономірності, а також аномалії, які можуть свідчити про недотримання податкового законодавства. Вказане призвело до покращення показників виявлення та зменшення ухилення від сплати податків [63].

Щоб полегшити комунікацію між платниками податків і податковими органами, багато європейських країн створили онлайн-портали, які забезпечують легкий доступ до інформації та послуг, які мають зв'язок з оподаткуванням. Згадані портали часто включають такі функції, як безпечний обмін повідомленнями, відстеження платежів, а також й сповіщення про наближення термінів сплати. Прикладами є портал «My Tax Account» (Мій податковий рахунок) в Ірландії та «Portail des Entreprises» (Портал підприємців) у Франції.

Інтерфейси прикладного програмування (API) дозволяють різним програмним системам безперешкодно взаємодіяти між собою. Деякі європейські країни інтегрували API у власні податкові системи, що дало можливість підприємствам підключати своє бухгалтерське програмне забезпечення безпосередньо до системи податкового органу. Вказане усуває необхідність ручного введення даних і зменшує кількість помилок. Наприклад, податкова служба Великої Британії надає API-інтерфейс, за допомогою якого підприємства можуть подавати декларації з ПДВ в електронному вигляді [64].

Кілька європейських країн почали вивчати потенціал технології блокчейн в оподаткуванні. Наприклад, Естонія розробила систему на основі блокчейну для переказу податкових відшкодувань, а Литва використовує блокчейн для зберігання та управління податковими записами про майно. Хоча технологія блокчейн все ще перебуває на ранніх стадіях розвитку, вона обіцяє підвищити безпеку, прозорість та ефективність податкового адміністрування.

Деякі європейські податкові адміністрації починають використовувати штучний інтелект для покращення дотримання податкового законодавства та зменшення адміністративного тягаря. Наприклад, «алгоритми штучного інтелекту можуть допомогти виявити незвичайні шаблони в податкових деклараціях, позначаючи потенційні випадки шахрайства або помилок». Крім того, чат-боти на основі штучного інтелекту можуть допомогти платникам податків у вирішенні базових питань і вивільнити людські ресурси для вирішення більш складних проблем [65].

Зі зростанням цифровізації, підвищується і важливість кібербезпеки. Європейські податкові адміністрації повинні забезпечити, щоб їхні системи були достатньо надійними для захисту конфіденційних даних платників податків від кіберзагроз. Шифрування, брандмауери та багатофакторна автентифікація – це лише кілька заходів, які застосовуються для захисту від кібератак.

Нарешті, міжнародне співробітництво має вирішальне значення для вирішення транскордонних податкових проблем, які мають зв'язок з діджиталізацією. «Європейські країни працюють разом у рамках таких форумів, як ОЕСР та ЄС, над розробкою спільних стандартів та найкращих практик оподаткування цифрових транзакцій, боротьби із розмиванням бази оподаткування і виведенням прибутку з-під оподаткування (BEPS), а також над обміном інформацією між країнами» [60].

Ще однією новацією у сфері діджиталізації оподаткування в світі став цифровий податок, іншими словами, податок на цифрові послуги, котрий в березні 2018 року був розроблений Європейською комісією. Менш, ніж за три

роки вказаний податок прилучив щонайменше 23 країни до законодавчої діяльності і збору, охоплюючи Африку, Європу, Океанію й Азію [62, с. 153].

Науковці окреслюють наступні цифрові тренди у сфері оподаткування країн ЄС (рис. 3.1).



Рисунок 3.1 – Ключові цифрові тренди у сфері оподаткування Європейського Союзу

Джерело: побудовано автором за даними [64; 63]

Європейський досвід цифровізації оподаткування бізнесу демонструє узгоджені зусилля урядів і податкових органів щодо використання технологій для модернізації податкових систем, підвищення ефективності та створення більш прозорого і справедливого середовища для дотримання податкового законодавства. Однак, темпи та масштаби діджиталізації можуть відрізнятися в різних європейських країнах, що відображає відмінності в нормативно-правовій базі та адміністративних можливостях.

Підсумовуючи, можна сказати, що цифровізація оподаткування бізнесу в Європі принесла численні переваги, зокрема пришвидшення часу обробки даних, підвищення точності та прозорості. Однак, вона також створює виклики, які мають зв'язок з конфіденційністю даних, кібербезпекою та необхідністю міжнародної координації. Оскільки цифровізація продовжує розвиватися, європейські податкові адміністрації повинні демонструвати прогресивний рух до використання технологій у вигляді каталізатора реформування фіскальної системи. У той час, як країни Європи продовжують впроваджувати інновації та цифрові рішення в податковому адмініструванні, основні цілі залишаються зосередженими на підвищенні ефективності, боротьбі з ухиленням від сплати податків та спрощенні процедур дотримання вимог законодавства для бізнесу. Постійний розвиток цифрових стратегій оподаткування в Європі не лише підкреслює прихильність до модернізації, але й підкреслює ключову роль технологій у створенні більш згуртованого, прозорого та гнучкого податкового середовища.

3.2 Напрямки адаптації зарубіжного досвіду трансформації системи оподаткування бізнесу до національного середовища

У глобальному контексті країни часто шукають натхнення та розуміння в успішному зарубіжному досвіді для впровадження трансформаційних змін у власних податкових системах. Однак, пряме копіювання іноземних моделей не завжди може органічно вписатися в складну тканину економічної, соціальної та адміністративної динаміки країни. Тому процес адаптації іноземного досвіду трансформації податкової системи до національних умов потребує виваженого та стратегічного підходу.

Зазначений процес передбачає дотримання делікатного балансу між запозиченням успішних міжнародних практик та їх ретельною адаптацією до унікального контексту, правової бази, соціально-економічних умов та

адміністративних можливостей конкретної країни. Вивчення напрямків адаптації стає необхідним для ефективної гармонізації глобальних ідей з місцевими особливостями, щоб забезпечити не лише здійсненність реформ, але й їхню стійкість у національному контексті. Цей процес вимагає ретельного вивчення зарубіжного досвіду та вдумливої інтеграції його принципів для здійснення значущих перетворень у вітчизняній податковій системі.

Напрями адаптації зарубіжного досвіду трансформації податкової системи до національного середовища можна узагальнити наступним чином:

- зменшення ризиків неплатежів;
- диверсифікація економіки;
- підвищення фіскальної стійкості;
- створення потрійного виграшу для фіскальної політики;
- координація податкової політики на міжнародному рівні;
- впровадження глобальної системи;
- створення відділу податкових спорів майбутнього;
- підтримка інклюзивного та ефективного міжнародного податкового співробітництва;
- визначення ключових податкових ризиків;
- використання податкової політики для зеленого переходу.

Зарубіжний досвід показує, що податкові надходження можуть бути використані для підтримки промислових змін і трансформації в напрямку декарбонізованого майбутнього. У зв'язку з зазначеним, адаптація цього досвіду на національному рівні передбачає визначення сфер, де податкові надходження можуть бути використані для підтримки переходу на відновлювані джерела енергії та зменшення залежності від викопних видів палива [66].

Країни, що розвиваються, можуть вивчати іноземний досвід і диверсифікувати свою економіку, щоб зменшити залежність від надходжень від видобувних галузей. Адаптація цього досвіду на національному рівні вимагатиме оцінки поточної економіки та визначення сфер для диверсифікації, таких як

заохочення підприємництва, інновацій та інвестицій у відновлювану енергетику [67].

Посилення прямого оподаткування доходів і майна може підвищити фінансову стійкість сектору. Адаптація цього досвіду на національному рівні передбачає оцінку чинної податкової системи та визначення сфер, де пряме оподаткування може бути посилене для зростання надходжень до бюджету та зменшення залежності від непрямих податків.

Екологічні податки можуть забезпечити потрібну вигоду для фінансової політики, генеруючи доходи, зменшуючи забруднення та сприяючи впровадженню сталих практик і технологій. Адаптація цього досвіду на національному рівні передбачає запровадження екологічних податків, які відповідають національним пріоритетам і цілям, таким як скорочення викидів вуглецю та сприяння розвитку відновлюваної енергетики [60].

Щоб запобігти негативним наслідкам, таким як ухилення від сплати податків, податкова політика має бути скоординована на міжнародному рівні. Адаптація зазначеного досвіду на національному рівні передбачає співпрацю із іншими державами для створення узгодженої та послідовної податкової системи, яка сприятиме чесній конкуренції та підтримці переходу до низьковуглецевої економіки.

Розробка та документування глобальної системи може допомогти забезпечити послідовність у впровадженні та підтримці підходу до управління податковими ризиками та суперечливими питаннями. Адаптація цього досвіду на національному рівні передбачає розробку всеосяжної системи, яка керуватиме формуванням податкової політики та забезпечуватиме її узгодженість із національними цілями [65].

Випереджувальне управління податковими ризиками та спорами вимагає далекоглядного підходу, який передбачає зміну регуляторного середовища та нові ризики. Адаптація цього досвіду на національному рівні передбачає створення спеціальної команди, відповідальної за моніторинг і реагування на податкові

ризика та суперечки, а також інвестування в технологічні рішення для оптимізації процесів комплаєнсу.

Ефективне управління глобальними податковими ризиками та суперечками починається з визначення ключових податкових ризиків, з якими може зіткнутися компанія. Адаптація цього досвіду на національному рівні передбачає проведення регулярних оцінок ризиків для визначення сфер підвищеного ризику та розробку стратегій для їхнього зменшення [67].

Податкова політика може відігравати вирішальну роль у стимулюванні переходу від викопного палива до відновлюваних джерел енергії. Адаптація вказаного досвіду на національному рівні передбачає розроблення податкової політики, яка б стимулювала інвестиції у відновлювану енергетику, зменшувала викиди вуглецю, а також й заохочувала сталі практики в економіці.

Сприяння інклюзивному та ефективному міжнародному податковому співробітництву має вирішальне значення для вирішення проблем і використання можливостей сприяння сталому розвитку. Адаптація зазначеного досвіду на національному рівні передбачає взаємодію з міжнародними організаціями та країнами-партнерами для просування податкової політики, яка сприяє досягненню національних і глобальних цілей сталого розвитку [66].

Дотримуючись окреслених напрямів, країни можуть ефективно адаптувати зарубіжний досвід трансформації своїх податкових систем відповідно до національних пріоритетів у сфері охорони довкілля та сталого розвитку.

Важливим напрямком адаптації зарубіжного досвіду трансформації податкової системи до національного середовища виступає боротьба з шахрайством, зокрема з уникненням оподаткування. Боротьба з ухиленням від сплати податків була в центрі уваги багатьох країн в останні роки, оскільки уряди прагнуть відшкодувати втрачені доходи, а також й забезпечити сплату корпораціями та фізичними особами своєї справедливої частки податків.

Розглянемо приклади того, як різні країни підійшли до вирішення цієї проблеми.

США перебувають на передньому краї боротьби з ухиленням від сплати податків, особливо через використання офшорних податкових гаваней. Закон про податкові вимоги до іноземних рахунків (FATCA), прийнятий у 2010 році, вимагає від іноземних фінансових установ повідомляти інформацію про власників рахунків у США до Податкової служби. Вказане призвело до значного зменшення використання офшорних рахунків для ухилення від сплати податків [68].

Європейський Союз здійснив низку кроків для боротьби з ухиленням від сплати податків, включаючи впровадження Спільного стандарту звітності (CRS), який вимагає від країн-членів автоматично обмінюватися інформацією про фінансові рахунки, що належать фізичним та юридичним особам-нерезидентам. Європейський Союз також розпочав розслідування щодо транснаціональних компаній, звинувачених в ухиленні від сплати податків, таких як Apple та Amazon [69].

Австралія вжила низку заходів для боротьби з ухиленням від сплати податків, зокрема створила спеціальну групу, яка займається перевіркою транснаціональних компаній, що виводять прибутки в офшори. Країна також запровадила закони, що вимагають більшої прозорості від компаній, які працюють у податкових гаванях [69].

Канада запровадила низку заходів, спрямованих на зменшення ухилення від сплати податків, включаючи більш жорсткі правила для трастів і партнерств, а також підвищені вимоги до розкриття інформації про певні види фінансових угод. Країна також взяла на себе зобов'язання впровадити план ОЕСР щодо розмивання бази оподаткування та виведення прибутку з-під оподаткування (BEPS) [68].

Китай здійснив активізацію власних зусиль у боротьбі із ухиленням від сплати податків, особливо у сфері трансфертного ціноутворення. Так, зазначеною країною було запроваджено нові правила, що вимагають від транснаціональних компаній надавати детальну документацію про свої внутрішньофірмові операції, а також посилила покарання за ухилення від сплати податків [69].

Індія активно розслідує випадки ухилення від сплати податків, особливо щодо транснаціональних компаній. Країна запровадила суворі правила боротьби

із ухиленням від сплати податків, включаючи положення, спрямовані на запобігання зловживанню податковими угодами. Індія також підписала угоди із іншими державами для обміну інформацією та координації зусиль у боротьбі із ухиленням від сплати податків [68].

Уряди в усьому світі вживають заходів з метою вирішення цієї проблеми, а також забезпечення того, щоб кожен сплачував свою справедливую частку податків.

Отже, процес адаптації іноземного досвіду для перетворення податкової системи країни на більш придатну та ефективну структуру в національному середовищі виступає багатогранним і складним завданням. Йдучи шляхом, що поєднує найкращі світові практики з глибоким розумінням місцевих особливостей, країни можуть створювати індивідуальні рішення, спрямовані на вирішення конкретних проблем, використовуючи при цьому успішні міжнародні моделі. Успіх такої адаптації знаходиться в залежності від ретельного підходу, який передбачає поступове впровадження, залучення зацікавлених сторін, розбудову потенціалу, постійне оцінювання та зосередження уваги на сталості. Зрештою, синергія між іноземним досвідом та національним контекстом має вирішальне значення для розробки податкових реформ, які є не лише ефективними, але й відповідають унікальним потребам, правовій базі та соціально-економічним реаліям країни, тим самим сприяючи створенню більш ефективної, справедливої, а також чутливої податкової системи.

3.3 Перспективи трансформації системи оподаткування суб'єктів господарювання в контексті євроінтеграційної стратегії України

Якісно новий етап адаптації адміністративного законодавства нашої країни до законодавства ЄС у напрямку реалізації державної податкової політики

пов'язується із підписанням Угоди про асоціацію із ЄС, згідно із котрою Україною на себе було взято обов'язок привести вітчизняне законодавства у відповідність до законів й інших правових актів названого політико-економічного союзу [70]. У змісті Угоди про асоціацію із ЄС містяться положення, котрі мають пряме відношення до сфери оподаткування. Зокрема, до прикладу, в Угоді щодо асоціації між Україною, із одного боку, і Євросоюзом, Європейським Співтовариством із атомної енергії та їхніми Державами-членами, із іншого боку наголошено на потребі: «взаємодопомоги країн у боротьбі зі злочинністю, зокрема у сфері оподаткування» (ст. 22, ст. 352) [Угода]; «співробітництва задля поліпшення належного управління в сфері оподаткування задля подальшого поліпшення економічних відносин, торгівлі, інвестицій і добросовісної конкуренції» [70] (ст. 349); «використання принципу належного управління у даній сфері, котрим передбачається дотримання принципів прозорості, обміну інформацією і впровадженням добросовісної податкової конкуренції» (ст. 350); «розбудови і модернізацію податкової системи України і її суб'єктів» (ст. 351) [70].

Вітчизняні науковці виокремлюють конкретні напрями адаптації адміністративного законодавства нашої країни до законодавства ЄС в сфері оподаткування. До прикладу, відповідно до В. М. Кміть виділяються головні напрями покращення сфери акцизного оподаткування, з-поміж котрих:

- « - підвищення дії фіскальної та регулятивної функцій акцизу;
- підвищення рівня адаптації законодавства до вимог Євросоюзу;
- посилення екологічної направленості акцизного оподаткування;
- розширення переліку підакцизних товарів, об'єктів і бази оподаткування» [71, с. 140].

Згідно із О. В. Івановою, пропонуються наступні напрями адаптації податкового законодавства нашої країни до законодавства ЄС:

- «1) адаптація Податкового кодексу нашої держави і базових податкових законів України до законодавства Європейського Союзу;
- 2) раціональний розподіл податкового навантаження на юридичних осіб;

- 3) запобігання корупційним проявам в сфері оподаткування;
- 4) вдосконалення механізму адміністрування податків, що у свою чергу унеможливило ухилення від сплати податків та зборів;
- 5) запровадження фіскально-регулятивної моделі податкової політики, стимулювання добровільності сплати податків;
- 6) зменшення податкового навантаження на фізичних осіб» [72].

Відповідно до думки О. Ю. Сидоровича і Н. В. Мельник, інтеграція нашої держави у ЄС у вигляді повноправного члена, має супроводжуватись реалізацією таких кроків:

- « - створення дієвих фіскальних умов для легалізації доходів;
- запровадження оновленого механізму стягнення податків;
- поліпшення позицій нашої держави у глобальному рейтингу простоти ведення бізнесу за показником «сплата податків»;
- встановлення різних податкових ставок на групи товарів;
- скорочення витрат платників на нарахування та сплату податків і держави на їх адміністрування;
- створення сприятливого інвестиційного клімату; ліквідація податкових пільг та зменшення ставки податку на додану вартість» [73, с. 946].

Перспективи трансформації податкової системи в контексті євроінтеграційної стратегії України тісно пов'язані із зусиллями країни щодо модернізації економіки та наближення її до стандартів ЄС. Україна активно працює над набуттям членства в ЄС, і трансформація податкової системи розглядається як важливий крок на цьому шляху.

Одним із ключових аспектів трансформації податкової системи України є імплементація податкової політики та директив Європейського Союзу. Це включає прийняття сумісного з ЄС законодавства, гармонізацію податкових ставок та запровадження нових податкових інструментів. Український уряд вже досягнув прогресу в цій сфері, коли вніс зміни до Податкового кодексу, які мають на меті наблизити його до стандартів ЄС [72].

Іншим важливим аспектом трансформації податкової системи України є діджиталізація податкового адміністрування. Країна працює над створенням електронної податкової системи, яка дозволить спростити та підвищити ефективність дотримання податкового законодавства, а також покращити моніторинг та збір податків. Очікується, що запровадження електронного аудиту та інших цифрових інструментів значно зменшить ризик ухилення від сплати податків та підвищить прозорість податкового адміністрування.

Розвиток електронних сервісів для платників податків є ще одним важливим компонентом трансформації податкової системи України. Уряд планує запровадити онлайн-платформу, яка дозволить платникам податків легко отримати доступ до інформації про свої податкові зобов'язання, подавати податкові декларації та здійснювати платежі. Вказане не лише спростить процес сплати податків, але й зменшить ймовірність помилок та суперечок [76].

Трансформація податкової системи України також спрямована на покращення податкового адміністрування та правозастосування. Країна прагне посилити спроможність податкових органів збирати податки, боротися з ухиленням від сплати податків та впровадити ефективні процедури податкового аудиту. Це допоможе забезпечити справедливий та ефективний збір податків, а також рівне ставлення до всіх платників податків.

Нарешті, очікується, що трансформація податкової системи України призведе до підвищення її конкурентоспроможності та привабливості для іноземних інвесторів. Приведення податкової системи у відповідність до стандартів ЄС зробить Україну більш привабливою для бізнесу, який прагне інвестувати у Східну Європу. Це могло б призвести до збільшення економічного зростання, створення робочих місць і загального процвітання країни [72].

Однак трансформація податкової системи України не позбавлена викликів. Однією з найбільших перешкод є брак політичної волі та прихильності до реформ. Політики та чиновники країни повинні продемонструвати рішучу прихильність до трансформації податкової системи та подолання корисливих інтересів, які можуть чинити опір змінам.

Крім того, Україна стикається зі значними технічними проблемами у впровадженні трансформації податкової системи. Для успішного впровадження запланованих реформ країні необхідно модернізувати ІТ-інфраструктуру, навчити працівників податкової служби, а також розвинути нові навички та експертизу.

Незважаючи на зазначені виклики, перспективи трансформації податкової системи України в контексті її євроінтеграційної стратегії є позитивними. За умови подальшої політичної волі та відданості справі, а також технічної допомоги з боку ЄС та інших міжнародних партнерів, Україна може досягти своєї мети – створити сучасну, ефективну та прозору податкову систему, яка відповідатиме стандартам ЄС. Це не лише принесе користь українській економіці, але й сприятиме ширшим зусиллям країни щодо інтеграції з ЄС та зміцненню миру і стабільності в регіоні.

Узагальнюючі думки різних науковців можна сказати, що основними напрямками трансформації податкової системи України в контексті її євроінтеграційної стратегії можуть бути гармонізація зі стандартами ЄС, покращення бізнес-середовища, вдосконалення податкового адміністрування, сприяння справедливості та рівності, боротьба з ухиленням від сплати податків та шахрайством, заохочення фіскальної дисципліни, сприяння транскордонній торгівлі, доступ до фондів та програм ЄС.

Приведення податкового законодавства та практики України у відповідність до стандартів ЄС є фундаментальним аспектом інтеграції. Це передбачає прийняття директив, регламентів та найкращих практик ЄС у сфері оподаткування, що сприятиме підвищенню узгодженості та сумісності між податковими системами України та ЄС. Податкові реформи, спрямовані на спрощення, прозорість та передбачуваність, можуть залучити іноземні інвестиції та стимулювати економічне зростання. Приведення податкової політики у відповідність до норм ЄС може створити більш сприятливе бізнес-середовище, заохочуючи торговельне та інвестиційне партнерство з країнами-членами ЄС [76].

Посилення спроможності податкового адміністрування має вирішальне значення. Впровадження ефективних механізмів збору податків, модернізація

систем звітності та впровадження цифрових технологій відповідно до стандартів ЄС може покращити дотримання податкового законодавства, зменшити ухилення від сплати податків та підвищити рівень збирання доходів. Реформи, спрямовані на зменшення корупції, підвищення справедливості та забезпечення рівності при зборі податків, можуть наблизити податкову систему України до принципів ЄС. Справедливе та рівноправне оподаткування є наріжним каменем критеріїв членства в ЄС. Впровадження заходів для боротьби з ухиленням від сплати податків, таких як посилення контролю, покращення обміну інформацією між податковими органами та запровадження практики боротьби з ухиленням від сплати податків відповідно до стандартів ЄС, є необхідною умовою для виконання вимог ЄС та зміцнення довіри до податкової системи. Приведення фіскальної політики у відповідність до керівних принципів ЄС може сприяти підвищенню фіскальної дисципліни, розумному фінансовому управлінню та дотриманню бюджетних правил, визначених ЄС. Це може сприяти макроекономічній стабільності та сталому економічному зростанню [72].

Гармонізація митних та податкових процедур з нормами ЄС може спростити транскордонну торгівлю, зменшити бар'єри та сприяти більш гладким торговельним відносинам між Україною та країнами-членами ЄС. Відповідність податковим стандартам ЄС потенційно може надати Україні доступ до фондів, грантів та програм ЄС, спрямованих на підтримку економічного розвитку, інфраструктури та різних секторів, що забезпечить додаткові ресурси для зростання та розвитку.

Таким чином, можемо узагальнити, що у контексті євроінтеграційної стратегії України трансформація податкової системи має значні перспективи для приведення фіскальної політики країни у відповідність до стандартів Європейського Союзу та сприяння економічному розвитку. Прагнення України до тіснішої інтеграції з ЄС зумовлює необхідність проведення реформ у різних секторах, у тому числі в податковій сфері, з метою виконання вимог ЄС, підвищення конкурентоспроможності та зміцнення економічних зв'язків. Основними напрямками трансформації податкової системи України в контексті її

євроінтеграційної стратегії можуть бути гармонізація зі стандартами ЄС, покращення бізнес-середовища, вдосконалення податкового адміністрування, сприяння справедливості та рівності, боротьба з ухиленням від сплати податків та шахрайством, заохочення фіскальної дисципліни, сприяння транскордонній торгівлі, доступ до фондів та програм ЄС. Однак важливо визнати виклики, з якими Україна може зіткнутися при впровадженні цих реформ. Ці виклики включають обмеження адміністративної спроможності, опір змінам, необхідність внесення змін до законодавства, а також забезпечення того, щоб реформи приносили користь усім верствам суспільства, уникаючи при цьому непропорційного навантаження на вразливі групи.

ВИСНОВКИ

Таким чином, за результатами виконання роботи можна сформулювати наступні висновки:

1. До провідного компоненту податкової політики кожної країни відноситься система оподаткування бізнесу. Було встановлено, що остання представляє комплекс правил, законодавчих актів і процедур, які регулюють оподаткування діяльності підприємств та підприємців. Було визначено, що податкова система – це сукупність податків і зборів, які збираються на рівні держави і місцевих органів влади відповідно до встановлених законами процедур.

2. Було виявлено, що формування національної системи оподаткування пройшло довгий період становлення і розвитку. До отримання незалежності Україна була частиною різних держав і мала власні особливості в розвитку своєї системи оподаткування. Після отримання незалежності становлення податкової системи України пройшло наступні етапи: перший етап (1991-1996) система квазі-ліберального типу; другий етап (1997-2003) репресивна модель; третій етап (2004-2010) удосконалення вітчизняної податкової системи; четвертий етап (з 2011 по 2020) інституціоналізація податкової системи України; воєнний період.

3. Було встановлено, що порівняно з іншими державами. Україна в має доволі низький відсоток податкових платежів відносно до валового внутрішнього продукту. Наша держава має приблизно одинадцять різних податків і зборів (включаючи сім державних і чотири місцевих), в той час як, наприклад, в Японії є п'ятдесят п'ять податків, а інші розвинуті країни, такі як Велика Британія, Італія, Німеччина, Франція, Нідерланди, Португалія, Іспанія також мають менше кількість податків. Загалом, Україна має відносно оптимальну кількість податків порівняно з іншими країнами світу.

4. Дослідження практичних аспектів оподаткування підприємницької діяльності провадилось на матеріалах товариства з додатковою відповідальністю «Яготинський маслозавод». Основний напрямок діяльності ТДВ «Яготинський маслозавод»: «10.51 Перероблення молока, виробництво масла і сиру. Вищим

органом управління ТДВ «Яготинський маслозавод» виступають Загальні збори учасників. Було встановлено, що фінансова діяльність ТДВ «Яготинський маслозавод» є прибутковою. За умов вторгнення Росії на територію нашої країни, ТДВ «Яготинський маслозавод» продовжує провадити свою діяльність, виплачувати заробітну плату робітникам й своєчасно виконує власні обов'язки зі сплати податків, а також інші зобов'язання. Було визначено, що ТДВ «Яготинський маслозавод» є ліквідним, фінансово стійким, рентабельним господарюючим суб'єктом. Розраховані показники ділової активності досліджуваного суб'єкта господарювання засвідчили, що підприємство порівняно ефективно використовує як власні, так і залучені фінансові ресурси. Незважаючи на вказане, керівництву досліджуваного підприємства слід нарощувати обсяги власного капіталу, що дасть можливість підвищити фінансову стійкість. До того, ж варто працювати над покращенням рівня показників ділової активності та стабілізацією показника чистого прибутку, що спричинить зростання рентабельності.

5. За результатами дослідження рівня податкового навантаження на прибуток ТДВ «Яготинський маслозавод», було встановлено, що на господарюючому суб'єкті потрібно більше уваги присвячувати податковому плануванню для зменшення витрат та зростання прибутку, що буде сприяти покращенню податкової безпеки з метою формування ефективної податкової політики, котра повинна передбачати одержання найефективнішого варіанту сплати податків в ході обрання альтернативних податкових наслідків різних варіантів провадження господарської діяльності. На ТДВ «Яготинський маслозавод» з метою оцінювання податкової ефективності має здійснюватися факторний, компаративний і динамічний аналіз.

6. Будь-яке підприємство у ході планування створення або розширення бізнесу у тій або іншій державі має усвідомлювати обсяг і зміст податкового навантаження, що його очікує у межах іноземної правової системи. В країнах Європейського Союзу в деякій відрізняються ставки оподаткування залежно від різних умов. У відповідності до деяких позицій, ставки оподаткування у Польщі

виступають трохи вищими, порівнюючи останні із вітчизняними, зокрема ставка податку на додану вартість, однак, водночас, вони залишаються одними із найменшими на території ЄС.

7. Було встановлено, що цифровізація оподаткування бізнесу в Європі стала значною подією протягом останніх років, коли багато країн реалізують різні ініціативи з модернізації своїх податкових систем та підвищення їхньої ефективності та результативності. Ключовими напрямками європейського досвіду цифровізації оподаткування виступають наступні: електронна подача декларацій; цифрові способи оплати; автоматичний обмін даними; аналітика даних; онлайн-портали; інтеграція інтерфейсів прикладного програмування (API); технологія блокчейн; штучний інтелект; кібербезпека та міжнародна співпраця. Цифровізація оподаткування бізнесу в Європі принесла численні переваги, зокрема пришвидшення часу обробки даних, підвищення точності та прозорості, проте, у той же час, вона також створює виклики, які мають зв'язок з конфіденційністю даних, кібербезпекою та необхідністю міжнародної координації. Розвиток цифрових стратегій оподаткування в Європі на постійній основі не лише підкреслює прихильність до модернізації, але й підкреслює ключову роль технологій у створенні більш згуртованого, прозорого та гнучкого податкового середовища.

8. Процес адаптації іноземного досвіду для перетворення податкової системи країни на більш придатну та ефективну структуру в національному середовищі виступає багатогранним і складним завданням. Йдучи шляхом, що поєднує найкращі світові практики з глибоким розумінням місцевих особливостей, країни можуть створювати індивідуальні рішення, спрямовані на вирішення конкретних проблем, використовуючи при цьому успішні міжнародні моделі. Успіх такої адаптації знаходиться в залежності від ретельного підходу, який передбачає поступове впровадження, залучення зацікавлених сторін, розбудову потенціалу, постійне оцінювання та зосередження уваги на сталості. Зрештою, синергія між іноземним досвідом та національним контекстом має вирішальне значення для розробки податкових реформ, які є не лише

ефективними, але й відповідають унікальним потребам, правовій базі та соціально-економічним реаліям країни, тим самим сприяючи створенню більш ефективної, справедливої та чутливої податкової системи.

9. Перспективи трансформації податкової системи в контексті євроінтеграційної стратегії України тісно пов'язані із зусиллями країни щодо модернізації економіки та наближення її до стандартів ЄС. Україна активно працює над набуттям членства в ЄС, і трансформація податкової системи розглядається як важливий крок на цьому шляху. Прагнення України до тіснішої інтеграції з ЄС зумовлює необхідність проведення реформ у різних секторах, у тому числі в податковій сфері, з метою виконання вимог ЄС, підвищення конкурентоспроможності та зміцнення економічних зв'язків. Основними напрямками трансформації податкової системи України в контексті її євроінтеграційної стратегії можуть бути гармонізація зі стандартами ЄС, покращення бізнес-середовища, вдосконалення податкового адміністрування, сприяння справедливості та рівності, боротьба з ухиленням від сплати податків та шахрайством, заохочення фіскальної дисципліни, сприяння транскордонній торгівлі, доступ до фондів та програм ЄС. Однак важливо визнати виклики, з якими Україна може зіткнутися при впровадженні цих реформ. Ці виклики включають обмеження адміністративної спроможності, опір змінам, необхідність внесення змін до законодавства, а також забезпечення того, щоб реформи приносили користь усім верствам суспільства, уникаючи при цьому непропорційного навантаження на вразливі групи. По суті, трансформація податкової системи України в рамках стратегії європейської інтеграції – це шлях до модернізації, економічного розвитку та наближення до норм ЄС. Це можливість створити більш надійну, прозору та ефективну податкову систему, яка підтримуватиме прагнення України до тіснішої інтеграції з ЄС.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Сторожук О. В., Федун Л.М. Фіскальна ефективність податку на додану вартість в Україні. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2016. Випуск № 1. С. 206-223.
2. Дослідження кон'юктури інвестиційного ринку України: звіт про НДР (заключний) / кер.: І. В. Кобушко. Суми: СумДУ, 2011. 114 с. URL: <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/27284> (Дата звернення: 10.10.2023).
3. Єфименко Т. І. Основні напрями трансформації податкової системи в Україні. *Фінанси України*. 2007. № 9. С. 11–15, с. 13.
4. Зайцев, О. В. Наслідки колапсу малого та середнього підприємництва. *Наукові записки Національного університету "Острозька академія". Серія "Економіка": науковий журнал*. Червень 2019. № 13(41). С. 16-20.
5. Зайцев. О.В. Оцінка інвестиційного клімату України та шляхи його покращення. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2019. № 1 (18).
6. Дропа Я., Чабан І. Податкове навантаження та його вплив на економіку України. *Формування ринкової економіки в Україні*. 2018. Вип. 19. С. 235-250.
7. Податковий кодекс України від 02.12.2010р. №2756-VI: Редакція від 14.10.2020р. Офіц. вид. Голос України. 2020. №229-230. С. 4-62.
8. Жовнірчик, Ю., Долот, В., Антонов, А. Основні напрями трансформації системи державного управління у сфері охорони здоров'я в Україні в умовах військового стану та озброєння зброї. *Державне управління та регіональний розвиток*. 2020. №229-230. (16), с.443-465. URL: <https://doi.org/10.34132/pard2022.16.08> (Дата звернення: 12.10.2023).
9. 2023 Index of economic freedom. Country rankings. The Heritage Foundation. URL: <https://www.heritage.org/index/ranking> (Дата звернення: 12.10.2023).
10. Зайцев, О. В. Порівняльний аналіз застосування моделей оцінки ефективності інвестицій в інноваційні проекти (Частина 1). *Вісник Сумського*

державного університету. Серія Економіка. 2019. № 1. С. 99–110. DOI: 10.21272/ 1817-9215.2019.1-14.

11. Зайцев О. В. Розвиток моделей оцінки ефективності інвестицій в інноваційні проекти (Частина 2). *Вісник Сумського державного університету. Серія Економіка*. 2019. № 2. С. 115–120. DOI: 10.21272/ 1817-9215.2019.2-15.

12. Зайцев О. В. Проблеми оптимізації оподаткування прибутку підприємств в Україні з урахуванням зарубіжного досвіду. *Причорноморські економічні студії*. 2017. Вип. 22. С. 177

13. Ясько І.В. Принципи оподаткування. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. Серія «Юридичні науки». 2015. № 824. С. 135–139. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ vnulpurn_2015_824_22 (Дата звернення: 13.10.2023).

14. Офіційний веб-сайт Національного банку України. URL: <http://www.bank.gov.ua/> (Дата звернення: 14.10.2023).

15. Мельничук Ю.М. Реформування податкової системи: Перспективні напрямки наукової думки: Юриспруденція. Тернопіль. 2018. С. 75–79.

16. Офіційний сайт Державної казначейської служби України. URL: <http://www.treasury.gov.ua> (Дата звернення: 14.10.2023).

18. Оцінка регіонального фінансового потенціалу стійкого розвитку економіки території: звіт про НДР (заклучний) / Кер.: В. Г. Боронос. Суми: СумДУ, 2012. 77 с. URL: <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/32444> (Дата звернення: 14.10.2023).

19. Податкова система України: підручник / [В. М. Федосов, В. М. Опарін, Г. О. П'ятаченко та ін.]; за ред. В. М. Федосова. К.: Либідь, 2010. 320 с.

20. Податкова система: навч. посіб. / [Л. П. Сідельникова, Т. П. Сідельникова, Н.М. Костіна]. К.: Ліра-К, 2013. 424 с.

21. Податкові механізми регулювання використання біоінновацій: звіт про НДР (заклучний) / Кер. М. Ю. Абрамчук. Суми: СумДУ, 2016. 79 с. URL: <http://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/53276> (Дата звернення: 15.10.2023).

22. Податковий кодекс України: Закон України: за станом на 02.12.2010. No 2755-VI. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Дата звернення: 15.10.2023).

23. Про схвалення концепції реформування податкової системи: Розпорядження КМУ від 19.04.2007 р. No 56-р URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/56-2007-%D1%80> (Дата звернення: 15.10.2023).

24. Міністерство фінансів України: вебсайт. URL: <http://www.minfin.gov.ua/>. (Дата звернення: 16.10.2023).

25. Національний банк України: вебсайт. URL: <http://www.bank.gov.ua/> (Дата звернення: 16.10.2023).

26. Законом України № 2120-IX станом на 15.03.2022 року URL: https://ips.ligazakon.net/document/t222120?utm_source=biz.ligazakon.net&utm_medium=news&utm_content=bizpress01&_ga=2.81300119.1405925371.1699358983.1964467810.1665409915#_gl=1*1v7pkw2*_gcl_au*MTU3NDcxMzEyNC4xNjkyMDk5Mjc2 (Дата звернення: 26.11.2023).

27. Державна казначейська служба України: вебсайт. URL: <http://www.treasury.gov.ua> (Дата звернення: 16.10.2023).

28. Савчук І.Г. Роль пільгових поставок у розвитку зовнішньої торгівлі з країнами – членами Європейського Союзу. *Український географічний журнал*. 2003. No 4. С. 51.

29. Томнюк Т. Л. Податковий інструментарій подолання бідності в Україні. *Облік і фінанси*. 2016. No 4. С. 114-118.

30. Педько А.Б., Маряниченко Б.В. Дослідження початкового етапу формування сучасної податкової системи. *Бізнес навігатор*. 2023. No 4. URL: http://www.business-navigator.ks.ua/journals/2023/72_2023/3.pdf2 (Дата звернення: 16.10.2023)

31. Edwin R. A. Seligman The Theory of Progressive Taxation. *Political Science Quarterly*, vol. 8, No 2 (Jun., 1893), P. 220-251. URL: <https://www.jstor.org/stable/2139643> (Accessed: 14.11.2023).

32. Evelyn A. Clark Adolf Wagner: From National Economist to National Socialist. *Oxford University Press. Political Science Quarterly*, vol. 55, No 3 (Sep., 1940), P. 378–411.

33. A. C. Pigou *The Economics of Welfare*. Macmillan, 1932. 4th ed. London, P. 837.

34. Ясько І.В. Принципи оподаткування. *Вісник Національного університету "Львівська політехніка"*. Серія: Юридичні науки. 2015. No 824. С. 135–139. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/vnulpurn_2015_824_22 (Дата звернення: 14.11.2023)

35. J.A. Mirrlees *An Exploration in the Theory of Optimum Income Taxation. The Review of Economics Studies*. Vol. 38. No2. (Apr. 1971), P. 175 - 208.

36. Paul Kirchhof *Proporsal for a tax reform in Germany*. URL: <https://www.ifo.de/DocDL/forum3-05-pro-contra1.pdf> (Accessed: 14.11.2023).

37. Андрущенко В., Тучак Т. Морально-етичні імперативи податків та оподаткування (західна традиція): монографія. Національний університет державної податкової служби України. Науково-дослідний інститут фінансового права. Алерта, 2013. Київ. 382 с.

38. OECD. *Revenue Statistics 2022. The impact of COVID-19 on OECD tax revenues*. URL: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/revenue-statistics-highlights-brochure.pdf> (Accessed: 15.11.2023).

39. Chen Jia. *Tax deduction app goes online*. China Daily. 2019. URL: <https://www.chinadaily.com.cn/a/201901/02/WS5c2c04ffa310d91214051f69.html>.

40. *How governments are expanding their tech toolboxes for tax collection*. EY. URL: https://www.ey.com/en_sk/tax/how-us-tax-reformmay-carry-hidden-costs-for-workers (Accessed: 15.11.2023).

41. *Tax Administration 2022: Comparative Information on OECD and other Advanced and Emerging Economies. Data tables*. URL: https://read.oecdilibrary.org/taxation/tax-administration2022_5711f734-en#page184 (Accessed: 16.11.2023).

42. Tax Administration 2021-2022: Comparative Information on OECD and other Advanced and Emerging Economies. URL: <https://doi.org/10.1787/1e797131-en> (Accessed: 16.11.2023).

43. Tax Administration 3.0: The Digital Transformation of Tax Administration. URL: <https://www.skatteetaten.no/globalassets/omskatteetaten/analyse-ograpporter/rapporter/taxadministration-3.0---oecd2020.pdf> (Accessed: 16.11.2023).

44. Tax Administration: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies. Tax Administration 2019. URL: https://read.oecdilibrary.org/taxation/tax-administration2019_74d162b6-en#page45 (Accessed: 16.11.2023).

45. Tax authorities are going digital. Stay ahead and comply with confidence. 2017. URL: https://assets.ey.com/content/dam/ey-sites/eycom/en_gl/topics/digital/ey-tax-authorities-are-goingdigital.pdf (Accessed: 16.11.2023).

46. Річна фінансова звітність ТДВ «Яготинський маслозавод» за 2022 рік. Сайт групи компаній «Молочний альянс». 2023. URL: <https://milkalliance.com.ua/company/inform/yagotinskij-maslozavod/> (дата звернення: 01.12.2023).

47. Річна фінансова звітність ТДВ «Яготинський маслозавод» за 2021 рік. Сайт групи компаній «Молочний альянс». 2023. URL: <https://milkalliance.com.ua/company/inform/yagotinskij-maslozavod/> (дата звернення: 01.12.2023).

48. Річна фінансова звітність ТДВ «Яготинський маслозавод» за 2020 рік. Сайт групи компаній «Молочний альянс». 2023. URL: <https://milkalliance.com.ua/company/inform/yagotinskij-maslozavod/> (дата звернення: 01.12.2023).

49. Сайт групи компаній «Молочний альянс». 2023. URL: <https://milkalliance.com.ua> (дата звернення: 03.12.2023).

50. Товариство з додатковою відповідальністю «Яготинський маслозавод». Сайт групи компаній «Молочний альянс». URL:

<https://milkalliance.com.ua/company/inform/piryatinskij-sirzavod/> (дата звернення: 03.12.2023).

51. Єпіфанова І. Ю., Джеджула В. В. Фінансовий аналіз та звітність: практикум. Вінниця: ВНТУ, 2017. 143 с. URL: https://ir.lib.vntu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/16550/Єпіфанова_Джеджула_ПРАКТИКУМ.pdf?sequence=1&isAllowed=y (дата звернення: 04.12.2023).

52. Податкове право країн ЄС: посібник / за ред. [М. Г. Волощук, О. О. Петріченко, О. В. Білаш, Т. О. Карабін, М. В. Менджул]. Ужгород: Видавництво Олександри Гаркуші, 2021. 144 с. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/36800/1/%D0%9F%D0%BE%D0%B4%D0%B0%D1%82%D0%BA%D0%BE%D0%B2%D0%B5%20%D0%BF%D1%80%D0%B0%D0%B2%D0%BE%20%D0%BA%D1%80%D0%B0%D1%97%D0%BD%20%D0%95%D0%A1.pdf> (дата звернення: 05.12.2023).

53. Онищенко В. Як розрахувати податок на прибуток 2023. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/7207-yak-rozrahuvati-podatok-na-pributok> (дата звернення: 06.12.2023).

54. Кузь В. І. Методичні підходи до аналізу податкового навантаження на основні показники діяльності суб'єкта господарювання. *Importance of Soft Skills for Life and Scientific Success: Proceedings of the 1st International Scientific and Practical Internet Conference, March 1-2, 2022*. FOP Marenichenko V.V., Dnipro, Ukraine. P. 130–133.

55. Олійник Л. В. Матвійчук Л. Податкове навантаження вітчизняних підприємств в умовах воєнного стану: методичний аспект. *Вісник Хмельницького національного університету*. Економічні науки. 2022. №3. С. 192-198.

56. Романюк М. Оподаткування бізнесу в Польщі. *Lex-consulting..* URL: <https://lex-consulting.ua/uk/opodatкування-biznesu-v-polshhi/> (дата звернення: 07.12.2023).

57. Інформаційна довідка: Податкова система країн-членів ЄС. *Usaid*. Липень, 2022. № 11. URL: pdf.usaid.gov/pdf_docs/PA00ZKX1.pdf (дата звернення: 08.12.2023).

58. Сіренко М. С. Оподаткування бізнесу в Польщі для українців. *Prikhodko*. 2023. URL: <https://prikhodko.com.ua/my-i-zmi/my-i-zmi/stattya/opodatkovannya-biznesu-v-polshhi-dlya-ukrayincziv/> (дата звернення: 09.12.2023).

59. Просто про складне – соціальне страхування в Польщі. *Yavp*. 2023. URL: <https://www.yavp.pl/uk/zhittya-v-polshchi/prosto-pro-skladne-sotsialne-strakhuvannya-v-polshchi-19364.html> (дата звернення: 10.12.2023).

60. Manuel J. Digital Services Taxes in the European Union: What Can We Expect? *Kluwertaxblog*. 14.02.2023. URL: <https://kluwertaxblog.com/2023/02/14/digital-services-taxes-in-the-european-union-what-can-we-expect/> (дата звернення: 11.12.2023).

61. Чижикова О. В. Глобальні тренди впровадження технологій у сфері оподаткування в контексті цифрової трансформації економіки. *Наукові праці НДФІ*. 2019. № 3. С. 126-134.

62. Бурашнікова О. Міжнародний досвід цифровізації в податковій сфері. *Humanities studies: Collection of Scientific Papers/* Ed. V. Voronkova. Zaporizhzhia: Publishing house «Helvetica». 2023. №14 (91). Pp. 148–157. DOI: <https://doi.org/10.32782/hst-2023-14-91-17> (дата звернення: 12.12.2023).

63. Харковський Б. В. Діджиталізація справляння податків: зарубіжний досвід та перспективи для України. 2021. С. 40-52.

64. Вакулик Д. Цифрові тренди у сфері оподаткування: зарубіжний досвід та перспективи для України. *Collection of Scientific Papers «SCIENTIA»*. April 22, 2022. Chicago, USA. P. 25–29. URL: <https://previous.scientia.report/index.php/archive/article/view/87> (дата звернення: 14.12.2023).

65. Digital taxation. *Consilium.europa*. 2023. URL: <https://www.consilium.europa.eu/en/policies/digital-taxation/> (дата звернення: 15.12.2023).

66. The Tax Leader Imperative: How do you adapt to the changing tax risk landscape? *EY Global*. 23.02.2021. URL: https://www.ey.com/en_gl/tax-leader/the-tax-

leader-imperative-how-can-businesses-adapt-to-the-changing-tax-risk-landscape (дата звернення: 15.12.2023).

67. Inclusive International Tax Systems Crucial in Strengthening Developing Countries' Fiscal Policies, Green Transition, Speakers Tell Economic and Social Council. *United Nations*. 31.03.2023. URL: <https://press.un.org/en/2023/ecosoc7116.doc.htm> (дата звернення: 16.12.2023).

68. International tax cooperation: International efforts to Combating tax avoidance and evasion. *United Nations*. 2023. URL: <https://financing.desa.un.org/iatf/action-areas/domestic-public-resources/international-tax-cooperation-international-efforts-combating-tax-avoidance-and-evasion> (дата звернення: 17.12.2023).

69. Cassidy J. Yes, We Can Tackle International Tax Evasion, if We Really Try. *Newyorker*. 24.10.2023. URL: <https://www.newyorker.com/news/our-columnists/yes-we-can-tackle-international-tax-evasion-if-we-really-try> (дата звернення: 17.12.2023).

70. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої. Міжнародний документ від 27.06.2014. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text (дата звернення: 17.12.2023).

71. Кміть В. М. Проблеми відшкодування ПДВ та роль інформаційних технологій у їх вирішенні. *Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі*. 2012. № 3. С. 19-35.

72. Іванова О. В. Напрями адаптації податкового законодавства України до законодавства ЄС. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2019. № 5. URL: http://www.lsej.org.ua/5_2019/72.pdf. (дата звернення: 18.12.2023).

73. Сидорович О. Ю., Мельник Н. В. Оподаткування доданої вартості в умовах поглиблення і розширення інтеграційних процесів в європейському просторі. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 5 С. 941-946.

76. Representatives of the State Tax Service took part in the XIV International scientific and practical conference «Transformation of fiscal policy in conditions of the

European integration». *Державна податкова служба України*. 08.12.2023. URL: <https://tax.gov.ua/en/mass-media/news/735078.html>_(дата звернення: 19.12.2023).

77. Податковий кодекс України: станом на 02.12.2010 №2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 20.12.2023).

78. Про встановлення ставок та пільг із сплати місцевих податків на території Яготинської міської ради з 2022 року. Рішення Яготинської міської ради від 24 червня 2021 року №1164-11-VIII. URL: <https://yagotinmiskarada.gov.ua/news/1635252623/> (дата звернення: 20.12.2023).

79. Оподаткування суб'єктів підприємництва : навч. посібник (у схемах) [Т. М. Остапенко, О. М. Кубецька, І. В. Кононова, Н. А. Протопопова]. Дніпро : Дніпроп. держ. ун-т внутр. справ, 2022.