

**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 і страхування»

Форма навчання: очна (денна)

КВАЛІФІКАЦІЙНА МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА

на тему «**Пряме оподаткування підприємств та його вплив на ефективність господарювання у контексті євроінтеграції України**»

здобувача Шульги Таїсії Олексіївни

Науковий керівник: к.е.н., доц. кафедри кафедри корпоративних фінансів і контролінгу Лубковський С.А.

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

Завідувач кафедри корпоративних фінансів і контролінгу:
д.е.н., професор, Терещенко Олег Олександрович

Київ 2024

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

ЮО- Юридична особа

ФО- Фізична особа

ПКУ- Податковий кодекс України

ЄСВ- Єдиний соціальний внесок

ПДВ-податок на додану вартість

ПнВК-податок на виведений капітал

ЗМІСТ

ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ	9
1.1.Економічна сутність прямих податків та характеристика їх впливу на фінансово-господарську діяльність підприємств	9
1.2 Механізм функціонування прямих податків в Україні	20
1.3 Методичні підходи до оцінки впливу оподаткування на фінансово-господарську діяльність підприємств	27
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ВПЛИВУ ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ НА ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКУ ДІЯЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА НА ПРИКЛАДІ ТОВ «АГРОСВІТ».....	34
2.1. Оцінка загально-економічного і фіскального впливу прямих податків.....	34
2.2.Оцінка ключових фінансово-економічних показників досліджуваного підприємства.....	45
2.3. Оцінка впливу прямих податків на фінансово-господарську діяльність	55
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ РОЗВИТКУ ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ В КОНТЕКСТІ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ УКРАЇНИ	63
3.1. Досвід прямого оподаткування підприємств у країнах ЄС.....	63
3.2. Оцінка впливу прямого оподаткування на євроінтеграцію підприємств	71
3.3. Шляхи вдосконалення прямого оподаткування в Україні на основі європейського досвіду	79
ВИСНОВКИ	86
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	91
ДОДАТКИ.....	98

ВСТУП

Актуальність теми. Ефективність господарювання підприємств залежить від багатьох факторів, серед яких важливе місце посідає система оподаткування. Правильне налаштування системи оподаткування може сприяти підвищенню продуктивності виробництва, зростанню обсягів торгівлі та інвестицій, а також підвищенню рівня життя населення.

Пряме оподаткування є одним із основних інструментів державного регулювання економіки. Воно впливає на діяльність підприємств, стимулюючи їх до розвитку, інвестування та інновацій, а також підтримує соціально-економічну рівновагу.

У контексті євроінтеграції України питання прямого оподаткування є особливо актуальним. Це пов'язано з тим, що Україна прагне гармонізувати свою податкову систему з податковими системами країн ЄС. Це дозволить українським підприємствам конкурувати на єдиному європейському ринку.

Проте, сучасна податкова система в Україні в основному спрямована на збільшення надходжень до бюджету, але не враховує економічне становище платників податків та їхні стимули до розвитку бізнесу. Для забезпечення стійкого зростання економіки необхідно переорієнтувати систему прямого оподаткування з переважно фіскального важеля до системи з органічним поєднанням її фіскальної, регулюючої та стимулюючої складових.

Площина інструментів впливу прямого оподаткування та ефективності реалізації широкою мірою розкривається в наукових працях низки відомих міжнародних дослідників та практиків, такі як: Соколовська А.М [31], Томнюк Т.Л. [7], Дудник О. Б. [21], Кузь В.І. [23], Новік О. І. [24] та інші. Згадані науковці займались дослідженням ролі прямого оподаткування, функцій, принципів, податкового навантаження з прямих податків на підприємство.

Однак, варто зауважити, що у більшості наукових праць недостатньо висвітлено питання прямого оподаткування в умовах ризиків, які можуть виникати, вплив на фінансово-господарську діяльність підприємства в умовах євроінтеграції.

Метою кваліфікаційної магістерської роботи є узагальнення та систематизація теоретичних основ та оцінка впливу вітчизняної системи прямого оподаткування на ефективність господарювання підприємств з подальшим визначенням напрямів її розвитку в контексті євроінтеграції України.

Для досягнення мети поставлено наступні завдання:

- узагальнити теоретичні підходи до визначення поняття «пряме оподаткування» та його впливу на ефективність господарювання підприємств;
- охарактеризувати механізм функціонування прямих податків в Україні;
- обґрунтувати методичні підходи до оцінки впливу прямого оподаткування на ефективність господарювання підприємств;
- оцінити фіскально-економічну роль прямих податків в Україні;
- проаналізувати ключові фінансово-економічні показники ТОВ «АГРОСВІТ»;
- виявити вплив прямого оподаткування на фінансово-господарську діяльність підприємства ТОВ «АГРОСВІТ»;
- здійснити аналіз зарубіжного досвіду прямого оподаткування у країнах Європейського союзу;
- визначити вплив прямого оподаткування на євроінтеграцію підприємств;
- розробити напрямки удосконалення прямого оподаткування в контексті євроінтеграції України.

Об'єктом дослідження є вітчизняна система прямого оподаткування підприємств у процесі євроінтеграції України.

Предметом дослідження виступають теоретико-методичні та практичні аспекти функціонування прямих податків в Україні та їх впливу на фінансово-господарську діяльність підприємств (на прикладі ТОВ «Агросвіт»).

Методи дослідження. Методологічною базою дослідження є методи аналізу, синтезу, систематизації та теоретичного узагальнення для дослідження економічної сутності понять «пряме оподаткування», класифікації прямих податків. Для дослідження фінансово-господарської діяльності ТОВ «АГРОСВІТ», аналізу структури витрат, їх формування та використання на підприємстві, а також оцінки ефективності впливу податкового навантаження, були використані економічний, фінансовий, статистичний та системний методи аналізу. Висновки та узагальнення сформульовані на основі використання методів аналізу та синтезу, структурно-функціонального методу, статистичні методи; групування.

Теоретична, методична та практична значущість отриманих результатів. У роботі узагальнено існуючі підходи до прямого оподаткування, визначено його роль у податковій системі України та країнах ЄС. Також сформовані пропозиції, які можна використати для збільшення податкових надходжень з прямих податків до бюджету, удосконалення їх структури. Виокремлені в дослідженні рекомендації дозволять частково вирішити наявні проблеми прямих податків, які виникають на підприємствах.

Інформаційною базою роботи є вітчизняні і зарубіжні фундаментальні і практичні дослідження сутності та здійснення прямого оподаткування на підприємстві, навчальні посібники, Закони України, постанови Кабінету Міністрів України, статистичні дані Міністерства фінансів України, Державної податкової служби України, Державної служби статистики України, фінансова звітність суб'єкта господарювання.

Апробація матеріалів кваліфікаційної магістерської роботи. Ключові положення та отримані результати дослідження в рамках магістерської роботи були апробовані на VII Всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції

студентів, аспірантів та молодих вчених «Сучасні інструменти управління корпоративними фінансами» у форматі тез на тему «Сучасні тенденції в ставках податку на прибуток підприємств у країнах Європейського союзу та Україні».

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

У *Розділі 1* досліджено теоретико-методичні підходи та класифікацію ефективності прямих податків, механізм їх функціонування та розглянуто методичні аспекти щодо впливу на фінансово-господарську діяльність підприємств.

У *Розділі 2* досліджено динаміку та структур податкових надходжень прямих податків до зведеного бюджету України, проаналізовано ефективність фінансово-господарської діяльності ТОВ «Агросвіт» протягом 2020 – 2022 рр. та проведено оцінку впливу податкового навантаження на ефективність господарювання.

У *Розділі 3* виконано аналіз досвіду прямого оподаткування країн ЄС, оцінено його вплив на євроінтеграцію підприємств в Україні, розроблено пропозиції щодо напрямків удосконалення прямого оподаткування в Україні.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ

1.1.Економічна сутність прямих податків та характеристика їх впливу на фінансово-господарську діяльність підприємств

На сучасному етапі розвитку України надзвичайно важливо стати повноцінним учасником світової спільноти. Ключовим фактором у будівництві стійкої фінансової системи для країни є впровадження збалансованої податкової політики. Це може стати одним із основних інструментів забезпечення фінансової стабільності держави, а також підсилення макроекономічних показників.

Податки відіграють важливу роль у формуванні доходів бюджету будь-якої країни, за рахунок них відбувається задоволення суспільних потреб та виконання державою своїх функцій. Податки характеризують відносини між державою та громадянами з приводу розподілу та перерозподілу фінансових ресурсів. Відповідно, сукупність податків, зборів, механізм їх справляння формує податкову систему.

Серед науковців не існує єдиного підходу щодо класифікації податків, проте вчені найбільш схиляються до поділу за способом перекладання зобов'язання на платника податку. Зокрема, виділяють прямі та непрямі податки. Державна податкова служба України прямі податки тлумачить як «обов'язкові нормативні платежі з прибутку, спадщини, землі, будівель тощо», а «податки, які включаються до ціни товарів або тарифів на послуги», – як непрямі [1].

Крім того, І.І. Пасікович вважає, що прямі податки – це податки, що стягуються в результаті придбання й акумуляції матеріальних благ, які залежать від доходу або майна, і платниками яких безпосередньо є власники цих доходів або майна. Вони, на відміну від непрямих, майже не впливають на ціни, але

зменшують доходи платників, тим самим впливаючи на обсяги інвестиційного і споживчого попиту [2, с. 103-107].

О. Д. Василик у понятті прямих податків звертає увагу тільки на одну характеристику – об’єкт оподаткування – прибуток, землю, капітал або дохід юридичної особи чи населення, а також підтверджує, що обсяг такого податку залежить від розміру певної власності [3, с. 416].

А. М. Соколовська розглядає термін «прямі податки», як обов’язкові платежі, базою сплати яких є доходи підприємств або громадян [4, с. 3-15].

Вчений Каламбет С.В. пояснює різницю між непрямими та прямими податками, останні більш широко розкривають принцип соціальної справедливості, адже залежать від наявності чи відсутності об’єкта оподаткування [5, с.353].

На нашу думку, основною відмінністю між цими двома видами податків є те, що прямі податки безпосередньо регулюють доходи суб’єктів господарювання, та не впливають на зростання цін на товари та послуги.

Прихильники прямого оподаткування (раннє середньовіччя) вважали, що прямі податки допомагають реалізовувати принцип справедливого оподаткування та позитивно впливають на рівномірність розподілу власності. Особливо не бажані, на думку Кене, непрямі податки, які викликають надмірні витрати, пов’язані з їх збором. Непрямі податки, що накладаються на сільськогосподарські продукти, підвищують ціну товарів, ускладнюють торгівлю, що завдає прямого збитку споживанню, пригнічує продаж, при цьому збирачі податків наживають собі колосальні статки [6, с. 213].

Шведський економіст Кнут Віксель (1851-1926) був противником непрямих податків, бо вважав, що: «що система непрямих податків дозволяє відносно багатим особам ухилятися від податків.» [7, с.35].

Незважаючи на критичний погляд видатних економістів, саме поєднання прямого та непрямих оподаткування формує рівень ефективності податкової системи. Рівень співвідношення між цими двома видами оподаткування залежить від напряму тактичних та стратегічних цілей держави. Оскільки, податки

взаємопов'язані з різними економічними процесами, то вони впливають не лише на акумуляцію грошових коштів до бюджетів різних рівнів, показники діяльності фізичних та юридичних осіб, а й сприяють руху капіталу, залученню інвестиційних ресурсів, поліпшенню інвестиційного клімату.

Через механізм оподаткування здійснюється виконання планових показників податкової політики, що у результаті впливає на податкову систему загалом. Механізм прямого оподаткування включає у себе такі елементи, як : податкове регулювання та податкове адміністрування (див. додаток А).

Через механізм прямого оподаткування уряд може впливати на ділову активність суб'єктів господарювання, інвестиційну привабливість, сукупне споживання та накопичення капіталу. Наприклад, завдяки механізму нарахування та сплати податку на прибуток підприємств держава залучає додаткові інвестиції в пріоритетні галузі економіки, впливає на впровадження та широке просування енергозберігаючих технологій. Усе це приводить до зростання виробництва та, як наслідок, підвищення фіскальної ефективності податку на прибуток.

Існують такі види прямих податків в залежності від пріоритетності платника (суб'єкта) та об'єкта оподаткування, як: особисті (прибуткові) та реальні, які детально розкриті на рис.1.1. Останні встановлюються на підставі об'єкта оподаткування за формальними зовнішніми ознаками (плата за землю; податок на майно, відмінне від земельної ділянки). Тобто, для реальних податків первинним є об'єкт оподаткування (майно), а вторинним – платник (власник цього майна). Наприклад, якщо громадянин має будинок, більше ніж 120 квадратних метрів, або квартиру понад 60 квадратних метрів, що перевищує законодавчо встановлені межі, то у неї виникає зобов'язання щодо сплати податку на нерухомість (відмінне від земельних ділянок). Для особистих податків першочерговим є платник (фізична чи юридична особа), другорядним – об'єкт оподаткування (доходи).

Також за економічним змістом об'єкта оподаткування виділяють податки на дохід, споживання і майно. Податки на дохід стягуються за встановленими ставками з доходів фізичних і юридичних осіб. До них належать податок на

прибуток і податок на доходи фізичних осіб (ПДФО). Податки на споживання стягуються з покупців у цінах на товари і послуги, які купуються. До цих податків належать ПДВ, акцизний і митні збори. Податок на майно встановлюється на конкретне майно юридичних і фізичних осіб, наприклад, на транспортні засоби та інші самохідні машини і механізми.



Рисунок 1.1 – Класифікація прямих податків

Джерело: складено автором на основі [8]

Залежно від напрямку використання податки поділяються на загальні та цільові (спеціальні). Загальними є податки, які не мають цільового призначення і використовуються державою на загальнодержавні заходи (утримання органів управління, оборону країни та ін.). До них належать податок на прибуток, ПДВ, ПДФО, акцизний податок та ін. Цільові (спеціальні) податки встановлюються для фінансування спеціальних заходів. Так, наприклад, рентна плата, екологічний податок використовується для фінансування витрат, пов'язаних з раціональним використанням ресурсів та мінімізації шкідливого впливу на навколишнє середовище [7, с.29].

Залежно від органу влади, який встановлює податки, тобто за рівнем запровадження, податкові платежі поділяють на загальнодержавні та місцеві. При

чому рівень оподаткування останніх встановлюються за рішенням сільської, селищної або міської ради залежно від місця розташування (зональності), проте не має перевищувати встановлених Податковим кодексом граничних мінімальних чи максимальних лімітів. Згідно з Податковим кодексом України до загальнодержавних прямих податків належать 5 податків і платежів, а саме: податок на прибуток підприємств; податок на доходи фізичних осіб; екологічний податок; рентна плата та плата за землю (платниками є лише фізичні особи). Також варто зазначити, що військовий збір не зазначений у переліку загальнодержавних податків, проте фактично справляється.

До місцевих податків і зборів відносяться: податок на майно; єдиний податок; збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір. Причому місцеві ради повинні обов'язково встановлювати податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю) та єдиний податок [8].

Правила формування та застосування системи прямого оподаткування повинні відповідати певним принципам. У ПКУ визначені головні положення, які визначають структуру і функціонування податкової системи держави для встановлення та справляння податків і зборів. Так, А. Сміт був основоположником принципів оподаткування, які використовуються досі. Його принципи справедливості, зручності, рівності, стабільності та меж податкового тиску є актуальними і в сучасних умовах Він вважав, що платники повинні сплачувати податки пропорційно своєму доходу. Податки повинні бути чітко визначеними та зрозумілими для ФО та ЮО. Науковець наголошував, що вони повинні стягуватися в зручний час і податки повинні бути справедливими, тобто не повинні надмірно обтяжувати суб'єктів оподаткування [9, с.212].

А. Чуй поділяє принципи прямого оподаткування на 3 групи: економічні, юридичні та організаційні. Організаційні принципи оподаткування - це правила, які визначають структуру, порядок і методи справляння податків. Юридичні принципи оподаткування спрямовані на забезпечення законності оподаткування та захист прав платників податків. Економічні принципи оподаткування мають

враховувати інтереси платників та їхні можливості, бути справедливими [10, с.213].

Р. Гринюк визначає такі принципи, як: розширеного відтворення, платоспроможності, ліквідності, фінансової стійкості, економічної доцільності, законодавчого обґрунтування та стабільності, взаємозв'язку з фінансовими результатами та справедливості [11, с.71].

Принцип розширеного відтворення передбачає, що податки повинні стягуватися таким чином, щоб вони не заважали підприємствам. Якщо податки будуть надмірно високими, то підприємства можуть бути змушені відмовитися від інвестиційних проектів, оскільки у них не вистачить власних фінансових ресурсів.

Прямі податки мають певну залежність з фінансовими результатами платника, адже від їх обсягу залежить обсяг сплачених податків та навпаки. Принцип ліквідності прямого оподаткування повинен гарантувати, щоб у підприємства після сплати податків залишалось достатньо ліквідних коштів для виконання своїх зобов'язань.

Прямі податки, як найкраще, відображають принцип платоспроможності, що означає, що якщо у суб'єкта оподаткування більше фінансових ресурсів, наприклад чим вищий дохід або чистий капітал, то відповідно пропорційно більше податків надійде до бюджету. На нашу думку, принцип фінансової стійкості та платоспроможності можна об'єднати, адже вони передбачають, що прямі податки не повинні сприяти до порушення фінансової стійкості підприємства, що у результаті унеможливило б оплату податкових платежів та зборів.

Сутність прямих податків полягає в їхніх функціях. Наразі в науковій літературі немає єдиного погляду щодо функцій прямих податків, оскільки їх часто розглядають у загальному контексті функцій усіх видів податків. Однак оскільки прямі податки є одним із видів податків, то їм властиві ті ж самі функції, що й усім податкам.

В.М. Опарін вважає, що податки виконують такі функції: фіскальну, економічну, регулювальну, соціальну, стимулююча. Зокрема, фіскальна функція забезпечує акумулювання частини національного доходу та створює матеріальні умови для функціонування держави, а економічна функція впливає на процеси відтворення шляхом розширення чи зниження платоспроможного попиту населення. За допомогою регулюючої функції держава може контролювати доходи фізичних та юридичних осіб та впливати на економічні процеси в країні. Загалом, регулююча та соціальна функції взаємопов'язані, проте мета останньої полягає в тому, щоб збалансованому розвитку суспільства, зменшуючи розрив у доходах між різними верствами населення [3, с.295].

Оскільки ефективні прямі податки менше обмежують фінансові ресурси суб'єктів підприємництва, що дозволяє їм більше інвестувати. Це, у свою чергу, призводить до зростання податкових надходжень до бюджету. Тому, крім традиційних функцій податків, доцільно виділити інвестиційну функцію прямих податків. І. Радіонова висловлює стримуючу функцію податків так: «Податки можуть застосовуватися для досягнення таких макроекономічних цілей, як забезпечення повної зайнятості, стримування цін та забезпечення загального добробуту» [12, с.184].

Автор Л.Г. Пустичний зазначає, що прямі податки мають й інші характеристики, які відображають їх економічну сутність. Варто виділити ознаку безповоротності, оскільки податок, що сплачує підприємство, має однонаправлений рух, тобто його вартість не повертається на підприємство. Розмір сплаченого підприємством прямого податку залежить від вартості його власності чи доходу, що свідчить про залежність результатів діяльності суб'єктів господарювання та обсягу фінансових ресурсів держави. Разом з тим обсяг сплаченого податку з прибутку зменшує чистий прибуток підприємства, тим самим знижуючи рівень самофінансування підприємницьких структур [12, с.187].

Вплив податків на бізнес реалізується через: об'єкт оподаткування, базу оподаткування, ставки податку, джерело сплати податку, строки сплати податку, податкові пільги, детальніше зображених на рис.1.2.

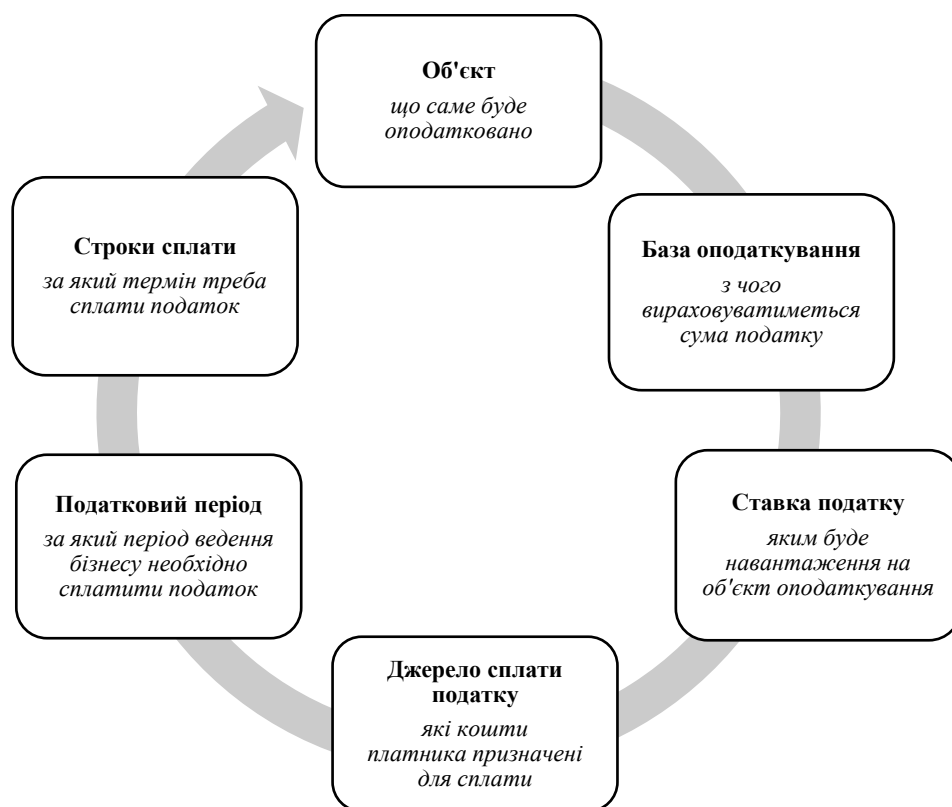


Рисунок 1.2 – Податковий механізм прямих податків та його вплив на підприємство

Джерело: складено автором на основі [13, с.189]

З погляду впливу податків на економічний розвиток, прямі податки зазвичай асоціюються із стимулами та обмеженнями для підприємницької діяльності, тоді як непрямі податки пов'язані з їх впливом на ціни товарів.

Виклики, спричинені пандемією коронавірусу, нові загрози, спричинені російською агресією проти України, вимагають від уряду ухвалення швидких і дієвих рішень щодо посилення гнучкості та одночасно ефективності податкової політики, а також реалізації комплексу заходів з пом'якшення негативних соціально-економічних наслідків, насамперед, спрямованих на допомогу бізнесу та громадянам у складних умовах. Тому від початку повномасштабного вторгнення, уряд розробив адаптовану систему пільг для бізнесу.

Відповідно до ст. 30 ПКУ, податкова пільга - «це передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності підстав». Податкові пільги в Україні надаються у вигляді:

податкового вирахування (знижки), що зменшує базу оподаткування до нарахування податку та збору; зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку та збору; встановлення зниженої ставки податку та збору; звільнення від сплати податку та збору [8].

Варто зауважити, що надані «преференції» у вигляді пільг від уряду для платників податку можуть нести негативні наслідки, як для національної, так і для регіональної економіки. Конкретні негативні наслідки податкових пільг можуть залежати від їхнього виду та обсягу. Наприклад, податкові пільги для підприємств можуть призвести до зниження конкуренції, оскільки вони можуть надавати переваги певним підприємствам, що може призвести до підвищення цін для споживачів. Податкові пільги для певних видів діяльності можуть призвести до порушення рівноваги в економіці, оскільки вони можуть стимулювати розвиток одних галузей економіки за рахунок інших.

Тому варто враховувати дані фактори, а також при наданні їх використовувати принцип «адресності». Проте, основною метою податкових пільг-це «розширення своєї виробничої діяльності, покращення науково-технічного забезпечення, оновлення основних засобів та ін., що в майбутньому призведе до збільшення податкових надходжень в бюджет». Крім того, більшість науковців вважають, що податкові пільги мають надаватися виключно лише на реальний сектор економіки та впровадження інновацій, що забезпечить цільове використання вивільнених від оподаткування коштів [13, с. 890].

Також для активізації економічних процесів, зростання кількості бізнесу, удосконаленню ринкових відносин в Україні, держава розробляє ряд ініціатив. Зокрема, уряд України звернув увагу на зростання ІТ-галузі та її важливість для економіки країни, тому почав шукати шляхи стимулювання розвитку галузі та зменшити негативні фактори, які на неї впливають.

Одним із таких способів стало створення особливого правового режиму для інноваційного підприємництва - Дія Сіті. Перевагами даної системи є відносні низькі ставки для податків на працю: 5% ПДФО, ЄСВ-22%, 1,5%-військовий збір

та корпоративний податок у вигляді 9% на «виведений капітал», 18% на прибуток.

Для стимулювання інвестицій надається податкова знижка у вигляді відніманні від загального оподатковуваного доходу суми, витраченої на купівлю частки в українських стартапах.

Компанії-резиденти Дія. City мають більше можливостей у виборі формату найму для своїх працівників. Вони можуть укласти з працівником трудовий договір, співпрацювати з ним як з ФОПом або укласти з ним GIG-контракт. GIG-контракти – це нова модель найму, яка має низку переваг для компаній та працівників. Вона дозволяє компаніям показувати реальні обороти та сплачувати помірні податки, а працівникам – отримувати базові соціальні гарантії та мати більше свободи та контролю над своєю роботою [14].

Отже, у сучасних умовах економічного розвитку прямі податки з макроекономічної точки зору є джерелом формування доходів бюджету держави, а з мікроекономічної точки зору відносини з приводу оподаткування юридичних осіб є елементом фінансових відносин підприємства та держави.

Відмінністю непрямого і прямого оподаткування полягає в тому, що перші є більш ефективними, з фіскальної точки зору, адже базою для оподаткування є предмети споживання. Тобто, непрямі податки вважають більш стабільними і їх сплату легше контролювати. Непрямі податки не впливають на процеси нагромадження, але вони регресивні в соціальному аспекті і здійснюють досить значний вплив на загальні процеси ціноутворення [15, с. 337]. Переваги та недоліки прямого оподаткування зображено на рисунку 1.3.



Рисунок 1.3 – Головні позитивні та негативні характеристики прямих податків в Україні [12, с. 183]

Зокрема, можна виокремити основну перевагу прямих податків стосовно справедливості оподаткування, адже вони дають можливість встановлювати пряму залежність між доходами платника і його відрахуваннями в бюджет. Тобто, фізичні чи юридичні особи, які заробляють більше, повинні сплачувати більше податків. Наприклад, податок на прибуток має відносно невелику частку у доходах бюджету, проте його потенційні можливості можуть бути використані для регулювання економічних процесів.

Таким чином, прямі податки володіють більш стимулюючими можливостями, ніж непрямі, оскільки вони впливають на платників-безпосередніх товаровиробників, шляхом вилучення частини прибутку. Також впливають на поведінку платників податків, можуть стимулювати їх до інвестицій або заощаджень. Це може призвести до зростання економіки, оскільки

підприємства будуть мати більше коштів для вкладень, а домогосподарства будуть мати більше коштів для заощаджень. Прямі податки (не обмежується рівнем податкової ставки) здатні до зниження стимулів до праці, розвитку підприємництва, нагромадженню капіталу. Об'єктивно закладені в прямих податках суттєві стимулюючі можливості пояснюють постійне вдосконалення їх механізму в країнах, що поставили за мету досягнення високого рівня економічного розвитку на базі розширення та підвищення ефективності суспільного виробництва.

1.2 Механізм функціонування прямих податків в Україні

Прямі податки є один із ключових інструментів реалізації стратегій суспільного розвитку держави, адже створюють передумови для економічного росту та слугують інструментом економічного регулювання.

Податок на прибуток є одним з головних бюджетоформуючих податків та важливим інструментом для регулювання і стимулювання бізнесу, пожвавлення інвестиційної та інноваційної діяльності. Податок на прибуток дає можливість державі коректувати розподіл доходів, виходячи з критерію справедливості. У підприємства оподатковується не первинний капітал, а його приріст, тобто прибуток, що не перешкоджає подальшому розвитку бізнесу [16, с.104].

Відповідно до ПКУ, податок на прибуток підприємств - це прямий загальнодержавний податок, об'єктом оподаткування якого виступає прибуток із джерелом походження з України та за її межами, що визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які визначені відповідними положеннями Податкового кодексу.

Відповідно пункту 133.1 та 133.2 ПКУ, платниками даного податку є як резиденти, так і нерезиденти. Іноземні юридичні особи, які отримують доходи з джерелом їх походження з України та які мають постійні представництва в Україні, зобов'язані сплачувати податок на прибуток (пп.14.1193 ПКУ). Виняток становлять установи та організації, які мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України. Інші нерезиденти, які мають обов'язок сплачувати податок на прибуток, називаються контрольованими іноземними компаніями (КІК).

Неприбуткові організації, юрособи, що застосовують спрощену систему оподаткування (єдиний податок), фізичні особи-підприємці, фізичні особи не є платниками податку на прибуток.

Базова ставка для податку на прибуток становить 18% для резидентів. Згідно з ст.141 ПКУ, основною ставкою для оподаткування доходів нерезидентів є ставка 15%, проте, відповідно п.136.3 ПКУ, у залежності від джерела походження доходів з України застосовуються наступні ставки податку на прибуток: 15% для дивідендів, процентів, роялті, 6%-фрахту, 20% за виробництво та розповсюдження реклами, інші доходи з України-15%, 5%. Для страховиків-нерезидентів передбачено ставки, якщо страхові виплати здійснюються для нерезидентів: 0% за договорами із обов'язкових видів страхування, 4% за договорами страхування ризиків за межами України та 12% під час укладання договорів страхування або перестрахування безпосередньо із страховиками та перестраховиками – нерезидентами [8].

У 2023 році пільги з податку на прибуток шляхом звільнення від його сплати, отримали такі основні категорії платників, які є критичними важливими у військовий час:

- 1) підприємства, які займаються літакобудуванням до 1 січня 2025 року, або спеціалізуються на виробництві електродвигунів, електромобілів до 31 грудня 2035 року;

- 2) суб'єкти господарювання з Японії, що беруть участь у реалізації проекту модернізації Бортницької станції очищення стічних вод;

3) підприємства-інвестори, які здійснюють великі інвестиції на підставі спеціального інвестиційного договору до 1 січня 2025 року, за умови виконання інвестором своїх зобов'язань. Такі особи звільнені від податку протягом 5 років після введення об'єкта інвестицій в експлуатацію.

Також підприємства, які займаються сільськогосподарською діяльністю, виконують продовольчу місію та займаються вирощуванням курей, виробництвом яєць, та реалізацією власної продукції звільнені від оподаткування прибутку до 1 січня 2027 року [17].

Терміни сплати, подачі податкових декларацій чітко окреслені у Податковому кодексі. Відповідно до якого платники поділяються на 2 види: ті, які визначають податкові різниці (дохід за попередній звітний період, з вирахуванням непрямих податків, більший 40 млн грн) та навпаки - ті, які не мають такого обов'язку. Алгоритм застосування податкових різниць зображено у додатку Б. Зокрема, перші подають протягом 40 календарних після закінчення кожного кварталу, за винятком IV кварталу, де цей термін становить 60 календарних днів. А от другі повинні її надати органам Державної податкової служби протягом 60 календарних днів після закінчення року. Також річний період встановлено для новостворених у звітному році підприємств (пп. «а» п. 137.5 ПКУ), виробників сільгосппродукції, які обрали особливий річний період звітування з 1 липня по 30 червня наступного року (пп. «а» п. 137.5 ПКУ) та резидентів «Дія Сіті» (пп. 137.10.3 ПКУ). Проте, всі платники податку на прибуток незалежно від наведеної вище класифікації мають сплатити податок протягом 10-ти днів після останнього дня строку подання декларації.

Податкові різниці- це коригування фінансового результату до оподаткування. Загалом податкові різниці, відповідно до ПКУ, можна поділити на: різниці по амортизації необоротних активів; різниці при формуванні забезпечень, резервів; різниці у результаті трансферного ціноутворення, збитків минулих періодів, реорганізації підприємства; інші різниці.

Оскільки економіка України перебуває у стані рецесії, а держава у стані війни, як наслідок: падає ділова активність, зростає кількість підприємств-

банкрутів, збільшується рівень безробіття, що зменшує витрати на споживання товарів, робіт, послуг. Тому держава ввела ряд податкових пільг для поживлення стану суб'єктів господарювання. Зокрема, було скасовано податкові перевірки, скасовано сплату єдиного податку для 1 та 2-ої групи, створено фактично нову систему оподаткування єдиного податку зі ставкою 2%, яка дозволила навіть великим компаніям переходити на неї. Також було анульовано штрафні санкції за порушення використання РРО.

Відповідно до платформи відкритих даних Опендатабот, станом на червень 2023 року правом на використання податкових пільг зі сплати єдиного податку з 2% скористались понад 340 тисяч [18]. Проте, з 1 липня 2023 року всі нововведення було повернуто через вимогу міжнародних партнерів, зокрема через прохання Міжнародного валютного фонду.

Наступним із прямих податків з боку наповнення бюджету та з боку навантаження на підприємство є ПДФО. Об'єктом оподаткування є доходи платника -фізичної особи, прирівняні до заробітної плати та виплат, які до неї прирівнюються. Ставка податку залежить від типу доходу, проте базова ставка становить 18%. На час період дії воєнного стану дивіденди не оподатковуються. Обов'язок щодо нарахування, сплати ПДФО, але за рахунок фізичної особи, (працівника ведення податкового обліку, подання податкової звітності,) лежить на податковому агенті, яким виступає роботодавець та суб'єкт господарювання. За статусом податковий агент прирівнюється до платника податку і має ті ж самі права та обов'язки. Також база оподаткування може бути змінена на величину податкової соціальної пільги [19].

Також з метою фінансування армії з початком збройної агресії російської федерації у 2014 році було введено військовий збір, його розмір складає 1,5%. Тимчасовість військового збору підкреслює той факт, що він так і не був введений до переліку загальнодержавних та місцевих податків і зборів. Варто зауважити, що під час воєнного стану військовослужбовці звільнені від сплати цього збору. Проте, платниками військового збору залишаються (п. 162.1 ПКУ):

1) фізичні особи-резиденти та нерезиденти при отриманні доходу з джерел їх походження в Україні. Це як звичайні фізичні особи, так і підприємці загальної системи оподаткування;

2) податкові агенти- фізичні особи, що сплачують збір за них та від їх імені з зарплати, доходів за цивільно-правовими договорами та інших доходів (аналогічно з ПДФО).

Загалом, у 2021 році питома вага ПДФО та військового збору складала 22,9% загального обсягу доходів зведеного бюджету України, а в 2022 році – 19,2 % [20].

Звертаємо увагу, що роботодавці теж зобов'язані сплачувати єдиний соціальний внесок за своїх працівників до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування за ставками 22% для працівників, 8,41%, 5,5% чи 5,3% -для працівників з інвалідністю. Варто зауважити, що сума ЄСВ не може меншою, ніж розмір мінімального страхового внеску, який визначається на основі мінімальної заробітної плати. Терміни щодо сплати внеску не залежать від виду ставки. Відповідно, ЄСВ має сплачуватись роботодавцем кожного місяця та не пізніше 20 числа наступного місяця [9].

Екологічні (або “зелені”) податки – група податків, метою впровадження яких є захист довкілля або стимулювання вуглецевого переходу. Зазвичай до екологічних податків відносять такі види, як податки на користування енергетичними ресурсами, податки на забруднення та рентну плату за використання природних ресурсів. База та ставки екологічних податків залежать від конкретного об'єкта оподаткування [7, с. 251].

У період активних військових подій значно погіршився, екологічний стан навколишнього середовища у світі, зростає потреба у регулюванні питань охорони довкілля шляхом акумуляції грошових коштів до бюджету шляхом сплати екологічного податку, який справляється здебільшого з підприємств, які:

1) здійснюють викиди забруднюючих речовин у атмосферне повітря та воду;

2) провадять розміщення відходів;

3) утворюють та тимчасово зберігають радіоактивні відходи понад установлений ліцензією термін.

В Україні екологічний податок сплачують підприємства за викиди у атмосферне повітря, понад 500 тон на рік, скиди, розміщення різноманітного виду відходів (у т. ч. радіоактивних) довкілля. Також у 2023 році зросла ставка за викиди у водні об'єкти майже у 2 рази. Звітним періодом щодо декларування є квартал, проте подачі самого звіту відбувається протягом 40 календарних днів по закінченню кварталу, а сплата протягом 10 календарних днів після кінцевого дня подачі декларації.

Але головний сенс екологічного податку полягає в заохоченні використання більш екологічних технологій за рахунок модернізації, впровадженні інноваційних методів на виробництві. Також за використання різного роду природних ресурсів: води, корисних копалин, лісових ресурсів, радіочастотних ресурсів, транспортування нафти/нафтопродуктів, аміаку через спеціальні проводи передбачено зобов'язання щодо сплати рентної плати.

Рентна плата - це плата за користування природними ресурсами. Платниками рентної плати є особи, які мають відповідні дозволи на користування природними ресурсами. Дозволи на користування природними ресурсами видаються різними органами влади, залежно від виду ресурсу. Наразі зазначені електронні дозволи можна зараз отримати онлайн через додаток «Дія» [20].

Базовим звітним періодом для рентної плати є квартал, а для рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин, за користування радіочастотним ресурсом України та за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України, дорівнює календарному місяцю (п.257.1 ПКУ). Якщо звітним періодом є місяць, то декларацію подають вчасно протягом 20 календарних днів після закінчення місяця; якщо квартал-40 календарних днів після закінчення кварталу. Сплата рентної плати здійснюється протягом 10 днів після подачі податкової декларації [9].

Варто зазначити, що уряд тимчасово звільняє від сплати земельного податку, орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності, рентної плати та екологічного податку платників, які розташовані на територіях, де ведуться бойові дії або на тимчасово окупованих територіях.

Місцеві органи самоврядування обов'язково встановлюють єдиний податок та податок на майно, в рамках якого виділяють: транспортний податок, плату за землю та податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

Транспортний податок справляється з власників транспортних засобів, а точніше нових легкових автомобілів, вартість яких перевищує розмір 375 мінімальних заробітних плат та з року випуску яких не пройшло 5 років (пп. 267.3.1 ПКУ). Платниками транспортного податку є ЮО, які мають у власності легкові автомобілі, рік випуску, яких не перевищує п'ять років та автомобілі, ринкова вартість, яких більша, ніж 375 мінімальних зарплат. Відповідно п. 267.4 ПКУ, ставка податку фіксована і дорівнює 25 тис. грн за кожне автомобіль, що підлягає оподаткуванню [9].

Відповідно до Податкового кодексу України, до платників земельного податку відносять власників земельних ділянок, земельних часток (паїв) та землекористувачів. Відповідно, об'єктом оподаткування є земельні ділянки, паї, частки, що перебувають у власності. Здебільшого, на основі нормативної грошової оцінки земельних ділянок визначається база оподаткування. Місцеві органи влади мають право встановлювати ставки земельного податку та пільги щодо його сплати на території своєї юрисдикції.

Платниками податку на нерухомість вважають: ЮО, у тому числі нерезиденти, у власності яких перебувають житлові та нежитлові об'єкти:

- 1) квартири, площа яких більша за 60 квадратних метрів;
- 2) будинки, площа яких перевищує 120 квадратних метрів;
- 3) інші типи житлової нерухомості площею більше 180 квадратних метрів.

Базою оподаткування є загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості. Податковим кодексом визначено строки сплати майнових податків-протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення. Проте, під

час дії воєнного стану, обов'язку щодо нарахування та сплати даних податків немає. Доцільно уточнити, що відповідальними за адміністрування транспортного податку, податку на нерухомість до бюджету є лише власники [21].

Синергетичний ефект паралельного вдосконалення роботи всіх податкових механізмів сприятиме відновленню соціально-економічного розвитку, що може надати поштовх для зміцнення національної безпеки держави у стратегічній перспективі.

1.3 Методичні підходи до оцінки впливу оподаткування на фінансово-господарську діяльність підприємств

Наразі пряме оподаткування займає значну складову податкових систем розвинутих країн світу, адже має певні переваги порівняно з непрямим, бо сприяє накопиченню капіталу, позитивно впливає на економічні процеси, такі як сукупний попит і сукупна пропозиція.

Для оцінки ефективності сплати податків суб'єктам господарювання рекомендовано проводити аналіз навантаження податками, що включає комплекс факторного, динамічного та компаративного аналізів. Цей аналіз допомагає оптимізувати сплату податків, підвищувати рівень прогнозування та планування податкових платежів [22, с. 120].

Факторний аналіз - це метод в аналізі даних, який використовується для визначення взаємозв'язків між різними змінними або факторами. У контексті податкового аналізу, факторний аналіз допомагає визначити вплив різних чинників з внутрішнього та зовнішнього середовища на податкові платежі та спростити складні взаємозв'язки між цими ними. Це можуть бути різні

параметри, такі як: обсяги продажів, прибуток, рівень інфляції, зміни в законодавстві про оподаткування, економічний зріст чи спад тощо. Цей метод може бути використаний для вдосконалення стратегій податкового планування та оптимізації податкових витрат підприємства.

Динамічний аналіз - це метод в аналізі даних, який зосереджений на вивченні змін в часі у податкових платежах та їхньої структури протягом певного періоду часу.

Компаративний аналіз - це метод порівняння та оцінки даних, який використовується для зрівнювання різних аспектів двох чи більше об'єктів з метою з'ясування їхніх подібностей та відмінностей. У контексті податкового аналізу, компаративний аналіз використовується для порівняння податкових систем, податкових ставок, сплати податків підприємствами тощо. Цей метод може включати в себе порівняння податкових режимів у різних країнах або регіонах, порівняння податкових ставок для різних видів податків, а також порівняння сплати податків різними підприємствами у схожих галузях чи регіонах.

Науковці Н. Барабаш і М. Никонович розглядають чотири ключових етапів податкового аналізу на підприємстві (рис. 1.4):

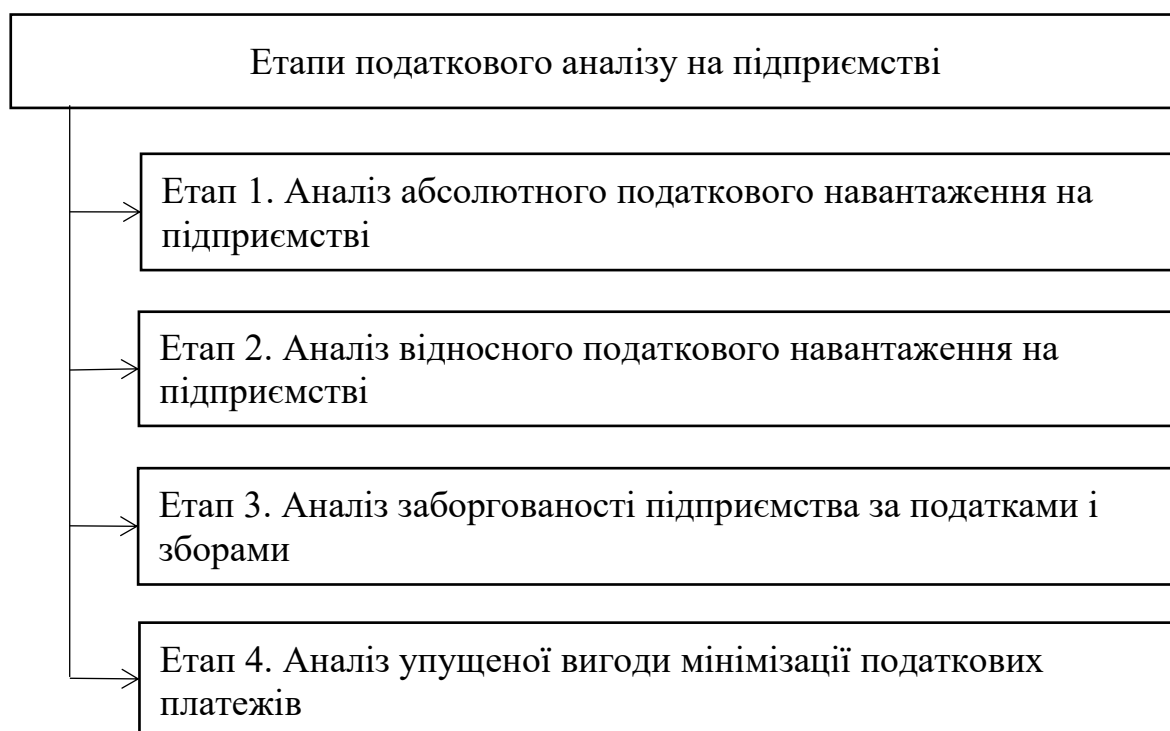


Рисунок 1.4 – Етапи здійснення податкового аналізу на підприємстві

Джерело :складено автором на основі даних [22, с.119]

Щоб визначити рівень відносного податкового навантаження, використовуються аналітичні коефіцієнти податкового навантаження на різні показники діяльності підприємства. Під час аналізу структури податків і зборів, сплачуваних підприємством, всі платежі групують за джерелами оподаткування.

Третій етап податкового аналізу включає оцінку заборгованості підприємства за податками і зборами в цілому та за структурою, а також визначення відсоткового співвідношення сум заборгованості підприємства та обов'язкових платежів за роками і за видами платежів, де утворилися найбільші суми заборгованості.

Четвертий етап носить рекомендаційний характер щодо оптимізації податкової політики на підприємстві: використання податкових пільг, вибір доцільної системи оподаткування та інше. Тобто, кожен з цих етапів поділяється на декілька підетапів для реалізації аналізу. Варто виокремити, що недоліками даного методу не достатня презентація загальних результатів дослідження.

Прямі податки чинять вагому дію на суб'єктів господарювання, вилучаючи певну частку доходу, при цьому зменшуючи його фінансовий

потенціал. Таким способом впливає на фінансово-господарську діяльність фірми та його основні показники: собівартість продукції, прибуток, обсяг реалізації товарів/ робіт/послуг, що у результаті знижує платоспроможність, ліквідність, фінансову стійкість, рентабельність. Тому необхідно визначати та аналізувати рівень податкового навантаження на підприємство, а також на макrorівні. Проте, варто зауважити, що єдиного підходу до його розрахунку не існує.

Зокрема, податкове навантаження на макrorівні визначається, шляхом ділення суми всіх податків та зборів до номінального ВВП, яке вимірюється в фактичних цінах, що існують на момент виробництва. Також сприяє культурі ухиляння від сплати податків та тінізації доходів, зменшує ділову активність агентів на ринку, формує недовіру громадян до уряду, фінансових установ. За таких обставин у довгостроковій перспективі зниження ставки податку матиме позитивний ефект щодо надходжень до бюджету, а поступове запровадження її зниження зменшить можливий дефіцит бюджету [23, с. 215].

Для оцінки фіскального впливу податкової системи на економіку країни використовується показник податкового навантаження. Зокрема, А. Сміт розглядав податкове навантаження як взаємозв'язок між розміром податкових платежів і доходами бюджету. П.Ю. Буряк, Х.В. Кулинич розуміють під «податковим навантаженням— фіскальний показник, що характеризує вплив податків на соціально-економічний розвиток держави чи на окремих суб'єктів господарювання у результаті взаємодії податкової системи та людини» [24, с.745].

Рівень податкового навантаження є показником, який характеризує, скільки коштів перерозподіляється державою через систему податків. Цей показник залежить від цілого ряду факторів, як суб'єктивних (дії влади), так і об'єктивних (ринкові та податкові закономірності, економічна модель, рівень соціально-економічного розвитку). Важливо враховувати, що надмірний податковий тягар може негативно впливати на економіку, гальмуючи розвиток підприємств, ділову активність та зростання ВВП. Це може призвести до соціальних проблем, таких як: соціальна напруженість та зубожіння населення. Надмірно низький рівень податкового навантаження також може мати негативні

наслідки, оскільки не дозволяє державі повною мірою виконувати свої функції. Зазвичай низький рівень податкового навантаження характерний для слаборозвинених країн, а високий - для розвинених [25, с.17].

Варто зауважити, що кожна країна самостійно визначає оптимальний рівень податкового навантаження, за якого платники податків погоджуються сплачувати платежі за встановленими податками, при цьому одержуючи відповідну кількість суспільних благ. Оптимальний рівень податків сприяє економічному зростанню, оскільки дозволяє державі отримувати більше доходів, які можна інвестувати в розвиток країни. Механізм зниження податків має ґрунтуватись на принципах поступовості, спланованості, прогнозованості, адже різке зниження податкового тягара призведе до значних збитків для бюджету, ускладнить виконання державою своїх функцій [26, с.398].

Показник податкового навантаження на рівні окремого підприємства має одну із найголовніших ролей в економіці підприємства з таких причин:

- показник податкового навантаження застосовується податковими органами для протидії ухиленню від оподаткування та застосування схем мінімізації сплати податків, запобігання та виявлення інших правопорушень які належать до компетенції податкової служби;
- податкове навантаження використовується для прийняття рішення відносно вибору організаційно-правової форми господарської діяльності;
- показник податкового навантаження є основним інструментом системи управління оподаткуванням конкретного підприємства в контексті податкового менеджменту, планування й оптимізації;
- податкове навантаження дозволяє аналізувати варіанти вибору оподаткування в розрізі основної та спрощеної системи для малих підприємств [27, с.285].

Для оцінки податкового навантаження на підприємство використовуються два типи показників: абсолютні та відносні. Абсолютні показники відображають загальну суму податків та зборів, які підприємство сплатило до бюджету за звітний період. Вони дають загальне уявлення про податкове навантаження, але

не дозволяють оцінити його вплив на результати діяльності підприємства. Відносні показники відображають податкове навантаження в порівнянні з іншими показниками, такими як доходи підприємства, витрати підприємства або прибуток підприємства. Вони дають більш чітке уявлення про вплив податків і зборів на діяльність підприємства [28, с.929-938].

За даними Світового банку, податкове навантаження обчислюється за загальною ставкою податків та обов'язкових платежів (total tax and contribution rate) та за формулою: відношення фактично сплаченого загального розміру податків та обов'язкових платежів до комерційного прибутку. Комерційний прибуток розраховується як виручка від продажів за вирахуванням вартості проданих товарів, заробітної плати бруто, адміністративних витрат, інших витрат, резервів плюс приріст капіталу (від продажу майна) за вирахуванням процентних витрат, плюс процентний дохід і мінус комерційна амортизація.

Існує підхід щодо визначення податкового навантаження за окремими видами податкових платежів: податкове навантаження з податку на прибуток, податкове навантаження з податку на доходи фізичних осіб; податкове навантаження з єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування тощо. Прихильниками такого підходу є І. Алексєєв, С. Паранчук, О. Червінська, Н. Синютка [29, с.66].

Досвід зарубіжних науковців вказує на застосування так званої «effective tax rate (ETR)», формула якої наведена нижче:

$$ETR = \frac{\text{Total taxes expenses}}{\text{Earnings before Taxes}} \quad (1.1)$$

де Total Tax expenses— загальний розмір податків, сплачених підприємством протягом певного періоду;

Earnings before Taxes-фінансовий результат до оподаткування [30].

При визначенні рівня оподаткування підприємств Т. Єфименко та А. Соколовська пропонують «...два різновиди цього показника: у чисельнику першого з них враховувати всі податки і збори, що сплачуються підприємствами, які перебувають на загальній системі оподаткування, а другого – усі платежі, за

винятком ПДВ та акцизного податку, оскільки реальними носіями цих податків є фізичні особи» [31, с. 4-15].

Зокрема, О.В. Побережець виокремлює, що вплив податків відбувається і на власний капітал підприємства, тому радить розраховувати коефіцієнт податкового навантаження на власний капітал за формулою (1.2):

$$T_k = \frac{T}{K} \quad (1.2)$$

де : T_k - коефіцієнт податкового навантаження на власний капітал;

T -загальний обсяг податкових відрахувань;

K -власний капітал [32, с.128].

Науковці та практики мають різні погляди на те, як визначити показник податкового навантаження на підприємство. Проаналізувавши погляди фінансистів, можна їх виокремити у додатку В. Вони вважають, що методика розрахунку цього показника повинна бути максимально деталізованою і забезпечувати повне розуміння як абсолютного, так і відносного податкового навантаження на суб'єкта господарювання.

Для досягнення цієї мети необхідно враховувати не лише одну формулу, але й враховувати декілька показників, які в сукупності допоможуть визначити його рівень. Наприклад, розрахунок показників податкового навантаження повинен враховувати різні коефіцієнти для підприємств, які сплачують податки за загальною системою, та для тих, які користуються єдиним податком або спеціальним податковим режимом. Також слід враховувати коефіцієнти, які дають можливість оцінити рівень податкового навантаження для великих та малих підприємств тощо.

Таким чином, неможливо повністю стандартизувати підхід до аналізу податкового навантаження для будь-якого підприємства. Це обумовлено наявністю особливих умов у різних режимах оподаткування та залежністю величини податкового навантаження на підприємство від його галузі, видів діяльності, способу ведення бізнесу, облікової політики і інших чинників.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ВПЛИВУ ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ НА ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКУ ДІЯЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА НА ПРИКЛАДІ ТОВ «АГРОСВІТ»

2.1. Оцінка загально-економічного і фіскального впливу прямих податків

Створення системи прямого оподаткування, налаштованої з урахуванням сучасних ризиків та умов господарювання, є вагомим кроком у пришвидшенні процесу інтеграції України до європейських та світових господарських зв'язків. Тому в сучасних умовах прямі податки повинні використовуватися не тільки як джерело збільшення бюджету, а й як важливий інструмент регулювання економіки.

У структурі податкової системи України переважають непрямі податки, що пов'язано з низьким рівнем доходів населення та низькою податковою культурою. Проте, прямі податки продовжують відігравати важливу роль, оскільки вони впливають на доходи платників, інвестиції, нагромадження капіталу, ділову активність та споживання (див. табл. 2.1 та 2.2).

Таблиця 2.1 – Частка прямих податків у ВВП протягом 2018-2022рр.

Показник	Роки					Абсолютне відхилення, 2022/2020, %	Відносне відхилення, 2022/2020, в.п
	2018	2019	2020	2021	2022		
Податок на прибуток	2,98%	2,95%	2,82%	3,00%	2,52%	-0,47%	-15,70%
ПДФО	6,46%	6,93%	7,04%	6,41%	8,10%	1,64%	25,44%
ЄСВ	6,00%	6,88%	7,02%	6,39%	8,19%	2,19%	36,59%
Військовий збір	0,53%	0,56%	0,57%	0,52%	0,65%	0,12%	23,24%
Екологічний податок	0,14%	0,15%	0,13%	0,11%	0,09%	-0,04%	-31,78%
Рентна плата	1,41%	1,31%	1,36%	1,64%	1,81%	0,41%	28,80%
Податок на майно	0,88%	0,96%	0,89%	0,79%	0,71%	-0,17%	-19,35%
Єдиний податок	0,83%	0,89%	0,91%	0,85%	0,91%	0,08%	9,51%

Джерело: складено автором на основі даних [33]

Загалом, частка прямих податків у ВВП України зростає з 19,22% у 2018 році до 22,99% у 2022 році. Цей приріст становить 2,0%, або 11,65 в.п.. Найбільший приріст частки прямих податків у ВВП відбувся за рахунок податку

на доходи фізичних осіб (ПДФО) та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ). Частка ПДФО зросла з 6,46% у 2018 році до 8,10% у 2022 році, або на 1,64%, або 25,44 в.п. Частка ЄСВ зросла з 6,00% у 2018 році до 8,19% у 2022 році, або на 2,19%, або 36,59 в.п.

Варто відмітити, що прямі податки забезпечують формування значної частини доходів бюджетів всіх рівнів (див. табл. 2.2). Зокрема, у 2020-2021 роках прямі податки займали 48-49%, а у 2022 році-55% усіх податкових надходжень зведеного бюджету України. Збільшення частки пов'язано з повномасштабним військовим вторгненням, закритими портами, що унеможлиблює реалізацію продукцію закордон та зниження експортного потенціалу України.

Таблиця 2.2 – Частка прямих податків у доходах Зведеного бюджету протягом 2018-2022рр.

Показник	Роки					Абсолютне відхилення, 2022/2020, %	Відносне відхилення, 2022/2020, в.п
	2018	2019	2020	2021	2022		
Податок на прибуток	8,97%	9,10%	8,61%	9,86%	5,94%	-3,02%	-33,70%
ПДФО	19,41%	21,36%	21,44%	21,04%	19,15%	-0,26%	-1,33%
Військовий збір	1,58%	1,74%	1,74%	1,72%	1,53%	-0,05%	-3,07%
Екологічний податок	0,42%	0,47%	0,39%	0,36%	0,22%	-0,19%	-46,34%
Рентна плата	4,23%	4,03%	4,15%	5,37%	4,28%	0,06%	1,31%
Податок на майно	2,64%	2,95%	2,72%	2,60%	1,68%	-0,97%	-36,56%
Єдиний податок	2,50%	2,73%	2,76%	2,78%	2,15%	-0,35%	-13,86%

Джерело: складено автором на основі даних [33]

Найбільший приріст частки прямих податків у доходах Зведеного бюджету відбувся за рахунок податку на доходи фізичних осіб (ПДФО). Частка ПДФО зросла з 19,41% у 2018 році до 19,15% у 2022 році, або на 0,26%, або 1,33 в.п. Значна частина доходу формується, також, за допомогою податку на прибуток підприємств, частка якого у 2022 році зменшилась на 3,02%, або 33,7 в.п.

Проте, досвід провідних країн доводить, що податок на прибуток можна використовувати як потужний механізм для інвестування та прискорення розвитку економіки в цілому. Податок на прибуток, з одного боку, гарантує залежність державного бюджету від процесів, що відбуваються у виробництві, а по-друге, надає широкі можливості для реалізації державних заходів регулювання економіки. Останнє має особливе значення і водночас потребує особливої уваги

та обережності, тому надзвичайно важливо враховувати це, незважаючи на тенденції, що можуть виявитися стосовно значимості цього податку в ВВП (див. рис.2.1).

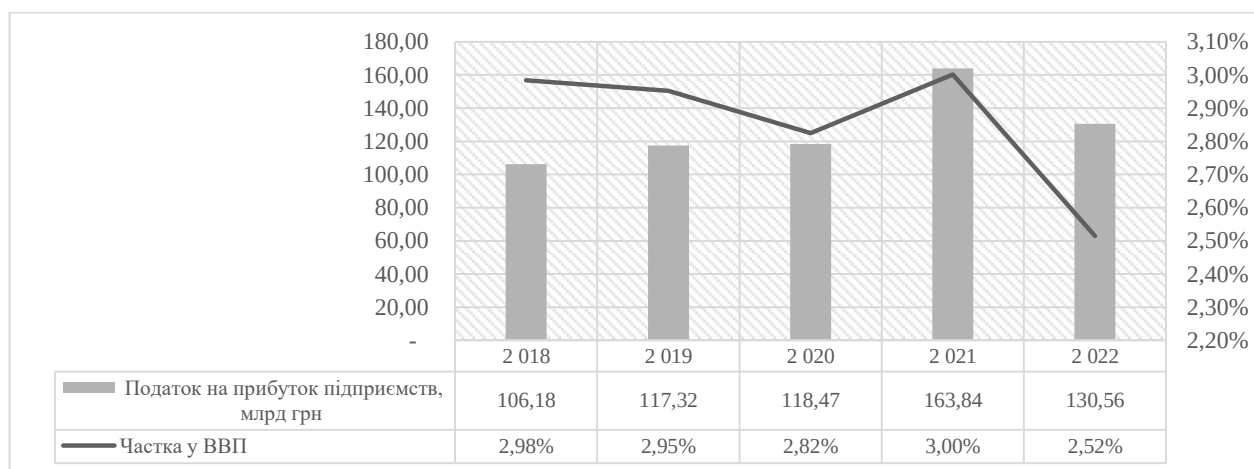


Рисунок 2.1 – Фіскальна роль податку на прибуток у ВВП протягом 2018-2022рр.

Джерело: складено автором на основі даних [33]

Не дивлячись на те, що рівень тіньової економіки в країні є досить високим та складає за різними оцінками близько 30% ВВП, обсяг надходжень даного податку до бюджету зростає протягом 2018-2021 рр., що свідчить про посилення контролю за своєчасністю і повноту сплати податку, підвищення платоспроможності окремих підприємств.

Проте, податкові доходи, отримані від податку на прибутку у 2022 році зменшились на 33,28 млрд грн, або на 20,3% порівняно з попереднім періодом. За даними Міністерства фінансів, через активні війсьські події в Україні, кількість підприємств, які є частково зруйновані, або не підлягають відновленню є досить високою, тому збитковість зросла, що вплинуло на зниження задекларованої суми податку на прибуток на 38,7% порівняно з 2021 роком [34].

В період глибокої економічної кризи, спричиненою коронавірусною пандемією, військовим конфліктом прослідковується падіння реальних доходів суб'єктів господарювання. У таблиці 2.3 проаналізовано вплив цих факторів на різні категорії підприємств.

За даними KSE, внаслідок війни бізнес України втратив щонайменше 11,4 мільярда доларів США активів. Зокрема, прямі втрати для аграрного сектору складають у розмірі 8,7 мільярда доларів США. Загалом від початку війни пошкоджено або зруйновано щонайменше 426 великих та середніх приватних підприємств, а також державних підприємств, плюс десятки тисяч малих приватних. Непрямі збитки активів підприємств оцінюються у 51,5 мільярда доларів США, які включають в себе втрату доходів зруйнованих або пошкоджених підприємств, а також втрату продуктивності окремих секторів економіки, робота яких була значно ускладнена внаслідок війни. Найбільше постраждала металургійна галузь від бойових дій, адже постраждали 2 великих підприємства, які знаходяться у Маріуполі: Азовсталь та ММК ім. Ілліча, яких відновлення є неможливим [35].

Таблиця 2.3 – Надходження з податку на прибуток до Зведеного бюджету за видами підприємств в Україні, млн грн.

Платник податку	Роки					Відхилення	
	2 018	2 019	2 020	2 021	2 022	Абсолютне 2022/2018, тис. грн.	Відносне, 2022/2018,%
Підприємства державної форми власності	17 485,23	18 531,65	19 963,57	6 034,84	7 102,51	-10 382,72	-59%
Підприємства комунальної форми власності	398,12	375,29	605,3	341,61	1 306,79	908,67	228%
Підприємства з іноземним капіталом	17 310,91	20 749,15	23 054,87	32 305,28	22 677,64	5 366,73	31%
Банки	2 411,66	6 169,94	7 873,33	8 314,10	12 394,58	9 982,92	414%
Страхові компанії	1 117,50	1 348,57	1 673,83	1 653,77	2 042,77	925,27	83%
Фінансові установи	256,45	414,11	603,99	787,4	677,9	421,45	164%
Букмерські компанії, казино	77,65	80,18	51,84	51,76	106,82	29,17	38%
Інші платники	67 085,96	69 647,87	64 645,02	114 355,74	84 252,77	17 166,81	26%
Разом	106 143,48	117 316,76	118 471,75	163 844,50	130561,78	24 418,30	23%

Джерело: складено автором на основі даних [31]

З таблиці 2.3 видно, що податкові надходження з податку на прибуток в Україні в період з 2018 по 2022 роки збільшилися на 23%. Це зростання є позитивним показником, однак, воно не було рівномірним за всіма типами платників податків. Найбільше зростання податкових надходжень спостерігалось

у платників податків з іноземним капіталом, зокрема на +5 366,73 млн грн., або на 31% у 2022 році порівняно з 2018 роком, банків на +9 982,92 млн грн., або на 414% та інших платників податків на +17 166,81 млн грн, або на 26%.

Податкові надходження від підприємств державної та комунальної форм власності знизилися, що пов'язано з реформою приватизації, яка спрямована на підвищення ефективності економіки та зменшення державного сектору у зв'язку з не конкурентоспроможністю деяких суб'єктів господарювання та високим рівнем корупції. Зокрема, за 9 місяців 2023 року економічний ефект приватизації державних підприємств склав 2,7 млрд гривень [36].

За стандартом ОЕСР, обґрунтуванням державної власності на підприємства повинен бути громадський інтерес: створення суспільних благ, робота на ринку природних монополій, підтримка стратегічних національних інтересів. Отримання прибутку не входить до переліку можливих цілей державної власності. Дослідження Європейської комісії показує, що приватні підприємства мають набагато кращі результати, ніж державні [37].

Екологічні наслідки від воєнних дій потребують активної державної політики, спрямованої на мінімізації шкоди, що завдається довкіллю, але з одночасною підтримкою економічного зростання. Тому одними з важливих важелів впливу є екологічний податок та рентна плата за використання природних ресурсів (див. рис.2.2). Варто зауважити, що на територіях, де ведуться активні бойові дії дані податки не сплачуються, оскільки не можливо точно визначити оцінку збитків.

За даними Міністерства довкілля України, орієнтовні розрахунки збитків від наслідків воєнних дій та впливу на природу складають 2,108 млрд грн. Зокрема, найбільш пагубний ефект приніс підрив росією дамби Каховської ГЕС, у результаті, чого затоплено 5 населених пунктів, площа підтоплених лісів складає 63,5 тис га, зменшено об'єм води на 14,775 млрд куб. км. Економічні збитки від деградації лісових екосистем можна вважати недоотриманим доходом або упущеною вигодою який утворився внаслідок недоотримання державою доходу у вигляді щорічної рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів,

через те, що частина лісової екосистеми вибула із природоресурсного обігу, і вже неспроможна продукувати екосистемні послуги [39; 40].

Оскільки протягом останніх років у ЄС формується політика декарбонізації та здійснюється перехід до кліматично нейтральної економіки, у 2019 році було введено податок на вуглець задля скорочення викидів парникових газів, що є для одним з чинників зміни клімату. Не є платниками податку за викиди двоокису вуглецю суб'єкти, якими здійснюються такі викиди в обсязі не більше 500 тон за рік. Зокрема, у 2022 році збільшено ставки податку за заподіяну шкоду навколишньому середовищу у залежності від результатів господарської діяльності підприємств. Проте, обсяг надходжень не можна вважати достатніми для фінансування компенсаційних природоохоронних заходів [41].



Рисунок 2.2 – Динаміка «зелених податків» у Зведеному бюджету протягом 2018-2022 рр., млрд грн

Джерело: складено автором на основі даних [33]

Як бачимо, зростання екологічного податку не вирішує низку проблем, які існують щодо збереження навколишнього середовища. Зокрема, у 2022 році відбувся спад платежів екологічного податку до бюджету на 1,09 млрд. грн. (-18,2%), що пояснюється насамперед, припиненням або зменшенням виробництва деяких підприємств, які найбільше «виробляли» вуглекислого газу. Серед них можна виділити, такі як: ММК ім. Ілліча, "Арселор Міттал Кривий Ріг", "Азовсталь".

Темп приросту рентної плати у 2021 році дорівнює 56,4%, або на 32,11 млрд грн більше, ніж у коронакризовий період. Насамперед, це спричинено надходженням від рентної плати за користування надрами для видобування природного газу розміром 67,4 млрд грн., що на 4,9 млрд грн, або на 7,8% більше, ніж у 2021 році.

З 2021 року сформувалась тенденція до збільшення видобутку газу через зростання попиту, відповідно, і цінової політики. Європейські країни почали притримуватись концепції "зеленого переходу", згідно з якою, викопні "брудні" джерела енергії замінюються "чистими". Тому, у прагненні відійти від споживання вугілля велика кількість держав переорієнтувалась на газ. Таким чином, рентна плата у 2022 році збільшилась на 4,79 млрд грн., або на 5,36% порівняно з попереднім та на 44,02 млрд грн., або 87,88% аналізуючи з 2018 роком здебільшого за рахунок видобутку нафти, природного газу та газового конденсату. Факторами зростання, яких є зміна валютного курсу гривні до долара США, ціни реалізації даних корисних копалин.

Розглянемо детальніше місце податків, які утримуються з заробітної плати працівників у формуванні доходної частини Зведеного бюджету України, а конкретно їхню роль на рис.2.3.

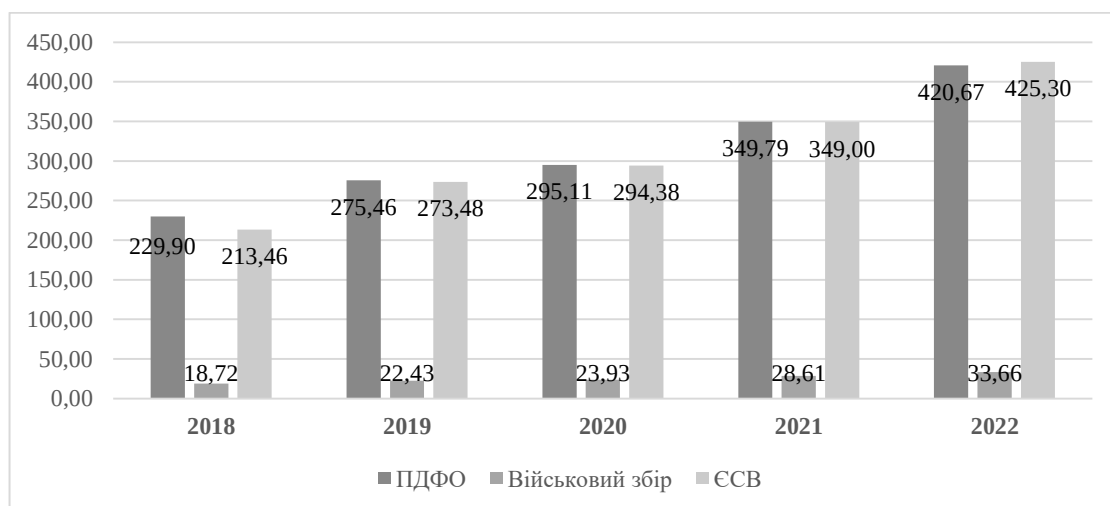


Рисунок 2.3 – Динаміка податкових надходжень до Зведеного бюджету України, які утримуються з заробітної плати протягом 2018-2022рр., млрд грн

Джерело: складено автором на основі даних [33]

З рисунку 2.3 видно, що існує пряма залежність між ПДФО та військовим збором, з зростанням ПДФО збільшується сума сплаченого військового збору та навпаки. Насамперед, це обґрунтовано підвищенням рівня мінімальної заробітної плати, інфляційними процесами. За підсумками 2022 року ПДФО приніс до зведеного бюджету на 70,9 млрд грн. (або на +20,3%) більше, ніж у попередньому звітному періоді, це пов'язано зростанням грошового забезпечення військовослужбовців, поліцейських, відповідно до Постанови №168 Кабінету Міністрів України від 28.02.2022р., на 92,4 млрд грн., або у майже 6 разів. Варто зауважити, що з даних категорій населення військовий збір не утримується, проте він збільшився на 5 млрд грн., або на 17,6%. Але ПДФО з працівників інших галузей економіки суттєво знизилось внаслідок внутрішньої, зовнішньої міграції, втратою робочих місць. Відповідно до нового ухваленого закону «Про внесення змін до розділу VI Бюджетного кодексу України щодо забезпечення підтримки обороноздатності держави та розвитку оборонно-промислового комплексу України», військове ПДФО: «з 1 жовтня по 31 грудня 2023 року «військове ПДФО» спрямовується до державного бюджету в пропорції 50% на 50%: Державній службі спеціального зв'язку та захисту інформації на дрони (13 млрд грн) і Міноборони на закупівлю артилерійських систем (13 млрд грн)» [42; 43].

Якщо платники знаходяться на спрощеній системі оподаткування відповідно до розроблених критеріїв у Податковому кодексі, то вони сплачують до бюджету єдиний податок. Фіскальне значення платників єдиного податку зображено на рис. 2.4. З початком введення воєнного стану були запроваджені пільги щодо сплати єдиного податку за ставкою 2%. Для 1-ої та 2-гої груп ФОП-ів надали право не сплачувати податок та не подавати відповідну декларацію [9].

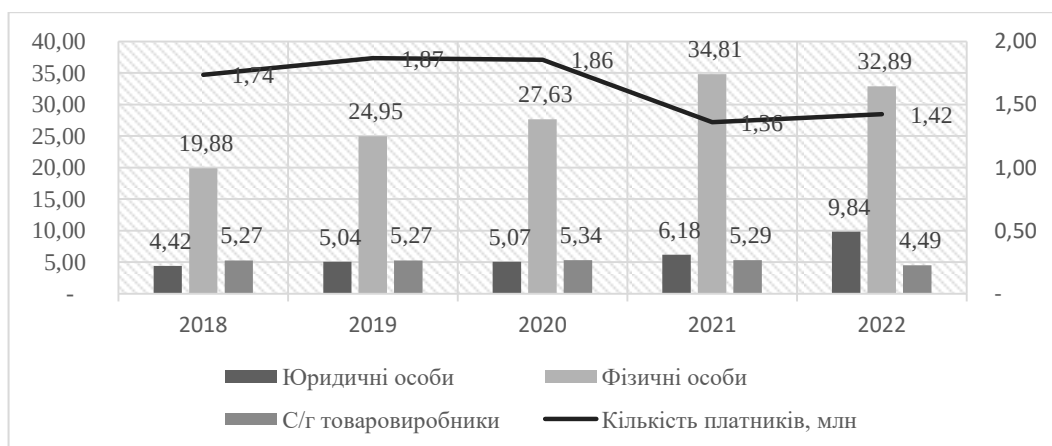


Рисунок 2.4 – Фіскальне значення платників єдиного податку у Зведеному бюджеті України впродовж 2018-2022 рр., млрд грн.

Джерело: складено автором на основі даних [33]

У 2022 році фіскальне значення юридичних осіб суттєво підвищилось, зокрема на 3,67 млрд грн., або на 59% порівняно з попереднім та на 5,43 млрд грн., або на 123%. Загалом, кількість підприємців має тенденцію до зниження протягом 2018-2022рр, зокрема на 320 тис. платників.

З початку повномасштабної війни в Україні, 24 лютого 2022 року, підприємці зіткнулися з низкою серйозних викликів, серед яких можна виділити: падіння попиту, неплатоспроможність клієнтів, зростання вартості сировини, матеріалів, енергоресурсів, руйнування ланцюгів постачання. Ці проблеми призвели до значного погіршення фінансового стану багатьох підприємств в Україні. Багато підприємств були змушені скоротити виробництво, звільнити працівників або навіть припинити свою діяльність.

Відповідно до Податкового кодексу України, податок на майно складається з податку на рухоме і нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортного податку й плати за землю, яка справляється у вигляді орендної плати, яка стягається з орендарів та земельного податку, що стягається з власників земельної ділянки, часток (паїв).

Наразі роль податку на майно в обсягах надходжень місцевих бюджетів є доволі значимою (див. табл.2.4).

Таблиця 2.4 – Динаміка податку на майно до Зведеного бюджету протягом 2018-2022 рр., млрд грн.

Податок	Роки					Відхилення	
	2 018	2 019	2 020	2 021	2 022	Абсолютне 2022/2018, тис. грн.	Відносне., 2022/2018, %
Податок на нерухоме майно	3,64	4,88	5,76	7,82	7,12	3,48	95,6%
Земельний податок	9,87	13,35	12,81	13,84	11,13	1,26	12,8%
Орендна плата	17,45	19,49	18,66	21,42	18,44	0,99	5,7%
Транспортний податок	0,31	0,28	0,20	0,16	0,10	-0,21	-67,7%
Податок на майно, всього	31,27	37,99	37,43	43,24	36,79	5,52	17,7%
Частка податку на майно у місцевих податках, %	51,24	51,64	49,46	48,1	43,64	x	x

Джерело: складено автором на основі даних [33]

Згідно з таблицею, у 2022 році до місцевих бюджетів України надійшло 36,79 млрд грн податків на майно, що становить 43,64% від загальних податкових доходів місцевих бюджетів. Загалом, за 5 років (з 2018 по 2022 рік) надходження місцевих бюджетів від податків на майно зменшились на 17,7%, або на 5,52 млрд грн. Основну частку податків на майно в 2022 році становила орендна плата (18,44 млрд грн), що становить 49,8% від загальних податків на майно. Зокрема, частка земельного податку в 2022 році становила 30,3%, податку на нерухоме майно – 19,4%, а транспортного податку – 0,5%.

Зростання частки надходжень майнових податків обумовлено зростанням надходжень плати за землю. Приріст надходжень по платі за землю за 2022 рік був позитивним лише в грудні. У березні 2022 року потенційні втрати становили 38%, що означає, що місцеві бюджети недоотримали 1,1 млрд грн лише за один місяць. З цього джерела надійшло у 2019 р. 37,99 млрд грн, що на 21,5 % більше, ніж у 2018 р. Таке зростання було обумовлено запровадженням коефіцієнта індексації нормативної грошової оцінки. У 2021 році орендна плата та земельний податок становили понад 10% обсягу доходів місцевих бюджетів, у 2022 році лише 7,5%. Внаслідок повномасштабної війни місцеві бюджети отримали на 16,1% або на 5,7 млрд грн нижче, ніж у попередньому році.

Таким чином, зростання доходів місцевих бюджетів від податків на майно в останні роки є позитивним явищем, оскільки це означає, що місцеві органи влади отримують більше коштів для реалізації своїх повноважень. Однак частка податків на майно у загальних доходах місцевих бюджетів залишається відносно

невеликою, що обмежує можливості місцевих органів влади у плануванні та фінансуванні своїх програм.

2.2. Оцінка ключових фінансово-економічних показників досліджуваного підприємства

Товариство з обмеженою відповідальністю «Агросвіт» (далі – ТОВ «Агросвіт») - товариство з обмеженою відповідальністю зі 100 % іноземними інвестиціями, створене за законодавством України. Статут досліджуваного підприємства був зареєстрований у 2010 році. Основними напрямками діяльності Компанії є виробництво та продаж посівного насіння, а саме: насіння соняшнику, кукурудзи, сорго, сої. Остання версія статуту була затверджена 2020 року. Станом на 31 грудня 2022 та 2021 років у ТОВ «Агросвіт» працювали 331 та 245 працівників, відповідно.

Фінансові ресурси є фінансовою базою для здійснення діяльності підприємства. Тому аналіз динаміки та структури активів є важливим компонентом комплексного аналізу компанії (рис.2.5).

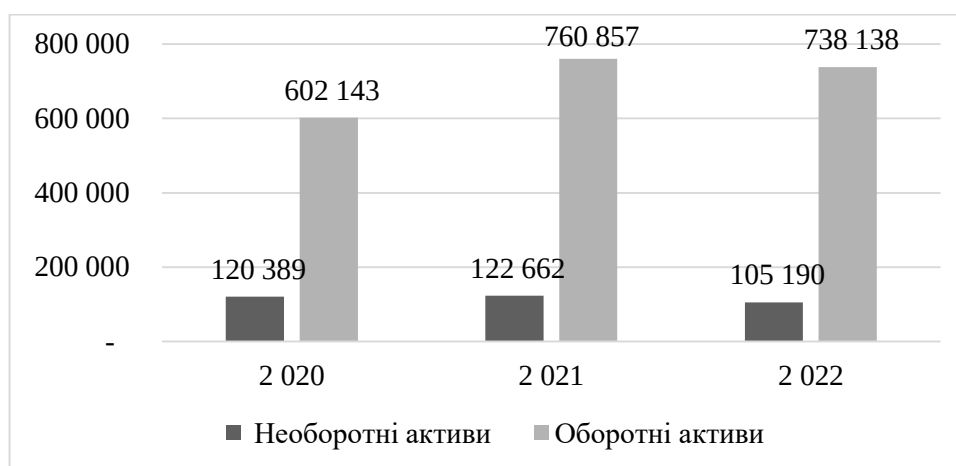


Рисунок 2.5 – Структура активів ТОВ «Агросвіт» у 2020-2022 рр., тис. грн.

Джерело: складено автором на основі додатку Д

Протягом 2020-2021 років відбулося збільшення частки оборотних активів у загальній вартості майна, це є ознакою того, що підприємство збільшує обсяги продажів своєї продукції. Необоротні активи в досліджуваному періоді теж постійно зростали, проте у 2022 році зменшилась на 22 719 тис грн або на 3% порівняно з 2021 роком. У підприємства переважають оборотні активи, частка яких на кінець 2022 року склала 88 %, частка необоротних активів склала

відповідно 12%. Серед необоротних активів найбільшу частку мають основні засоби, на кінець 2022 року вона склала 90 % від вартості активів, або 95 178 тис. грн.

Після вивчення динаміки балансу підприємства та його структури важливо проаналізувати склад кожного розділу активів. Аналіз необоротних активів дозволяє визначити, чи орієнтоване підприємство на інноваційний розвиток, чи може залучати інвестиції (див. табл.2.5). Висока питома вага нематеріальних активів свідчить про інноваційну стратегію, тоді як високі показники довгострокових фінансових вкладень - про інвестиційну. При аналізі особливу увагу приділяють основним засобам, оскільки вони є одним із основних виробничих ресурсів.

Таблиця 2.5 – Динаміка необоротних активів підприємства протягом 2020-2022 рр., тис грн.

Показник	Роки			Відхилення	
	2020	2021	2022	Абсолютне 2022/2021, тис. грн.	Відносне., 2022/2021, %
Нематеріальні активи	210	245	185	- 60	-32%
Незавершені капітальні інвестиції	-	54	-	- 54	0%
Основні засоби	116 046	113 991	95 178	- 18 813	-20%
Довгострокова дебіторська заборгованість	64	232	214	- 18	-8%
Відстрочені податкові активи	4 069	8 140	9 613	1 473	15%
Всього	120 389	122 662	105 190	-17 472	-17%

Джерело: складено автором на основі додатку Д

Як видно з таблиці 2.5, левову частку у складі необоротних активів складають основні засоби. У валюту балансу вони входять за залишковою вартістю. Аналогічно оцінюються і нематеріальні активи. У 2022 році частка основних засобів складала 90%, у 2020 році- 96%. Зменшення основних засобів у 2022 році на 18 813 тис. грн., або на 20% пов'язано з їх виведенням з стану застарілих об'єктів. Тому необоротні активи протягом аналізованого періоду зменшились на 17 472 тис. грн. або на 17% у 2022 році порівняно з попереднім звітним періодом.

Оборотні активи відіграють важливу роль у діяльності підприємства, оскільки вони безпосередньо беруть участь у виробничому процесі один раз, повністю споживаючись у кожному його циклі, які на відміну від необоротних беруть участь у виробництві декілька разів. До оборотних активів підприємства належать такі групи: запаси, дебіторська заборгованість, грошові кошти та їх еквіваленти. Детальніше з їх складом можна ознайомитися в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Динаміка оборотних активів підприємства протягом 2020-2022 рр., тис грн.

Показник	Роки			Відхилення 2022 р. від 2020 р.	
	2020	2021	2022	тис. грн.	%
Запаси	358 133	437 558	474 829	116 696	33%
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	3 436	2 415	2 130	- 1 306	-38%
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	3 038	11 695	10 750	7 712	254%
з бюджетом	1	744	9 323	9 322	952354%
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	224 687	283 860	220 371	- 4 316	-2%
Інша поточна дебіторська заборгованість	477	3 917	598	121	25%
Гроші та їх еквіваленти	5 595	2 287	14 891	9 296	166%
Витрати майбутніх періодів	32	195	214	182	578%
Інші оборотні активи	6 745	18 186	5 032	- 1 713	-25%
Всього оборотні активи	602 143	760 857	738 138	135 995	23%

Джерело: складено автором на основі додатку Д

Так, упродовж 2020-2022 рр. спостерігаємо зростання оборотних активів ПАТ «Агросвіт» на 135 995 тис. грн або на 23%, що сталося у зв'язку із збільшенням таких складових оборотних активів як: запасів на 116 696 тис. грн або на 33%; дебіторської заборгованості за розрахунками з бюджетом на 9 322 тис. грн; дебіторської заборгованості за розрахунками за виданими авансами на 7 712 тис. грн або на 254%. Також підприємство збільшило обсяг грошових коштів на рахунку у банку на 9 296 тис. грн., або на 166% для забезпечення фінансової стійкості в разі непередбачених обставин. Варто зауважити, що підприємство не здійснювало поточних фінансових інвестицій протягом аналізованого періоду.

Прибуток на гривню матеріальних витрат є найбільш узагальнюючим показником ефективності використання виробничих запасів. Його визначають

співвідношенням суми одержаного прибутку від основної діяльності до суми матеріальних витрат. Досить важливим етапом під час проведення фінансового аналізу виробничих запасів є аналіз їх оборотності, зображений у табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Аналіз оборотності виробничих запасів у ТОВ «Агросвіт» у 2020-2022 рр.

Показник	Роки			Абсолютне відхилення, 2022/2020, тис. грн	Відносне відхилення, 2022/2020, %
	2020	2021	2022		
Прибуток на 1 грн. матеріальних витрат, грн	0,67	0,62	0,57	-0,1	-15%
Виручка від реалізації продукції, тис. грн	631799,54	811715,00	846950,00	215150,46	34%
Середня вартість виробничих запасів, тис. грн.	88976,80	114687,00	150196,50	61219,7	69%
Тривалість одного обороту, днів	51,4	51,57	64,73	13,33	26%
Коефіцієнт обертання	7,1	7,08	5,64	-1,46	-21%
Коефіцієнт закріплення	0,14	0,14	0,18	0,04	29%

Джерело: складено автором на основі додатків Д, Ж

Розрахунки, здійснені у таблиці 2.7, свідчать, що коефіцієнт обертання виробничих запасів у ТОВ «Агросвіт» зменшився на 1,46 пункти порівняно з 2020 роком. Тривалість обороту таких запасів збільшилась на 13,33 дня, що є негативним явищем. Адже чим меншу кількість оборотів здійснюють виробничі запаси, тим краще їх ефективність використання. На зазначене відхилення обертання в днях впливає ряд факторів, зокрема підвищення виручки від реалізації послуг на 215 150,46 тис. грн. та підвищення середньої вартості виробничих запасів на 61 219,7 тис. грн.

Оцінка фінансового стану підприємства передбачає аналіз структури його пасивів (див. рис. 2.6). При цьому необхідно звернути увагу на величину власного капіталу та зобов'язань, а також на їхню динаміку зміни.

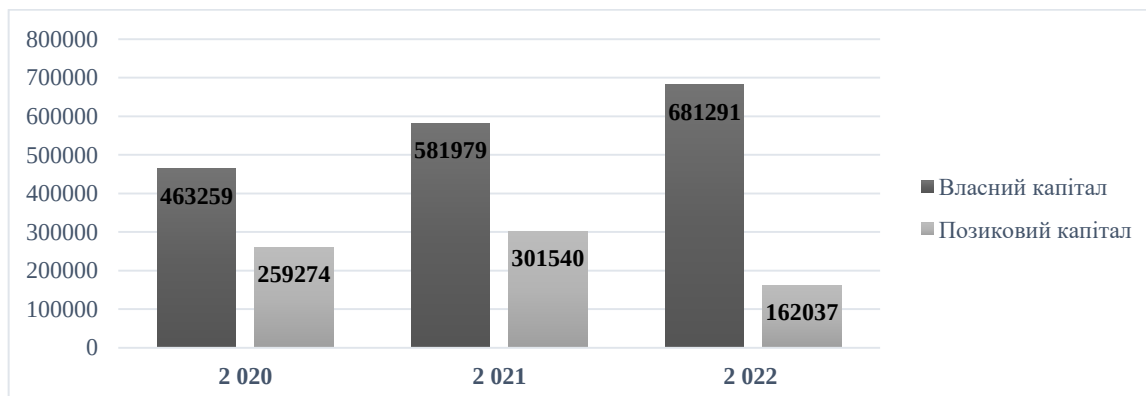


Рисунок 2.6 – Структура пасивів ТОВ «Агросвіт» у 2020-2022 рр., тис. грн.

Джерело: складено автором на основі додатку Д

Зокрема, можна відзначити тенденцію зростання власних джерел фінансування підприємства, які з 2020 року збільшилися на 47%, або 218 032 тис. грн за рахунок зменшення ролі позикового капіталу, що позитивно відбивається на його фінансовій стійкості.

Визначення оптимального співвідношення між позиковими та власними засобами впливає на стійкість підприємств, їх незалежність, а також сприяє одержанню прибутку. Дослідимо склад і структуру власного капіталу на досліджуваному підприємстві у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Динаміка власного капіталу підприємства протягом 2020 – 2022 рр., тис. грн.

Складові власного капіталу	Роки			Абсолютне відхилення, 2022/2020, тис. грн.	Відносне відхилення, 2022/2020, %
	2 020	2 021	2 022		
Зареєстрований (пайовий) капітал	24 418	24 418	24 418	0	0%
Резервний капітал	5 930	5 930	5 930	0	0%
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	432 910	551 631	650 943	218 033	50%
Всього	463 259	581 979	681 291	218 032	47%

Джерело: складено автором на основі додатку Д

Зазначимо, що зареєстрований (пайовий) та резервний капітал в 2020-2022 не змінювався, становив 24 418 тис. грн. та 5 930 тис. грн. Нерозподілений прибуток підприємства зріс за період дослідження на 218 032 тис. грн., або на 47% у 2022 році порівняно з попереднім 2020 роком. Найбільша питома вага за всі роки припадає на нерозподілений прибуток і коливається в межах 93% – 96%. Зовсім незначна частка припадає на резервний капітал та коливається в межах 1%.

Структура позикового капіталу підприємства впливає на рівень економічної та фінансової рентабельності підприємства; визначає систему коефіцієнтів фінансової стійкості та платоспроможності, тобто, рівень основних фінансових ризиків, а також формує співвідношення ступеня прибутковості та ризику в процесі розвитку підприємства. У таблиці 2.9 відображено структуру та склад позикових коштів підприємства.

Таблиця 2.9 – Склад і структура короткострокових зобов'язань підприємства за 2020 – 2022 рр.

Показник	2020 р.		2021р.		2022 р.		Відхилення 2022/2020	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Поточна кредиторська заборгованість за :	244 678	94,37%	280 268	92,95%	138 883	85,71%	- 105 795	-43,24%
товари, роботи, послуги	34 278	13,22%	51 509	17,08%	38 179	23,56%	3 901	11,38%
розрахунками з бюджетом	11 750	4,53%	12 864	4,27%	13 405	8,27%	1 655	14,09%
розрахунками зі страхування	364	0,14%	403	0,13%	901	0,56%	537	147,50%
розрахунками з оплати праці	1 353	0,52%	1 848	0,61%	3 766	2,32%	2 413	178,33%
за одержаними авансами	40 471	15,61%	100 455	33,31%	31	0,02%	- 40 440	-99,92%
із внутрішніх розрахунків	156 461	60,35%	113 189	37,54%	82 601	50,98%	- 73 860	-47,21%
Поточні забезпечення	13 871	5,35%	17 530	5,81%	20 724	12,79%	6 853	49,41%
Інші поточні зобов'язання	725	0,28%	3 742	1,24%	2 430	1,50%	1 705	235,17%

Джерело: розроблено автором на основі додатку Д

Аналіз динаміки структури позикового капіталу підприємства надав можливість виявити тенденцію до його зменшення. У загальному розмірі позикових коштів 100,0 % частку займають зобов'язання з терміном погашення до 1 року.

За останні 3 роки спостерігаємо зміни у структурі позикового капіталу, а саме:

- підприємство взагалі не отримувало банківських кредитів;
- збільшення кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги з 13,22 % у 2020 році до 23,56 % у 2022 році, або на 3 901 тис. грн зростає у абсолютному вираженні;
- поточні зобов'язання за розрахунками з одержаних авансів зменшились на 40 440 тис. грн., -з бюджетом збільшились на 1 655 тис. грн., - зі страхування збільшилось на 537 тис. грн., заборгованість з оплати праці зростає на 2 413 тис. грн. або 178,33 % у співставленні з 2022 з 2020 роком. При цьому, їх питома вага в структурі позикових коштів є незначною і коливається у межах від 0,52 до 2,32 %;

– поточні зобов'язання із внутрішніх розрахунків маю тенденцію до спадання (-73 860 тис. грн. порівнюючи 2022/2020 роком) та за одержаними авансами зменшились на 99,92 %, або на 40 440 тис грн;

– інші поточні зобов'язання збільшились на 1 705 тис. грн. або 235,17%.

Загалом, вищезазначені зміни свідчать про задовільний фінансовий стан об'єкту дослідження та наявність коштів для фінансування діяльності.

Аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості дозволяє отримати важливу інформацію, яка використовується для планування фінансової діяльності компанії наступний рік або інший період. Вони також важливі для розробки кредитної політики компанії, яка визначає терміни відстрочки платежів для покупців [44]. Зміна цих термінів може вплинути на обсяги продажів компанії. Доцільним також є проведення порівняльного аналізу дебіторської та кредиторської заборгованості підприємства, наведеного у табл. 2.10.

Таблиця 2.10 – Порівняльний аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості ТОВ «Агросвіт»

Показники	Роки			Відхилення 2022/2020	
	2 020	2 021	2 022	тис. грн.	%
Дебіторська заборгованість	231 639	302 631	243 172	11 533	5%
у т.ч. товарного характеру	3 436	2 415	2 130	- 1 306	-38%
Кредиторська заборгованість	259 274	301 540	162 037	- 97 237	-38%
у т.ч. товарного характеру	34 278	51 509	38 179	3 901	11%
Співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості	0,89	1,00	1,50	0,61	68%
у т.ч. товарного характеру	0,10	0,05	0,06	- 0,04	-44%

Джерело: складено автором на основі додатку Д

Отже, у підприємства за ці три роки не було довгострокової дебіторської та кредиторської заборгованості. Проте, дебіторська заборгованість товарного характеру зменшилася на 38 %, в той час, як кредиторська заборгованість збільшилась на 11% . Якщо у 2020 році на 1 грн. кредиторської заборгованості товарного типу припадало 0,10 грн. дебіторської, то у 2022 році – 0,06 грн.. Коефіцієнт співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості за 2018 році склав 0, 89 та загалом збільшився на 68% у 2022 році.

Варто зазначити, що підприємство активно використовує один із стимулюючих інструментів управління дебіторською заборгованістю для своїх

клієнтів надає знижки за своєчасну оплату. Виявлена тенденція перевищення суми дебіторської заборгованості над кредиторською, говорять про імобілізацію власного капіталу в дебіторську заборгованість.

Для аналізу потреби підприємства в грошових коштах для придбання оборотних виробничих коштів доцільно проаналізувати тривалість фінансового циклу підприємства, наведеного у табл. 2.11. Загальна тривалість і структура операційного і фінансового циклів пов'язані зі специфікою роботи підприємства, зокрема з технологічними особливостями і сформованими традиціями в роботі з постачальниками і споживачами, але також можуть відображати і недоліки в управлінні поточними активами.

Таблиця 2.11 – Аналіз тривалості фінансового циклу ТОВ «Агросвіт» впродовж 2020-2022 рр.

Показник	Роки			Абсолютне відхилення, 2022/2020, тис. грн.	Відносне відхилення, 2022/2020, в. п.	Норматив
	2020	2021	2022			
Тривалість одного обороту запасів, днів	272	228	247	-25	-9%	Від 60 до 120
Тривалість погашення дебіторської заборгованості, днів	104	118	116	12	12%	До 75
Тривалість погашення кредиторської заборгованості, днів	221	156	120	-101	-46%	До 75
Фінансовий цикл, днів	155	190	243	88	57%	X

Джерело: складено автором на основі додатку Д

Тобто, за три роки тривалість фінансового циклу підприємства скоротилася на 88 днів, або на 57% та у 2022 році становила 243 днів. Оскільки обране підприємство для дослідження займається сільськогосподарською діяльністю, а саме вирощуванням сільськогосподарських культур для створення готової продукції для збуту -насіння. Тому компанія витрачає більше часу на виробництво продукції, її реалізацію та отримання грошей від покупців. Таким чином, скорочення фінансового циклу є важливим завданням, оскільки це дозволяє йому отримувати більший прибуток і підвищувати свою фінансову

стійкість. Тому у таблиці 2.12 доцільно здійснити аналіз звіту про фінансові результати за 2020-2022 роки.

Таблиця 2.12 – Динаміка Звіту про фінансові результати підприємства ТОВ «Агросвіт» впродовж 2020-2022рр., тис. грн.

Стаття	Роки			Відхилення 2022 р. від 2020 р.	
	2 020	2 021	2 022	тис. грн.	%
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	631 800	811 715	846 950	215 150	34%
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	-472 565	-628 400	-664 163	191 598	41%
Валовий прибуток	159 235	183 315	182 787	23 552	15%
Інші операційні доходи	111 016	156 892	162 835	51 819	47%
Адміністративні витрати	-10 146	-12 600	-22 271	12 125	120%
Витрати на збут	-3 350	-2 934	-16 646	13 296	397%
Інші операційні витрати	-122 436	-180 107	-183 321	60 885	50%
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	134 319	144 566	123 384	-10 935	-8%
Інші фінансові доходи	537	55	530	-7	-1%
Інші доходи	0	1 367	5	5	0%
Фінансові витрати	0	0	0	0	0%
Інші витрати	-29	-142	-111	82	279%
прибуток	134 826	145 846	123 808	-11 018	-8%
Витрати (дохід) з податку на прибуток	-24 828	-27 125	-24 496	-332	-1%
Чистий фінансовий результат: прибуток	109 998	118 721	99 312	-10 686	-10%

Джерело: складено автором на основі додатків Ж

Аналіз даних про чистий дохід підприємства у 2022 році свідчить про їх позитивну динаміку у порівнянні із попереднім роком попри негативний вплив війни на аграрний бізнес. Як бачимо, що при збільшенні чистого доходу, собівартість також збільшується за рахунок збільшення виробництва продукції, що призводить до збільшення як собівартості, так і чистого доходу.

Таким чином, чистий дохід підприємства збільшився у 2022 році проти 2020 року на 34% при зростанні собівартості на 41%, а у 2022 році проти 2021 року на 4% при цьому собівартість зросла на 6%. У 2022 році чистий прибуток зменшився порівняно з 2020 роком на 10 686 тис грн, або на 10%, проти 2021 року-на 19 409 тис. грн, або на 16%.

Так, на підприємстві відбулося зростання витрат за рахунок зростання інших операційних витрат на 60 885 тис. грн, або 50% більшою мірою у 2022 році по відношенню до 2020 року. Зростання адміністративних витрат на 120% пов'язано із підняттям заробітної плати працівникам, витрат на збут на 397 % з

підвищенням цін на реалізації продукції, зокрема на паливо. Доцільно проаналізувати показники рентабельності, які характеризують економічний ефект від здійснення господарської діяльності підприємства (рис.2.7).

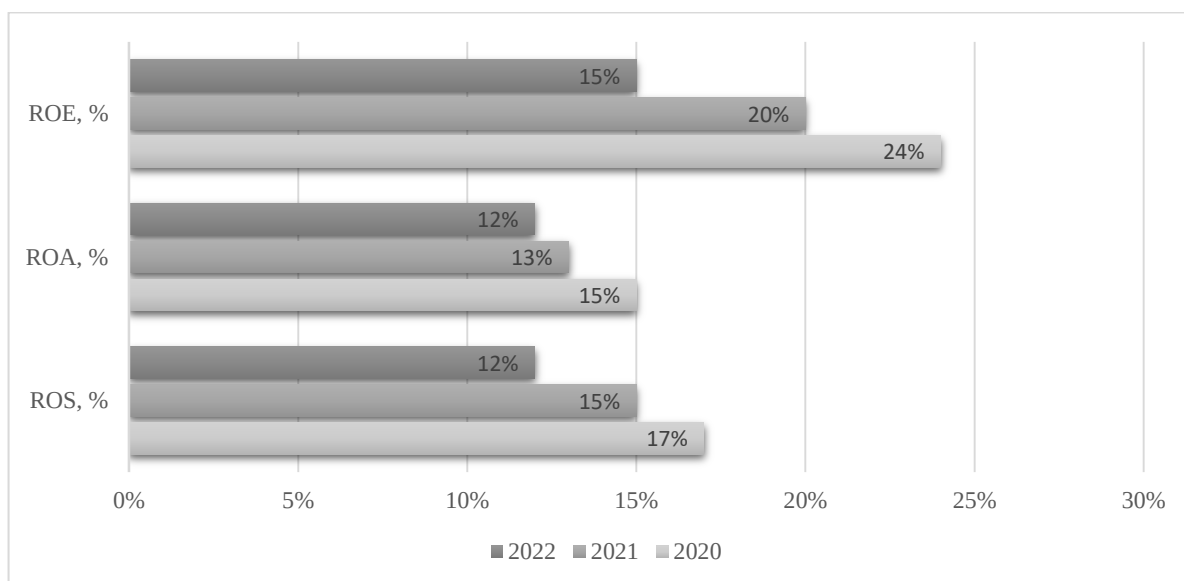


Рисунок 2.7 – Динаміка показників рентабельності протягом 2020-2022рр, %

Джерело: складено автором на основі додатків Д, Ж

Отже, показники рентабельності на ТОВ «Агросвіт» у 2020 – 2022 роках зменшились за рахунок зміни прибутку, але були позитивними. Це дозволяє стверджувати, що рентабельність активів (ROA) підприємства у 2020 р., 2021 р. та в 2022 р. була на рівні 15%, 13% та 12% відповідно. Даний показник важливий, оскільки дає розуміння, який прибуток отримує підприємство з кожної гривні, вкладеної в свої активи. Тобто, з кожної гривні, вкладеної в свої активи підприємство отримує 12-15 копійок прибутку. Менш оптимістичні значення показника рентабельності власного капіталу (ROE), адже показник зменшився на 9% у 2022 році у порівнянні з 2020 роком. Рентабельність власного капіталу (ROS) є загалом ефективною, адже у 2022 році кожен залучена гривня власних коштів дозволила отримати 12 копійок чистого прибутку, то в 2020 році – 17 копійок.

2.3. Оцінка впливу прямих податків на фінансово-господарську діяльність

Для оцінки рівня податкового навантаження на підприємство, перш за все необхідно визначити які податки та збори сплачує ТОВ «Агросвіт» до державного та місцевих бюджетів сплачує.

ТОВ «Агросвіт» є платником ПДВ, ЄСВ, плати за землю, екологічного, податку на нерухомість, рентної плати за спеціальне використання води та за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, податку на прибуток, адже на загальній системі оподаткування. Ставка оподаткування встановлена Податковим кодексом України в частині використання вод Черкаської області на рівні 72,02 грн за 100 куб. метрів у 2022 році [45]. Компанія знаходиться в реєстрі великих платників податків з 2021 року, оскільки дохід від усіх видів діяльності за останні чотири послідовні податкові (звітні) квартали перевищує 500 млн грн. (у 2021 році складав 811 млн грн.) Станом на 31.12.2022, дебіторська заборгованість розрахунків з бюджетом складає 9 323 тис. грн. Отже, необхідно провести динаміку зобов'язань з податків та зборів, які сплачує ТОВ «Агросвіт» у табл. 2.13.

Таблиця 2.13 – Динаміка зобов'язань з податків та зборів ТОВ «Агросвіт» впродовж 2020-2022 рр., тис. грн.

Податок	Роки			Відхилення 2022 р. від 2020 р.	
	2020	2021	2022	тис. грн.	%
Податок на прибуток	19 777,59	27 341,37	25 812,87	6 035,28	31%
ПДВ	38 178,89	43 614,00	15 341,00	-22 837,89	-60%
ЄСВ	7 742,54	11 938,26	15 274,56	7 532,02	97%
Рентна плата	3 265,73	1 645,22	2 618,81	-646,92	-20%
Плата за землю	52,79	108,8	81,79	29,00	55%
Податок на нерухомість	55,44	100,03	112,25	56,81	102%
Екологічний податок	10,69	15,87	34,9	24,21	226%
Всього	69 083,67	84 763,55	59 276,18	-9 807,49	-14%

Джерело: складено автором на основі додатку К

На основі цих даних можна зробити висновок, що свій максимум загальне податкове навантаження у абсолютному вираженні на підприємство мало у 2021 році, коли склало 84 763,55 тис. грн, але зменшилось на 25 487,37 тис. грн., або

на 30 % порівнюючи з 2022 роком. Це пов'язано здебільшого з зростання прибутку підприємства, оскільки найбільшу частку у структурі серед прямих податків займає податок на прибуток, зокрема у 2022 році 44 % (у попередньому - 32%, або 27 341,37 тис. грн.). Варто уточнити, що законодавча визначена ставка оподаткування податком на прибуток продовж аналізованого періоду не змінювалась.

Протягом аналізованого періоду обсяг ПДВ сплаченого зменшилось у 2022 році, порівнюючи з 2020 роком на 22 837,89 тис. грн., або на 60% внаслідок зменшення ускладнення реалізації продукції під впливом війни.

Також слід враховувати, що держава надавала сільськогосподарським підприємствам певні переваги, такі як зниження податкових ставок чи звільнення від сплати податків, що вплинуло на зменшення розміру податкового навантаження на такі підприємства.

У 2020 році підприємство сплатило ЄСВ розміром понад 7 742,54 тис. грн, а у 2022 році -15 274, 56 тис. грн, що на 97%, або на 7532, 02 тис. грн, більше, ніж у 2020 році.

Екологічний податок протягом 2020-2022 рр. збільшився на 226%, тобто на 24,21 тис. грн. Підприємство є платником рентної плати за надра та воду, у 2022 році до бюджету сплатило 2 618,81 тис. грн, що на 20% менше, ніж у 2020 році. Даним змінам посприяла новітня політика держави щодо екологічної безпеки України щодо імплементації окремих директив у сфері довкілля та зміна ставок оподаткування екологічного податку.

Зменшення надходжень від плати за землю у 2022 році пов'язано, військовим станом, тому урядом були внесені деякі зміни та надані податкові пільги щодо несплати податку протягом визначеного законодавством періоду.

Податок на нерухомість сплачується до місцевого бюджету та за ставкою встановленою органом місцевого самоврядування. Відповідно, у 2022 році за попередній рік надійшло платежів до місцевого бюджету сумою 112,25 тис. грн., що на 102% більше, ніж у 2020 році. Збільшення даного податку спричинено насамперед, тим, що ставка податку змінюється відповідно до мінімальної

заробітної плати, а також додання кількості об'єктів нерухомості у власність підприємства для збільшення виробничих потужностей.

Визначимо структуру податкових зобов'язань ТОВ «Агросвіт» на рисунку 2.7.

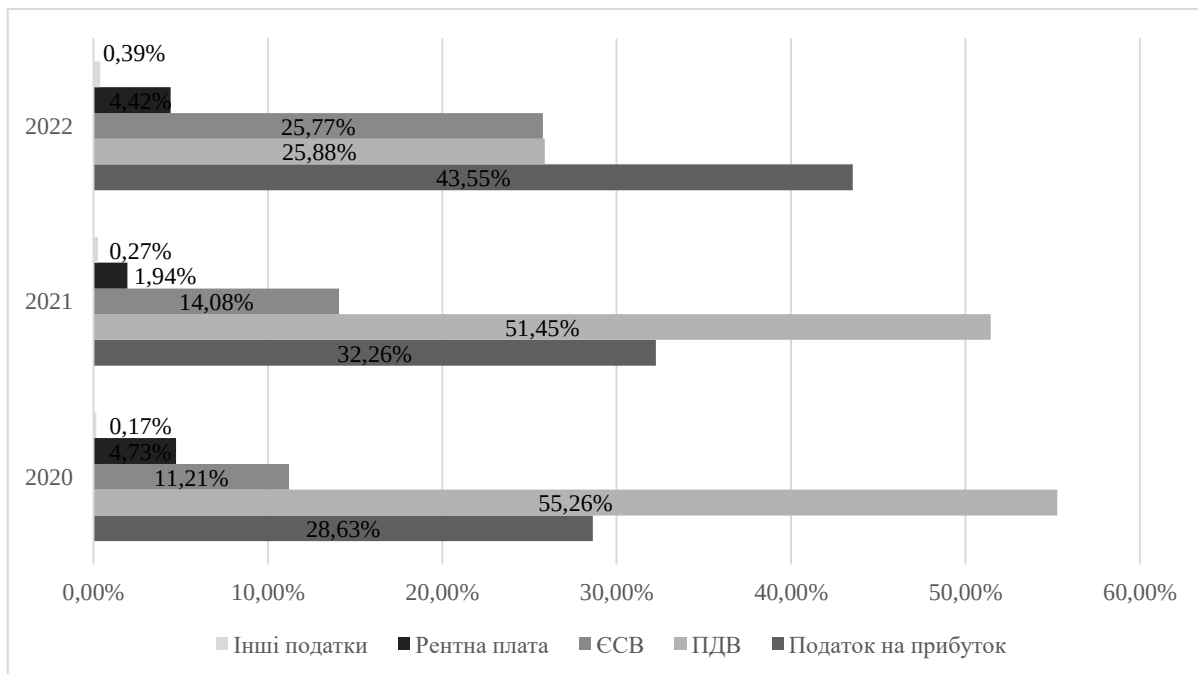


Рисунок 2.7 – Структура зобов'язань з податків та зборів ТОВ «Агросвіт» впродовж 2020-2022 рр., тис. грн.

Джерело: складено автором на основі додатку К

Як бачимо, у структурі податків та зборів підприємства найбільша частка припадає на ПДВ- 55,26% у 2020 р., у 2021р.-51,45% та у 2022 р.- 25,88%. Загалом, друге місце за значимістю сплачених податків у структурі займає податок на прибуток. У 2022 році його частка дорівнювала 43,55%, у 2021 році- 32,26 %, у 2020 році- 28,63%. Таким чином, у структурі прямих податків займають у 2020 році-44,74%, у 2021 році-48,55%, у 2022 році-74,12%, непрямі податки коливаються на рівні 55,26%-25,88% та складаються лише з ПДВ. Зростання ролі прямих податків у 2022 році на 25,57% зумовлено військовим станом та ускладненням логістичних шляхів, що спричинило погіршення збуту продукції та відповідно сплати до бюджету ПДВ.

Вважаємо, що для аналізу податкового навантаження на підприємство доцільно використовувати коефіцієнтний метод дослідження, наведений в таблиці

2.14, адже він не залежить від рівня інфляції, що дозволяє порівняти податкове навантаження в різні періоди часу. Також допомагає зробити оцінку зміни фінансових результатів діяльності підприємства (прибутку, доходу) та їх вплив на податкове навантаження.

Таблиця 2.14 – Показники податкового навантаження підприємства

Показник	Роки			Абсолютне відхилення, 2022/2020, п.	Відносне відхилення, 2022/2020, %
	2020	2021	2022		
Податковіддача прибутку, грн.	0,21	0,27	0,33	0,13	63%
Податковіддача активів, грн.	0,04	0,04	0,05	0,01	28%
Прибуток на 1 грн. сплачених податків, грн.	3,98	3,01	2,40	- 1,58	-40%

протягом 2018-2022 рр.

Джерело: складено автором на основі додатків Д-К

З наведеної вище таблиці видно, що податковіддача активів протягом аналізованого періоду збільшились на 0,01 у 2022 році, або на 28 %, тобто зросло співвідношення загальної суми сплачених податків до вартості активів підприємства.

Податковіддача прибутку відображає, в скільки разів сума сплачених податків перевищує прибуток підприємства. У 2022 році його значення дорівнювало 0,33, що на 0,13 більше, ніж у 2020 році.

Прибуток на 1 грн сплачених податків є обернений коефіцієнту податковіддачі прибутку, відображає відношення чистого прибутку до загальної суми сплачених підприємством податків. У 2022 році показник становив 2,40, що означає що на 1 гривню сплачених податків припадає 2,40 гривні прибутку. Даний показник має тенденцію до зниження (-40%, порівнюючи 2022 рік з 2020), це означає, що підприємство почало більш ефективно використовувало податкові платежі для отримання прибутку.

Для оцінки податкового навантаження на підприємство доцільно розраховувати показники за податками та зборами, які підприємство фактично сплачує (табл. 2.15). Це дозволить приймати ефективні управлінські рішення та мінімізувати податковий тиск на підприємство. Крім того, ми вважаємо за доцільне враховувати рівень сплати ЄСВ підприємством. Хоча ЄСВ не є

податком, він є обов'язковим і регулярним страховим внеском, який сплачує роботодавець за найманих працівників. Це збільшує витрати підприємства та відволікає оборотні кошти [46].

Таблиця 2.15 – Оцінка податкового навантаження ТОВ «Агросвіт» протягом 2020-2022рр.

Показник	Роки			Абсолютне відхилення, 2022/2020, %	Відносне відхилення, 2022/2020, в.п
	2020	2021	2022		
Загальне пряме податкове навантаження за чистим доходом від реалізації продукції	4,38%	4,87%	4,88%	0,50%	11,51
Загальне пряме податкове навантаження за доходами:	10,21%	11,56%	11,94%	1,73%	16,94
Податкове навантаження за податком на прибуток	7,30%	8,00%	7,46%	0,16%	2,19
Податкове навантаження за податком на майно	0,04%	0,06%	0,06%	0,02%	50,00
Податкове навантаження за екологічним податком	0,0000%	0,0000%	0,0100%	0,01%	0,00
Податкове навантаження за рентною платою	0,0012%	0,0005%	0,0008%	-0,0004%	-37,27
Податкове навантаження за ЄСВ	2,86%	3,49%	4,41%	1,55%	54,20%
Загальне непряме податкове навантаження за доходами	14,93%	8,78%	5,67%	-9,27%	-62,06
Загальне пряме податкове навантаження за витратами	20,33%	20,18%	18,58%	-1,75%	-8,61
Податкове пряме навантаження грошових потоків	0,37%	0,74%	0,94%	0,57%	154,05

Джерело: складено автором на основі додатків Д-К

Так, загальне пряме податкове навантаження за чистим доходом від реалізації продукції визначає питому вагу загальних податкових платежів з прямих податків, які здійснює підприємство в бюджет, у сумі виручки від реалізації та у 2022 році склало 4,88%, що на 0,50% більше, ніж у 2020 році.

Податкове навантаження за витратами - це відношення суми сплачених податків до витрат підприємства. Цей показник показує, скільки податків підприємство сплатило з кожного гривні витрат. У 2022 році податкове навантаження за витратами становило 18,58%, що на 1,75% менше, ніж у 2020 році. Це означає, що з кожної гривні витрат підприємство сплатило 19 копійок податків.

У 2022 році податкове навантаження з грошових потоків становило 0,94%, що на 0,57% більше, ніж у 2020 році.

Податкове навантаження за доходами - це відношення суми сплачених податків до виручки від реалізації продукції (послуг) підприємства. Цей показник показує, скільки податків підприємство сплатило з кожної гривні доходу. У 2022 році податкове навантаження з прямих податків за доходами становило 11,94% , що на 1,73% більше, ніж у 2020 році. Це означає, що з кожної гривні доходу підприємство сплатило майже 12 копійок податків.

У 2022 році податкове навантаження за податком на прибуток становило 7,46% і не майже змінювалось (+0,15% зростання порівняно з 2020 роком). Це означає, що з кожної гривні прибутку підприємство сплатило 7 копійок податків. Податкове навантаження з податку на майно, що включає у себе плату за землю, податок на нерухомість у звітному році збільшилось на 0,02% порівняно з 2020 роком.

Навантаження з екологічного податку не є суттєвим, адже протягом аналізованого періоду становило лише 0,01% від доходів підприємства. У 2022 році податкове навантаження за ЄСВ становило 4,41% (+1,55% зростання порівнюючи з базисним роком). Це означає, що з кожної гривні фонду оплати праці підприємство сплатило 4 копійок даного внеску. Податкове навантаження за рентною платою займає найменшу частку у доходах у 2022 році -0,0008%, що на -0,0004% менше, ніж у 2020 році.

Так, для порівняння впливу прямого оподаткування порівняно з непрямим було оцінено роль ПДВ на доходи підприємства. У 2022 році зокрема, частка ПДВ становила 5,67%, що на 9,27% менше, ніж у 2020 році та 3,11% менше, ніж у 2021 році.

Варто зауважити, що досліджуване підприємство є платником податку на прибуток за базовою ставкою -18% . ТОВ «Агросвіт» знаходиться у реєстрі великих платників податків, тому має право на коригування результату до оподаткування на різниці. Оскільки річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний період, тобто 2022 рік перевищує 40 млн грн. Відповідно, звітним періодом для подання декларацій є квартал, півріччя, три квартали, рік.

Вплив податку на прибуток на рентабельність підприємства є важливим фактором, який слід враховувати при прийнятті управлінських рішень. Рентабельність дозволяє оцінити, наскільки успішно підприємство використовує свої ресурси для отримання прибутку. Аналіз рентабельності до та після оподаткування податком на прибуток підприємства «Агросвіт» представлено у таблиці 2.16.

Таблиця 2.16 – Вплив податку на прибуток на рентабельність підприємства протягом 2020-2022 рр.

Показник	Роки			Абсолютне відхилення, 2022/2020, %	Відносне відхилення, 2022/2020, в.п
	2020	2021	2022		
До оподаткування					
ROS, %	21%	18%	15%	-7%	-31%
ROA, %	19%	17%	15%	-4%	-21%
ROE, %	29%	25%	18%	-11%	-38%
Після оподаткування					
ROS, %	17%	15%	12%	-5%	-29%
ROA, %	15%	13%	12%	-3%	-20%
ROE, %	24%	20%	15%	-9%	-38%

Джерело: складено автором на основі додатків Д-Ж

Так, показники рентабельності продажів (ROS), активів (ROA), власного капіталу (ROE) знизились за рахунок сплати податку на прибуток. Зокрема, ROS знизилась на 4% у 2020 році, у 2021 році на 3%, у 2022 році на 3%. ROA знизилась на 4% у 2020-2021 роках на 4%, а у 2022 році на 3%. Натомість, ROE впала на 5% у 2020 році, у 2021 році на 3% та на 5% відповідно у 2022 році. Чим вища частка рентабельної продукції, тим більше прибутку отримає підприємство. Тобто збільшення частки низькомаржинальної, малорентабельної продукції спричинить зменшення прибутку.

Для оцінки того, наскільки ефективно впливає податок на прибуток на податкове планування, важливо розрахувати ефективну ставку податку на прибуток (див. рис. 2.9).



Рисунок 2.9 – Розрахунок ефективної ставки податку на прибуток ТОВ «Агросвіт» протягом 2020-2022рр.

Джерело: складено автором на основі додатків Д-К

На основі проведених розрахунків можна зробити висновок про те, що законодавчо визначена та ефективна ставки податку на прибуток підприємств в Україні відрізняються. Зокрема, ефективна ставка є вищою за визначену у ПКУ, яка становить 18% та протягом періоду дослідження не змінювалась. З позиції корпоративного сектора така ситуація є не вигідною, фіскальна ефективність податку на прибуток із позиції підприємства є високою, що зумовлює необхідність його трансформації. Однак з позиції держави така практика є вигідною, оскільки призводить до зростання податкових надходжень.

Підприємству потрібно звернути увагу на систему податкового планування, враховуючи те, що у 2021-2022 роках ефективна ставка податку є вищою, ніж законодавчо визначена. Але доцільність переходу на 4 групу єдиного податку є неможлива. Оскільки підприємство не реалізовує 75% сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ РОЗВИТКУ ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ В КОНТЕКСТІ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ УКРАЇНИ

3.1. Досвід прямого оподаткування підприємств у країнах ЄС

Податки не лише забезпечують надходження до бюджету, а й є важливим інструментом державного регулювання економіки. Тому формування ефективної податкової системи є пріоритетом для кожної країни. У контексті євроінтеграції України гармонізація податкової політики з нормами ЄС є важливою передумовою стійкого економічного розвитку. Гармонізація податкової політики в ЄС – це процес узгодження податкових систем країн-членів для забезпечення справедливого та рівного оподаткування всередині єдиного ринку, створення рівних умов конкуренції, покращення прозорості податкового законодавства. Для вступу до Європейського Союзу, Україна повинна уніфікувати принципи і підходи щодо формування податкових бюджетних надходжень, задля того, щоб податкова система відповідала вимогам організації.

Так, на думку деяких експертів, що легшим завданням є гармонізація податкової політики у частині прямого оподаткування (доходів, капіталу, майна), адже ЄС встановлює лише окремі стандарти щодо оподаткування господарської діяльності підприємств. Але даний принцип реалізовується з боку уникнення подвійного оподаткування всередині єдиного європейського ринку. Проте, як виявилось системи прямого оподаткування країн-членів відрізнялися за такими параметрами, як визначення платників податків, ставки оподаткування та пільги.

З метою усунення податкових бар'єрів, які можуть ускладнити або навіть унеможливити вільний рух капіталу всередині організації, Європейська комісія створила спеціальний комітет-Рудінга, який запропонував такі заходи:

- 1) усунути положення податкового законодавства, які створюють перешкоди для інвестицій;
- 2) встановити єдині принципи визначення податкової бази для забезпечення справедливого та рівного оподаткування;
- 3) встановити мінімальні ставки оподаткування для запобігання податковій конкуренції;
- 4) забезпечити прозорість пільг для стимулювання інвестицій;
- 5) уніфікувати строки сплати податків для спрощення адміністрування податків [47].

Перший етап трансформації передбачав встановлення мінімальної ставки податку на прибуток в ЄС на рівні 30% як для прибутку, так і для розподіленого прибутку у вигляді дивідендів. На другому етапі ця ставка мала бути підвищена до 40%. Однак жодне з цих рішень не було прийнято, оскільки країни-члени ЄС не змогли досягти консенсусу.

Через відмінність національних структур оподаткування непрямі податки, прямі податки та чисті соціальні внески значно відрізняються від країни до країни з точки зору податкових надходжень, які вони генерують. Тому доцільно для аналізу податкові надходження поділити на 3 групи: непрямі податки, прямі податки і соціальні внески (див. рис. 3.1). Загалом, у 2022 році частка соціальних внесків у загальних податкових надходженнях зменшилася (з 14,2 % ВВП у 2021 році до 13,9 % ВВП у 2022 році). Для порівняння, податки на виробництво та імпорт, зменшилися з 13,8 % ВВП у 2021 році до 13,6 % ВВП у 2022 році, а податки на доходи, майно тощо зросли з 13,3 % ВВП у 2021 році до 13,4 % ВВП у 2022 році. Основними складовими прямих податків є податки на доходи фізичних осіб і на прибуток підприємств [48].

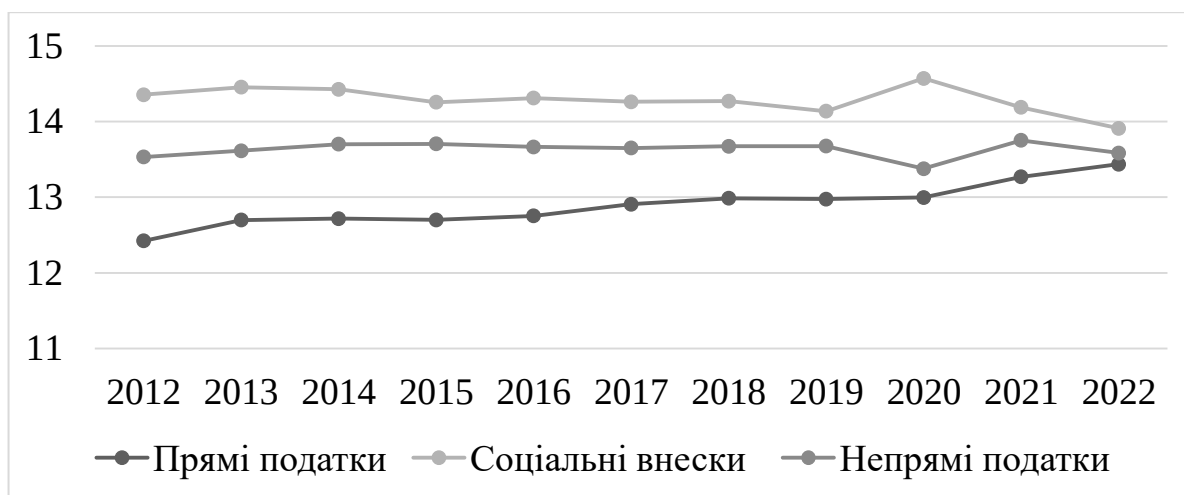


Рисунок 3.1 – Динаміка основних компонентів податкових надходжень в ЄС (% до ВВП) продовж 2012-2022 рр.

Джерело: складено автором на основі даних [48]

У 2020 році, незважаючи на пандемію COVID-19, співвідношення прямих податків до ВВП не залишалося стабільним. Ймовірно, це пов'язано з широкими заходами в державах-членах ЄС щодо захисту зайнятості (схеми відпусток). У результаті податки на доходи домогосподарств не знизилися так сильно, як під час фінансової кризи. У 2020 році доходи від соціальних внесків зросли у відсотках від ВВП завдяки схемам відпусток, а в 2021 році повернулися до довгострокової тенденції. Щодо непрямих податків тут інша ситуація, адже через карантин відбувся зсув у моделях споживання, наприклад, від обіду в ресторані до домашньої кухні, причому останні зазвичай мають нижчу ставку ПДВ на основні інгредієнти.

Проте, існують певні відмінності в структурі податкових надходжень за територіальною ознакою. (див. рис. 3.2). На рівні ЄС у 2022 році поточні податки на доходи, багатство тощо у відношенні до ВВП становили 13,4 %, при цьому податки на доходи фізичних осіб або домогосподарств становили найбільшу частку цього (9,6 % ВВП).

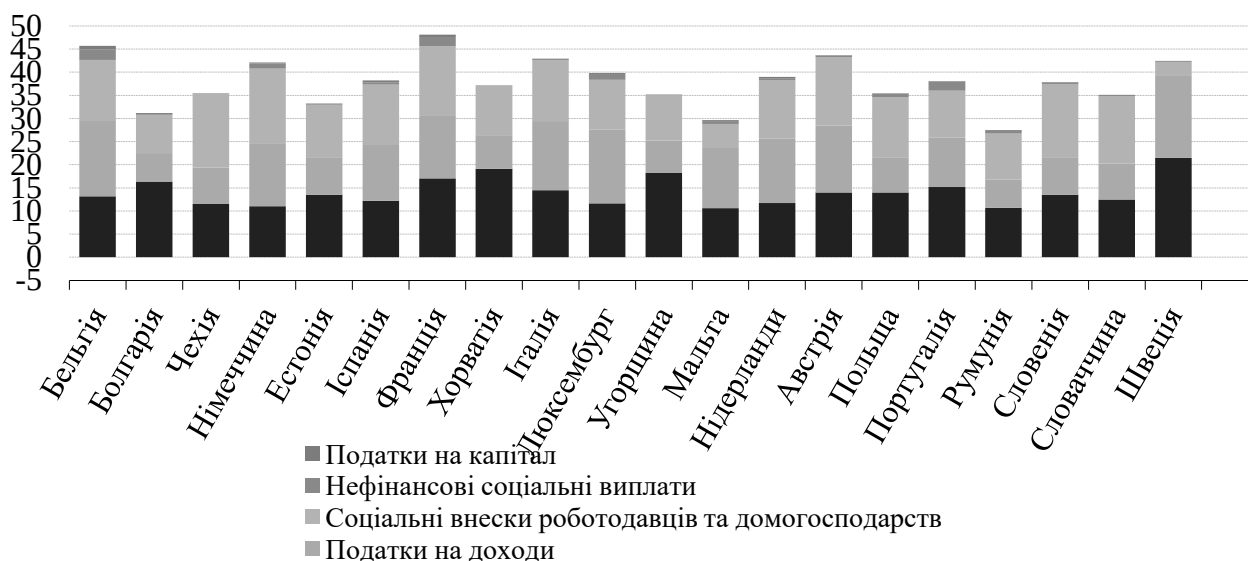


Рисунок 3.2 – Розподіл податкових надходжень за деякими країнами ЄС та основними категоріями податків у 2022 році (% до ВВП)

Джерело: складено автором на основі даних [48]

Найвищі показники податків на доходи зафіксовані у Швеції, Бельгії та Люксембурзі, які збирають 17,7 %, 16,5 % та 16,0 % до ВВП. Високі коефіцієнти пояснюються тим, що більшість соціальних виплат фінансуються через податки на прибуток і, відповідно, показники соціальних внесків є дуже низькими порівняно з іншими країнами. На іншому кінці шкали у 2022 р. Румунія (6,1 % ВВП), Болгарія (6,2 % ВВП), Угорщина (6,9 % ВВП), Латвія (7,0 % ВВП) і Хорватія (7,2 % ВВП) мали відносно невеликі надходження від цих податків, а також демонструють загалом низьке співвідношення податку до ВВП.

У 2022 році фактичні соціальні внески становили найвищі частки у ВВП у Німеччині (16,1 %), Словенії (16,0 %), Чехії (15,9 %) та Франції (15,1 %), а найнижчі у Швеції (3,0%). Умовно визначені соціальні внески являють собою аналог нефінансованих соціальних виплат, які надаються урядом як роботодавцем. У 2022 році у ВВП вони становили 2,3% у Бельгії, 2,0% у Португалії, 1,8% у Франції. В інших країнах ЄС та ЄАВТ у 2022 році це співвідношення (округлене) становило 0,1% ВВП або менше.

Податки на капітал – це податки, які стягуються через певний проміжок з чистої вартості чи вартості активів, що перебувають у власності чи передаються у

формі спадщини чи подарунків, наприклад, податок на спадщину. У 2022 році ці податки становили 0,3% ВВП в ЄС. Вони коливаються від 0,7% ВВП у Бельгії та Франції, 0,4% ВВП в Іспанії до відсутності в Естонії, Португалії, Румунії, Словаччини та Швеції [48].

Європейські країни, як і майже всі країни світу, вимагають від підприємств сплачувати податки на прибуток. Варто, зауважити що сума податків, які компанія в кінцевому підсумку сплачує на свій прибуток, залежить як від бази податку на прибуток, так і від ставки. База оподаткування у різних держав відрізняється за рахунок підходів у визначенні прибутку, пільгах, трансферних цінах. У таблиці 3.1 представлено порівняння законодавчих комбінованих ставок податку на прибуток підприємств у країнах Європейського союзу впродовж 2014-2023 рр.

Таблиця 3.1 – Закономизначені ставки корпоративного податку в країнах ЄС у 2014-2023 роках, %

Країна	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Відхилення, в.п 2023/2014
Австрія	25,00	25,00	25,00	25,00	25,00	25,00	25,00	25,00	25,00	24,00	-1,00
Бельгія	33,99	33,99	33,99	33,99	29,58	29,58	25,00	25,00	25,00	25,00	-8,99
Болгарія	10,00	10,00	10,00	10,00	10,00	10,00	10,00	10,00	10,00	10,00	0,00
Греція	26,00	29,00	29,00	29,00	29,00	24,00	24,00	22,00	22,00	22,00	-4,00
Данія	24,50	23,50	22,00	22,00	22,00	22,00	22,00	22,00	22,00	22,00	-2,50
Естонія	21,00	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00	-1,00
Ірландія	12,50	12,50	12,50	12,50	12,50	12,50	12,50	12,50	12,50	12,50	0,00
Іспанія	30,00	28,00	25,00	25,00	25,00	25,00	25,00	25,00	25,00	25,00	-5,00
Італія	31,29	31,29	31,29	27,81	27,81	27,81	27,81	27,81	27,81	27,81	-3,48
Кіпр	12,50	12,50	12,50	12,50	12,50	12,50	12,50	12,50	12,50	12,50	0,00
Латвія	15,00	15,00	15,00	15,00	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00	5,00
Люксембург	29,22	29,22	29,22	27,08	26,01	24,94	24,94	24,94	24,94	24,94	-4,28
Мальта	35,00	35,00	35,00	35,00	35,00	35,00	35,00	35,00	35,00	35,00	0,00
Нідерланди	25,00	25,00	25,00	25,00	25,00	25,00	25,00	25,00	25,80	25,80	0,80
Німеччина	29,71	29,78	29,82	29,89	29,90	29,94	29,83	29,94	29,94	29,94	0,23
Польща	19,00	19,00	19,00	19,00	19,00	19,00	19,00	19,00	19,00	19,00	0,00
Португалія	31,50	29,50	29,50	29,50	31,50	31,50	31,50	31,50	31,50	31,50	0,00
Румунія	16,00	16,00	16,00	16,00	16,00	16,00	16,00	16,00	16,00	16,00	0,00
Словаччина	22,00	22,00	22,00	21,00	21,00	21,00	21,00	21,00	21,00	21,00	-1,00
Словенія	17,00	17,00	17,00	19,00	19,00	19,00	19,00	19,00	19,00	19,00	2,00
Угорщина	19,00	19,00	19,00	9,00	9,00	9,00	9,00	9,00	9,00	9,00	-10,00
Фінляндія	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00	0,00
Франція	38,00	38,00	34,43	44,43	34,43	34,43	32,02	28,41	25,83	25,83	-12,18
Хорватія	20,00	20,00	20,00	20,00	18,00	18,00	18,00	18,00	18,00	18,00	-2,00
Чехія	19,00	19,00	19,00	19,00	19,00	19,00	19,00	19,00	19,00	19,00	0,00
Швеція	22,00	22,00	22,00	22,00	22,00	21,40	21,40	20,60	20,60	20,60	-1,40

Джерело: складено автором на основі даних [49,50]

Отже, бачимо, що найбільше зменшила ставку на прибуток Франція, а саме з 38,00% у 2014 році до 25,83% у 2023 році (-12,18 в.п), далі- Угорщина з 19% до 9% (-10 в.п), Бельгія з 33,99% до 25% (-8,99 в.п), Іспанія з 30% до 25% (-5 в.п), та Люксембург з 29,22 % до 24,94 (-4,28в.п). Зниження ставок корпоративного податку є частиною більш широкої програми економічних реформ уряду, спрямованої на стимулювання економічного зростання, створення робочих місць, зростання інвестицій [50].

Варто зауважити, що Мальта має найвищу встановлену законом ставку податку на прибуток підприємств серед країн ЄС- 35,00 % станом на 2023 рік. Далі йдуть Португалія-31,50%, Німеччина та Італія з 29,94% і 27,81% відповідно. Проте, високі ставки податку на прибуток можуть призвести до зменшення інвестицій та економічного зростання. Найнижчі ставки податку на прибуток підприємств мають Угорщина (9%), Болгарія (10%). Варто зауважити, що з 27 країн ЄС лише Австрія зменшила ставку податку на прибуток підприємств у 2023 році на 1 в.п. У середньому в країнах ЄС наразі стягують податок на прибуток підприємств у розмірі 21,36 відсотка у 2023 році (у 2022 році -21,40%). В Україні базова ставка податку продовж аналізованого періоду не змінилась. (див. рис.3.3)

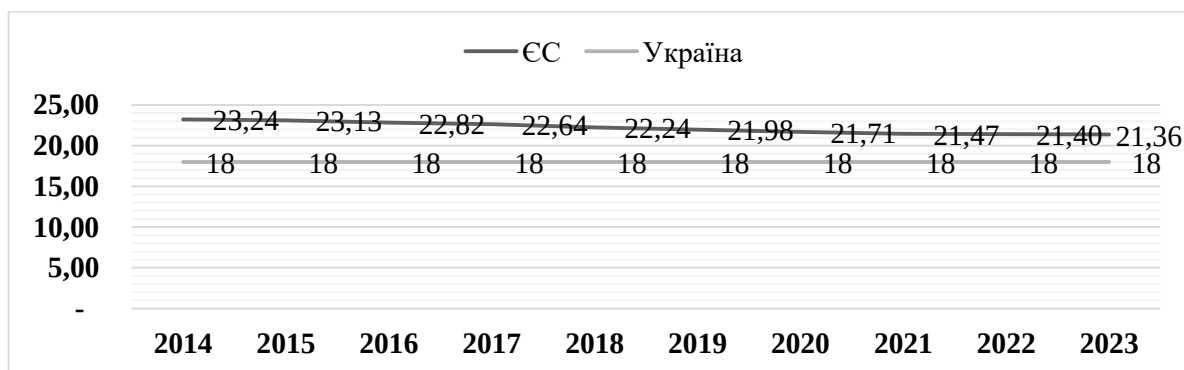


Рисунок 3.3 – Середня ставка корпоративного податку в країнах ЄС та Україні протягом 2014-2023 рр., %

Джерело: складено автором на основі даних [49]

Протягом декількох років Естонія є лідером за оцінками Організації економічного співробітництва та розвитку, і відповідного Міжнародного індексу податкової конкурентоспроможності за 2022 рік. Адже Естонія вже має багато елементів у податковій системі, які підвищують конкурентоспроможність країни.

Серед них корпоративний податок на розподілений прибуток, який забезпечує економічний еквівалент повного покриття витрат на капітальні інвестиції.

У 2000 році Естонія вперше впровадила податкову систему, яка базується на оподаткуванні розподіленого прибутку. Підприємства в Естонії не сплачують податок на прибуток, якщо вони не розподіляють прибуток між власниками. До розподіленого прибутку відносяться дивіденди, роялті, приріст капіталів від продажу активів тощо. Підприємства, які зареєстровані в Естонії, незалежно від того, є вони резидентами чи нерезидентами, можуть використовувати податкову систему на основі оподаткування розподіленого прибутку.

По-друге, корпоративний податок і податок на доходи фізичних осіб в Естонії мають однакову фіксовану ставку (20%). Третьою важливою рисою зазначеної податкової системи є податок на майно, який сплачується лише з вартості землі та не застосовується до нерухомого майна чи капіталу [51].

Для активізації бізнес-процесів та залучення іноземного капіталу, країни ЄС широко використовують механізм надання податкових пільг. Найчастіше вони надаються у форматі: інвестиційного податкового вирахування, інвестиційного податкового кредиту, звільнення від сплати податкових платежів, встановлення знижених податкових ставок, використання прискореної амортизації.

Наприклад, Угорщина надає податкові пільги, пов'язані з фінансуванням кіновиробництва, певних видовищних командних видів спорту, для розвитку бізнесу, для інвестицій в енергоефективність та для малого та середнього бізнесу. Зокрема, для компаній, які куплять стартапи, прибуток до оподаткування може бути зменшений в залежності від вартості акцій придбаних у компаніях-початківцях, але до 20 млн форинтів за податковий рік. Також згідно з національними правилами, податок на дивіденди, відсотки або роялті, які виплачуються нефізичним особам, не стягується.

Особливі преференції мають компанії, які використовують альтернативні джерела енергії у своїй діяльності. Зокрема, у Німеччині зазначена ставка податку на прибуток становить 29,94%. Крім того, у країні широко застосовується прискорена амортизація, яка дозволяє підприємствам переносити вартість

обладнання на готову продукцію в перший рік використання до 50%, в перші три роки-до 80%.

У Франції діє податок на прибуток, який розраховується як різниця між доходами підприємства та витратами, пов'язаними з виробничою діяльністю. Основна ставка оподаткування у 2023 році становить 25,83%. Коли підприємство має у звітному році збитки, то їх можна відраховувати з прибутку наступних років, а в деяких випадках – з прибутку попередніх років [52].

Чехія нещодавно стала більш привабливою для малого та середнього бізнесу завдяки сприятливим податковим умовам. Підприємці в Чехії можуть вибрати між загальною ставкою податку на прибуток у 15 % та спрощеною системою оподаткування. Спрощена система оподаткування, яка діє з 2021 року, передбачає щомісячне відрахування єдиного податку в розмірі 242 євро.

До цього відрахування входить: податок на прибуток у розмірі 4 євро; внесок за соціальне страхування у розмірі 132 євро; внесок за медичне страхування у розмірі 106 євро. Внесок за медичне страхування не є обов'язковим, якщо підприємець має медичну страховку, оформлену при отриманні візи. Спрощена система оподаткування доступна лише для підприємців із річним доходом (виручкою) до 40 416 євро [53].

3.2. Оцінка впливу прямого оподаткування на євроінтеграцію підприємств

Податкові системи країн ЄС мають спільні риси, які були досягнуті в результаті гармонізації. Цей процес передбачає узгодження податкових правил між країнами-членами з метою створення єдиного ринку та забезпечення справедливої конкуренції. Гармонізація також сприяє економічній стабільності та боротьбі з ухиленням від сплати податків. Програма Acquis ЄС у сфері оподаткування складається з двох основних компонентів: непряме оподаткування, яке впливає на вільний рух товарів та послуг, та пряме оподаткування, яке переважно залишається у сфері відповідальності держав-членів. Крім того, існують правила адміністративної співпраці, які забезпечують належне функціонування системи оподаткування.

Проте, законодавство ЄС безпосередньо не регулює пряме оподаткування. Однак, ряд директив та широке юридичне право Суду ЄС встановлюють гармонізовані стандарти оподаткування господарської діяльності. Крім того, країни-члени прийняли спільні заходи для запобігання ухиленню від сплати податків і подвійному оподаткуванню.

Основними пріоритетами сучасної політики гармонізації податків у ЄС, насамперед, виступає усунення від неефективних елементів податкових систем (рис. 3.4).



Рисунок 3.4 – Пріоритети оподаткування в країнах ЄС [54, с.197]

Безумовно, питання щодо формування єдиного європейського оподаткування, яке було б передумовою для стабільних високих темпів зростання інтегрованих економік, сьогодні залишається невирішеним у ЄС та потребує подальшого дослідження.

Насамперед, словацькі податківці наголошують на важливості дотримання певних принципів при створенні системи прямого оподаткування в умовах членства в ЄС, які включають: уникнення дискримінації, забезпечення рівних умов: податкові пільги не повинні порушувати принцип рівних умов для всіх платників . Податкові пільги не повинні призводити до потенційно несприятливого оподаткування, тобто до зниження податкових надходжень [55].

Проте, податкові пільги можуть стимулювати експорт, оскільки вони зменшують витрати підприємств, що виробляють товари для експорту. Це може зробити їхню продукцію більш конкурентоспроможною на світовому ринку. Бо саме експорт є важливим фактором економічного зростання та розвитку будь-якої країни. Він забезпечує надходження валютних надходжень, які можуть бути використані для закупівлі імпортованих товарів і послуг, погашення зовнішніх

боргів, фінансування інвестицій та інновацій, створенню нових робочих місць і підвищенню продуктивності праці.

Після підписання Угоди про асоціацію з Європейським Союзом у 2014 році географічна структура зовнішньої торгівлі України зазнала значних змін. Раніше близько чверті українського експорту товарів йшло до країн ЄС, а решта — до інших країн світу. У період з 2014 по 2022 рік цей розподіл змінився, і частка інших країн суттєво зменшилася, а частка ЄС поступово збільшилася. Зокрема, у 2022 році Європейський Союз є найбільшим торговельним партнером України, і його питома вага у торгівлі товарами становить майже 63% від загального обсягу зовнішньої торгівлі України. Тенденція зростання спостерігається, що свідчить про посилення економічних зв'язків.

Таблиця 3.2 – Структура експорту України за 2018–2022 рр.

Роки	Усього		Країни ЄС		
	Обсяг, млн. дол.	Відносне відхилення, %	Обсяг, млн. дол.	Частка у загальному обсязі, %	Відносне відхилення, %
2018	58972,9	х	24136,9	40,9%	х
2019	65683,5	11,4%	22956	34,9%	-4,9%
2020	49191,8	-25,1%	20790,7	42,3%	-9,4%
2021	68072,3	38,4%	30252,9	44,4%	45,5%
2022	44148,8	-35,1%	24370,1	63,0%	-19,4%

Джерело: складено автором на основі даних [56]

Відповідно до даних зазначених у табл. 3.2, найбільший загальний обсяг експорту України спостерігається (+ 38.4 %) у період 2019 та 2021 році, а обсяг торгівлі з країнами ЄС – на 44,4%. З даних видно, як на обсяг реалізації товарів, робіт, послуг залежить від геополітичного середовища. Зокрема, коронакриза спричинила зменшення торгівлі закордон на -25,1%. Війна в Україні призвела до значного скорочення експорту товарів на 35 %, або на 23,9 мільярда доларів по відношенню до 2021 року. Це сталося внаслідок збоїв у логістиці, пошкодження інфраструктури та обмежень, введених країною-агресором. Єдиною галуззю, яка показала позитивну динаміку, став ІТ-сектор, їхній експорт зріс на 6 %, до 7,35 мільярда доларів.

Агропромисловий та гірничо-металургійний комплекси, незважаючи на війну, продовжили залишатися основними експортерами України. Вони забезпечили понад 60 % товарного і більш як половину сукупного експорту. У 2022 році на частку ЄС припало понад 63 % товарного експорту. Це свідчить про те, що українські компанії змогли адаптуватися до нових умов та знайти нових клієнтів. Серед інших країн найбільшими покупцями української продукції стали Туреччина та Китай. Туреччина імпортувала з України товарів на суму 10,7 мільярда доларів, а Китай – на 9,6 мільярда доларів [57].

Експорт є одним із ключових факторів для успіху підприємства. Він дозволяє вийти на нові ринки, знайти нових клієнтів і збільшити прибуток. Динаміка фінансових результатів підприємств усіх форм власності показано у таблиці 3.3. Крім того, експорт стимулює виробництво, підвищує якість продукції та зміцнює конкурентоспроможність підприємства.

Таблиця 3.3 – Фінансові результати українських підприємств продовж 2018-2022 рр. та сума сплачених прямих податків до бюджету

Роки	Чистий прибуток (збиток), млрд. грн	Рентабельність підприємств, %	Прямі податки, млрд грн.
2018	288 305,47	4,5	452 120,13
2019	523 779,00	7,6	524 469,51
2020	68 054,91	0,9	551 775,61
2021	885 276,48	10,1	698 836,89
2022	-276 277,74	-3,2	734 543,71

Джерело: складено автором на основі даних [33; 56]

З таблиці видно, як на економічну ситуацію та фінансовий стан підприємств вплинули: коронакриза, повномасштабне вторгнення росії до України. У 2018-2022 роках чистий прибуток підприємств України показував різкі коливання. У 2019 році він зріс на 82%, у 2020 році впав на 87,8%, у 2021 році зріс на 1201%, а у 2022 році скоротився на 131%. Рентабельність підприємств України також показала різкі коливання. У 2018 році вона склала 4,5%, у 2019 році зросла до 7,6%, у 2020 році впала до 0,9%, у 2021 році зросла до 10,1%, а у 2022 році скоротилася до -3,2%. Це сталося внаслідок воєнних дій, які призвели до призупинення роботи у виробництві, пошкодження інфраструктури та інших обмежень у роботі підприємств, спричинених країною-агресором. Відповідно,

обсяг сплачених прямих податків залежить від величини фінансового результату державної та приватної форм власності. Зокрема, у 2022 році попри несприятливе геополітичне середовище прямі податки забезпечували лише на 5%, або на 35 706, 82 млрд грн. більше, ніж у попередньому у звітному періоді та на 38%, або на 282 423,58 млрд грн. більше, ніж у 2018 році.

Незважаючи на те, що ЄС вжив низку заходів для лібералізації торгівлі з Україною та залучення її до внутрішнього європейського ринку, війна в Україні негативно вплинула на інтерес та активність європейських бізнес-партнерів до співпраці з Україною. Це пов'язано з тим, що війна створює ризики та небезпеки для інвестицій та ведення бізнесу в Україні. Крім того, європейський бізнес сам перебуває у складній ситуації через низку проблем, зокрема інфляцію, енергетичну кризу та ланцюгів поставок.

У 2023 році Офіс з розвитку підприємництва та експорт в Україні, став членом Європейської асоціації з підтримки торгівлі в ЄС- Trade Promotion Еуропа . Ця неприбуткова організація створена задля об'єднуванн національні та регіональні торговельні організації з метою сприяння торгівлі в Європі шляхом координації зусиль та обміну інформацією [58].

Загалом, для оцінки впливу прямих податків та євроінтеграційних процесів на підприємства в Україні порівнюємо податкове навантаження. Для цього пропонуємо розглянути наскільки вигідно для досліджуваного підприємства ТОВ «Агросвіт», релокація бізнесу у країни Європейського союзу. Насамперед, дане переміщення може відкрити нові можливості для зростання компанії, уникнення ризиків від військових дій, отримання доступу до нових технологій, розширення ринків збуту, зменшення собівартості продукції та послуг. Це може скоротити час доставки товарів до клієнтів, підвищити їхню задоволеність зростання рівня конкурентоспроможності на зовнішніх ринках .Оскільки база оподаткування в кожній країні відрізняється, наразі сконцентруємось на розмірі ставок, тому дані розрахунки, наведені у таблиці 3.4 є умовними.

Таблиця 3.4 – Податкове навантаження з податку на прибуток за умов релокації ТОВ «Агросвіт» до країн Європи у 2022 році

Країна	Ставка податку на прибуток, %	Фінансовий результат до оподаткування, тис грн	Податок на прибуток, тис. грн.	Фінансовий результат після оподаткування, тис. грн	Податкове навантаження за доходами, %
Угорщина	9%	123 808	11 142	112 665	3%
Ірландія	12,5%	123 808	15 476	108 332	4%
Румунія	16%	123 808	19 809	103 999	6%
Україна	18%	123 808	22 285	101 523	6%
Данія	22%	123 808	27 237	96 570	8%
Німеччина	29,94%	123 808	37 068	86 740	11%

Джерело: складено автором на основі даних [49] та додатку Ж

Найменшим податковим навантаженням з податку на прибуток у доходах можна вважати в Угорщині-3% та Ірландії -4% відповідно. Рекоलाція до Німеччини призведе до зменшення прибутків на підприємстві. Таким чином, високе податкове навантаження на прибуток підприємства може негативно позначитися на їх ефективності господарювання. Воно може призвести до зменшення інвестиційної активності підприємства, зниження їх конкурентоспроможності та навіть банкрутства.

Також, на нашу думку, важливим фактором впливу на ефективність стягнення податків, масштаби ухилення від сплати, а також на підвищення ролі прямих податків є податкова культура. Це пояснюється тим, що надходження від основних видів прямих податків - податків на прибуток - залежать від правильності декларування доходів. При цьому рівень тінізації економіки в Україні є достатньо високим (див. рис.3.5). Це спричинено, насамперед, наявністю територій, не підконтрольних Уряду, утворених у ході збройної агресії росії проти України, та, як наслідок, зростання “потенційних можливостей” для застосування схем контрабанди товарами, недоскальності судової системи та високий рівень корумпованості .



Рисунок 3.5 – Рівень податкового навантаження в Україні та рівень тінізації економіки протягом 2014-2022 років, %

Джерело: складено автором на основі даних [21;54]

Аналіз таблиці показує, що існує прямий зв'язок між рівнем податкового навантаження та рівнем тінізації економіки. Тобто, з підвищенням рівня податкового навантаження зростає і рівень тінізації економіки. Це пояснюється тим, що платники податків прагнуть зменшити своє податкове навантаження, і для цього вони можуть використовувати легальні або нелегальні способи. У 2014, 2022 роках після початку російсько-української війни та її загострення рівень податкового навантаження в Україні різко зріс. Це було пов'язано з необхідністю збільшення надходжень до бюджету для фінансування військових витрат [59].

Саме тіньова економіка ускладнює реалізацію реформ, які необхідні для євроінтеграції. Зокрема, реформа податкової системи є важливою передумовою для вступу України до ЄС. Реалізацію євроінтеграційних програм, які потребують значних фінансових ресурсів, ускладнюється тим, що значна частина економіки України працює нелегально та сприяє розвитку корупційним процесам, поширенню злочинності, недотриманню податкових надходжень до бюджету.

Проте, розвиток цифрових технологій позитивно вплинув на український бізнес. Він спростив доступ до зовнішніх ринків, сприяв модернізації обладнання та оптимізації управлінських процесів. Інтеграція до Єдиного цифрового ринку ЄС (ЄЦР) є важливим кроком для України. Вона допоможе країні поглибити

економічну інтеграцію з ЄС, розширити процеси цифровізації та підвищити антикорупційний рівень. Для бізнесу це означає регулювання за європейськими правилами та посилення захисту споживачів. Інтеграція до ЄЦР також сприятиме акумулюванню інвестицій, зростанню обсягів торгівлі та підвищенню рівня зайнятості. Інтеграція до ЄЦР передбачає впровадження європейських антикорупційних норм та зростання податкових надходжень до бюджету за рахунок зменшення тінізації економічних процесів.

Одним із найважливіших завдань у сфері оподаткування є запобігання ухиленню від сплати податків та подвійного оподаткування. ЄС ухвалив низку директив, які спрямовані на досягнення цих цілей. Для того, щоб упровадити ці директиви в національне законодавство, Україна повинна внести певні зміни до свого податкового законодавства. Наприклад, електронне врядування підвищило ефективність і прозорість діяльності Уряду, посилило діалог з громадянами. За Індексом розвитку електронного уряду (EGDI) 44 у 2022р. Україна посіла 46 місце серед 193 країн і увійшла до групи держав з досить високим рівнем розвитку електронного врядування [60].

Для України пріоритетним є впровадження директив ЄС щодо запобігання ухиленню від сплати податків “ Anti-Tax Avoidance Directive “ : ATAD 1 та ATAD 2. Це можна зробити ще до отримання повного членства в ЄС, оскільки заходи щодо захисту бази оподаткування діють незалежно від членства в ЄС. Для цього необхідно переглянути існуючі податкові правила в Україні (наприклад, щодо оподаткування контрольованих іноземних компаній) та запровадити нові інструменти (наприклад, оподаткування гібридних інструментів і структур) [61].

У 2024 році в ЄС почнуть діяти правила ATAD 3, які спрямовані на боротьбу з підставними компаніями. Такі компанії не мають реальної економічної присутності в ЄС, але використовують її для отримання податкових пільг. ATAD 3 передбачає ряд критеріїв та вимог до звітності, які допоможуть компетентним органам виявити підставні компанії. У майбутньому такі правила можуть бути запроваджені й в Україні.

Завдяки реалізації Плану дій Розмиванню оподаткованої бази й виведення прибутку з-під оподаткування (BEPS), Україна частково інтегрувала ці правила у своє національне законодавство та працює над узгодженням цих правил з директивами ATAD. Тобто, пріоритетом для України є імплементація директив ATAD, оскільки це допоможе захистити базу оподаткування і забезпечити рівні умови для конкуренції між українськими та європейськими підприємствами.

3.3. Шляхи вдосконалення прямого оподаткування в Україні на основі європейського досвіду

Україна, яка прагне до інтеграції в Європейський Союз, має можливість модернізувати свою податкову систему, вивчаючи досвід розвинених зарубіжних держав, зокрема держав-членів ЄС. Це дозволить зменшити податкове навантаження на бізнес, забезпечити достатній рівень соціального захисту населення та сприяти економічному розвитку України. При цьому важливо, щоб нова податкова система стимулювала інвестиційну активність і була справедливою для всіх платників податків.

У ЄС політика в галузі прямих податків спрямована на вирівнювання умов конкуренції, забезпечення вільного пересування капіталів та створення сприятливого податкового режиму. До недавнього часу національні податкові режими в цій сфері залишалися несумісними, що підтверджується різними ставками податку на прибуток підприємств. Варто виокремити основні проблеми у системі прямого оподаткування, які негативно впливають на економічне становище країни та розвиток підприємств такі, як: нерівномірний і несправедливий розподіл податкового навантаження; перетворення податкової системи на чинник пригнічення економічного зростання та інвестиційної

активності, ухилення від сплати податків і відтік капіталів за кордон; нестабільне податкове законодавство; проблема подвійного оподаткування.

Подвійне оподаткування виникає, коли один і той самий дохід оподатковується в двох або більше країнах. Це може статися через відмінності в податковому законодавстві країн, різний рівень економічного розвитку або інші фактори. Подвійне оподаткування може призвести до негативних наслідків для економіки. Воно може зменшити кількість інвестицій, що призведе до зниження економічної активності. Це, в свою чергу, може призвести до підвищення цін на товари та послуги та скорочення доходів до бюджету. Саме тому платники податків і уряди країн мають спільний інтерес у нівелюванні подвійного оподаткування.

Цю проблему можна вирішити за допомогою національних законів або міжнародних угод. На практиці міжнародні угоди є більш ефективним способом уникнення подвійного оподаткування. Станом на 2023 рік, Україна ратифікувала 71 міжнародні договори про уникнення подвійного оподаткування. Відповідно, ці договори гарантують, що вітчизняні суб'єкти господарювання, які працюють за кордоном, і іноземні підприємства, які працюють в Україні, сплачують податки лише в країні працевлаштування [58].

Один із методів ухилення від сплати податків та водночас одним із способів податкової оптимізації є оформлення працівників як суб'єктів підприємницької діяльності на спрощеній системі оподаткування. Це дозволяє роботодавцям економити на сплаті податків, зокрема на соціальних внесках, єдиному податку, а працівнику на податку на доходи фізичних осіб. Така схема стала особливо популярною останнім часом через зростання ринку ІТ-послуг в Україні. У цій сфері часто важко відрізнити трудові відносини від господарських, що створює умови для застосування цієї схеми. У Німеччині діє податкова поліція «Штойфа»- спеціальний орган, який займається розслідуванням економічних злочинів. Поліція має право на розшукові заходи, такі як обшуки, особисті огляди, отримання інформації, вилучення документів та затримання

підозрюваних. Ці повноваження дозволяють поліції ефективно боротися з економічними злочинами [59, с.80].

Найефективнішим податковим інструментом регулювання підприємницької діяльності є податок на прибуток. До 2020 року більшість держав-членів ЄС знижували ставки податку на прибуток, щоб залучити інвестиції. В Україні також обговорюється застосування податку на виведений капітал. Наразі податок на виведений капітал «пілотно» тестують резиденти Дія-сіті. Загалом, в Україні 537 юридичних осіб є резидентами Дія Сіті, з яких лише 236 перебувають на ПнВК. У 2022 році резиденти «Дія City» зробили значний внесок у розвиток української економіки, адже сплатили до бюджету понад 4 млрд гривень податків і створили понад 35 000 робочих місць. При вступі в Дія Сіті компанія може обрати, чи сплачувати податок на виведений капітал (9%) чи податок на прибуток (18%) [60].

Загалом, система оподаткування ПнВК, використовується лише в невеликій кількості європейських країн. Зокрема, вона діє в Естонії з 2000 року, в Грузії з 2017 року та в Латвії з 2018 року. В інших європейських країнах діє корпоративний податок, який є аналогом податку на прибуток [61, с.115-117]. Основна ідея податку на виведений капітал полягає в тому, що зароблений прибуток оподатковується ПнВК лише тоді, коли він виплачується власникам у вигляді дивідендів або інших платежів, подібних до дивідендів. Мета бізнесу – це заробляти гроші, які можна використовувати для розвитку бізнесу, створення доданої вартості, генерування нових доходів, утримання робочих місць та сплати податків. Однак бізнес може також використовувати свої доходи для "споживання", наприклад, для виплати дивідендів власникам, акціонерам або іншим зацікавленим особам. Податок на виведений капітал передбачає оподаткування лише доходів, які використовуються для "споживання".

Запровадження даного податку має призвести до підвищення податкових надходжень, після того, як підприємці адаптуються до нової системи оподаткування. Міжнародний досвід показує, що в країнах з розвиненими інституціями податкові надходження від оподаткування ПнВК починають

зростати через кілька років (наприклад, в Естонії через 10 років, у Грузії поки що ці доходи залишаються нижчими, ніж до реформи.). Оскільки Україна не є такою розвиненою в інституційному плані, як Естонія, можна прогнозувати, що запровадження ПнВК призведе до постійного зниження податкових надходжень [62, с.110; 64].

Проте, на нашу думку, застосування цього виду на загальному рівні, має декілька недоліків. Адміністрування платниками податку має складнощі щодо розрахунку бази оподаткування, недореформовані державні організації у сфері оподаткування, судової системи, а це буде сприяти активізації корупційних схем. У свою чергу збільшиться кількість податкових перевірок щодо призведе до погіршення іміджу України на міжнародній арені.

Вважаємо, що передумовою для євроінтеграції України є спрощення обліку податкових розрахунків і відповідних форм звітності. У багатьох розвинених країнах світу вже існує практика використання одного рахунку для сукупності податкових платежів, сплачуваних підприємством. Це значно спрощує облік і звітність для підприємств. В Україні ж ситуація є іншою, адже складання податкової звітності вимагає більше часу та зусиль, ніж звітність у фінансово-статистичній формі. Це пов'язано з тим, що податкова звітність є більш громіздкою і дублює інформацію з окремих секторів. Крім того, численні додатки до звітності не містять важливої інформації, а слугують лише допоміжними таблицями [63, с.195].

Наприклад, для підвищення прозорості податкової системи Хорватія активно просуває використання електронних платежів та безготівкових систем оплати. Це спрощує сплату податків та допомагає уникнути нелегального обороту готівки. Крім того, Хорватія вдосконалила систему контролю та аудиту, спростила податкові процедури для малих підприємств та створила централізовану базу даних, яка містить інформацію про платників податків та їх фінансові транзакції.

Для України одним із найважливіших завдань є підвищення податкової культури серед платників податків. В Україні досить гостро постає питання

довіри громадян до своєї держави. Зокрема, у скандинавських країнах (Данії, Норвегії, Фінляндії, Швеції) доступ до інформації про сплату податків компаній країни є відкритим для широкого кола громадськості. Швеція активно займається цим завданням, проводячи освітні кампанії. Також на відповідних сайтах державних установ розміщено відеоматеріали, які слугують роз'ясненням для платників податків, сприяють їх поінформованості про чинне законодавство у галузі оподаткування, права та обов'язки. Саме такий інструмент контролю говорить про відкритість національної економіки. [63, с.197]

За даними Індексу сприйняття корупції, який оцінює рівень корупції в країнах світу, Україна у 2022 році посіла 116 місце зі 180. Це означає, що в нашій державі існує високий рівень терпимості до корупційних злочинів. Німеччина вживає активних заходів для запобігання корупції серед чиновників шляхом моніторингу їхніх фінансових операцій, які можуть бути ознакою корупції. Особливістю Німеччини є створення реєстру корумпованих фірм. Фірми, які потрапили до цього реєстру, не можуть далі виконувати будь-які державні замовлення [64, с.31].

Дослідження досвіду розвинених країн у сфері оподаткування сільськогосподарських товаровиробників є важливим для країни з сприятливим кліматичним середовищем, як Україна [65,с.240]. На даному етапі, можливо, вжити таких заходів, як:

- 1) застосувати більш гнучку систему податкових пільг для сільськогосподарських товаровиробників, яка буде враховувати їхні регіональні особливості шляхом запровадження коригувального коефіцієнту, який би змінював базу оподаткування в залежності від родючості ґрунтів та природної екосистеми;

- 2) сприяти розвитку інфраструктури сільських територій, що забезпечить доступ сільськогосподарських товаровиробників до необхідних ресурсів та послуг.

Оскільки використовуючи загальний режим оподаткування, такі організації несуть високий рівень податкового навантаження, при цьому не мають

можливості переходу на спрощену систему оподаткування у вигляді єдиного податку 4 групи для сільськогосподарських товаровиробників у зв'язку з невиконанням 70% відповідного критерію. Тому дане становище дестимулює сільськогосподарської галузі певною мірою.

У процесі аналізу виявлено, що в Україні інструменти екологічного регулювання ще не до кінця сформовані і потребують удосконалення. Тому з метою регулювання екологічних процесів рекомендуємо внести такі доповнення та зміни до податкової системи, як: впровадити оподаткування використання стимуляторів росту та антибіотиків у кормах тварин; продукції та упаковки, яка містить небезпечні речовини. Також доцільно провести моніторинг діючих та перспективних фіскальних пільг у сфері екологічного оподаткування. Зокрема, це стосується розмитнення та прискореної амортизації основних засобів природоохоронного призначення, використання підприємствами ресурсозберігаючих технологій тощо.

Для реалізації короткострокових проектів на певний період, деякі країни ЄС застосовують податки на солідарність. Основною метою даного виду податку є фінансування проектів, які теоретично спрямовані на об'єднання та зміцнення суспільства. У 2022 році була здійснена масова імплементація цього податку в ЄС для регулювання проблеми високих цін у енергетичній сфері. Угорщина запровадила даний податок для фармацевтичних компаній. [66, с.85]. Базою оподаткування, якого є чистий оборот компанії та використовується прогресивна шкала ставок: до 50 млрд форинтів – 1 %; від 50 млрд до 150 млрд форинтів – 3 %, понад 150 млрд форинтів – 8 %. Також у Німеччині та Франції планують запровадити податок на солідарність з Україною, його важливість полягає в тому, що він може стати важливим джерелом фінансування для підтримки України в її боротьбі з російською агресією. Вважаємо, за необхідне перейняти даний досвід для забезпечення додаткових надходжень до бюджету у військовий час шляхом вилученню частини доходу у розмірі 5% з фізичних осіб.

Таким чином, зарубіжний досвід показує, що пряме оподаткування може бути як стимулом, так і стримуючим фактором для розвитку підприємств. Він

може сприяти підвищенню інвестиційної привабливості підприємств, ефективності їхнього економічного розвитку та соціальної захищеності працівників. Тому сьогодні актуально не лише зменшувати податкове навантаження, але й вдосконалювати систему оподаткування та використовувати кращі практики світового досвіду.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній магістерській роботі досліджено теоретико-методичні підходи та цілі прямого оподаткування підприємств, визначено економічну природу та роль впливу на підприємств на Зведений бюджет України у контексті євроінтеграції, використано практичний спосіб застосування методу податкового навантаження для оцінки ефективності справляння податкових платежів на прикладі ТОВ «Агросвіт». А також у результаті здійсненого дослідження розроблено рекомендації щодо вдосконалення прямого оподаткування на основі аналізу зарубіжного досвіду:

1. У сучасних умовах економічного розвитку прямі податки з макроекономічної точки зору є джерелом формування доходів бюджету держави, а з мікроекономічної точки зору відносять до приводу оподаткування юридичних осіб є елементом фінансових відносин підприємства та держави. Прямі податки сприяють реалізації принцип справедливого оподаткування та позитивно впливають на рівномірність його розподілу. Саме прямі податки мають певну залежність з фінансовими результатами платника, адже від їх обсягу залежить обсяг сплачених податків та навпаки.

2. Загалом, в Україні до прямих податків відносять: податок на прибуток підприємств; податок на доходи фізичних осіб; екологічний податок; рентна плата та плата за землю. Також до цього переліку входить і військовий збір та ЄСВ, хоча вони і не вказані в Податковому кодексі, проте фактично справляються з доходів платника. Платники податків, які розташовані на територіях, де ведуться бойові дії або на тимчасово окупованих територіях, тимчасово звільняються від сплати земельного податку, орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності, рентної плати та екологічного податку.

3. Саме прямі податки мають певну залежність з фінансовими результатами платника, адже від їх обсягу залежить обсяг сплачених податків та навпаки. Через механізм прямого оподаткування уряд може впливати на ділову активність

суб'єктів господарювання, інвестиційну привабливість, сукупне споживання та накопичення капіталу. Насамперед, в умовах гострої потреби у фінансових ресурсах система прямого оподаткування повинна бути спрямована на створення сприятливих умов для здійснення господарської діяльності економічних суб'єктів та відігравати ключову роль у формуванні бюджетних надходжень.

Для оцінки впливу прямого оподаткування на ефективність діяльності суб'єктів господарювання доцільно проводити аналіз податкового навантаження, що включає у себе факторний, динамічний та компаративний аналізи. Вплив рівня податкового навантаження проаналізовано на конкретному прикладі ТОВ «Агросвіт», яке займається вирощуванням сільськогосподарської продукції.

4. Прямі податки забезпечують формування значної частини доходів бюджетів всіх рівнів. У 2020-2021 роках прямі податки становили близько половини всіх податкових надходжень Зведеного бюджету України. У 2022 році їхня частка зросла до 55%. Це пов'язано з повномасштабним військовим вторгненням росії в Україну, яке призвело до закриття портів і зниження експортного потенціалу країни.

Податок на прибуток є одним з головних прямих бюджетоформуючих податків та важливим інструментом для регулювання і стимулювання бізнесу, пожвавлення інвестиційної та інноваційної діяльності. Проте, його частка у доходах Зведеного бюджету протягом 2018 -2022рр. зменшилась на 3,02% та складає у 2022 році -5,94%. У абсолютному вираженні обсяг надходжень даного податку мав протилежну тенденцію. У 2022 році відбулося суттєве зменшення податкові доходи, отримані від податку на прибутку (на 33,28 млрд грн, або на 20,3% порівняно з 2021 р.). Оскільки економіка України перебуває у стані рецесії, а держава у стані війни, як наслідок: падає ділова активність, зростає кількість підприємств-банкрутів, збільшується рівень безробіття, що зменшує витрати на споживання товарів, робіт, послуг.

5. Аналіз ключових фінансово-економічних показників дозволив виявити, що протягом 2020-2022 років ТОВ "Агросвіт" має позитивні зміни у капіталі підприємства, показники оцінки майнового стану підприємства не мають стійких

значень. Аналіз ділової активності та платоспроможності показав, що підприємство здатне, в повній мірі, виконувати свої зобов'язання у визначені для цього терміни. Адже, спостерігається тенденція до зменшення тривалості погашення дебіторської та кредиторської заборгованостей, фінансового циклу компанії, що є у цілому позитивною характеристикою. А також можна додати, що підприємство є платоспроможним, стійким, фінансово-незалежним, адже не користується позиковими коштами для фінансування своєї діяльності. За результатами проведеного аналізу рентабельності, зроблено висновок: щороку ТОВ "Агросвіт" збільшує ефективність використання власних активів та власного капіталу, суму залишку після покриття собівартості продукції.

6. Найбільшу частку у структурі податкового навантаження займає податок на прибуток (у 2022 році -59%). Загалом, друге місце за значимістю сплачених податків у структурі займає ЄСВ. Хоча ЄСВ не є податком, він є обов'язковим і регулярним страховим внеском, який сплачує роботодавець за найманих працівників. Проте даний платіж збільшує витрати підприємства та відволікає оборотні кошти. Проведений аналіз показав, що підприємство стежить за податковою дисципліною та постійно підвищує рівень ефективності своєї діяльності. Зокрема, ефективна ставка податку на прибуток протягом 2021-2022 рр. є вищою за законодавчо визначену та коливається на рівні 19%-21%.

7. Досвід зарубіжних країн свідчить, що задля поліпшення екологічної ситуації у світі, для компаній, які використовують альтернативні джерела енергії розроблено більш сприятливі умови з боку оподаткування для ведення господарської діяльності. Для регулювання зменшення забруднення навколишнього природного середовища та модернізації екологічного податку пропонується внести такі зміни до податкової системи: впровадити оподаткування при використанні стимуляторів росту та антибіотиків у кормах тварин, а також продукції та упаковки, яка містить небезпечні речовини. Для підвищення прозорості податкової системи, зменшення рівня корупції у сфері

прямого оподаткування, цікавим є досвід Хорватії, зокрема щодо створення централізованої системи про доходи платників, їхні фінансові операції.

8. Основними пріоритетами сучасної політики гармонізації податків у ЄС, насамперед, виступає усунення від неефективних елементів податкових систем, їх гармонізація. Україна задля вступу до Європейського Союзу, зобов'язана імплементувати ряд директив для відповідності податкової системи певних вимогам. Цей процес передбачає узгодження податкових правил між країнами-членами з метою створення єдиного ринку та забезпечення справедливої конкуренції. Протягом 2018-2022 рр. структура торгівлі зазнала змін: зросла роль експорту товарів підприємств до країн ЄС. (у 2018 році-41%, у 2021 році-44%, у 2022 році-63%). Експорт дозволяє вийти на нові ринки, знайти нових клієнтів і збільшити прибуток та розмір податкових надходжень з прямих податків, зокрема податку на прибуток. Незважаючи на несприятливе геополітичне середовище, у 2022 році прямі податки в Україні забезпечили зростання податкових надходжень на 5%, або на 35,7 млрд грн, порівняно з попереднім роком, а також на 38%, або на 282,4 млрд грн, більше, ніж у 2018 році.

Загалом, механізм прямого оподаткування в Україні має ряд проблем. Для вирішення проблем податкового регулювання в Україні, а саме: тінізації доходів, ухилення від сплати податків, корумпованості економіки - необхідно провести реформу не лише прямого оподаткування, а всієї податкової системи. Нова модель оподаткування повинна враховувати інтереси як держави, так і платників податків.

9. Уряд України розглядає ряд ініціатив задля вирішення цих прогалин, а також можливість запровадження податку на виведений капітал замість податку на прибуток. Цей податок не має таких проблем, як податок на прибуток, оскільки він сплачується лише на прибуток, який виводиться з підприємства. Серед недоліків оподаткування виведеного капіталу є те, що він може призвести до суттєвого зменшення податкових надходжень у перші роки його запровадження. Це пов'язано з тим, що підприємства можуть просто не виводити прибуток з країни, щоб не сплачувати податок. Надходження додаткових коштів до бюджету

очікується лише на четвертий рік запровадження податку на виведений капітал. Оскільки, Україна перебуває у стані війни, застосування та реформація на рахунок податку на виведений капітал є не доцільною.

Натомість рекомендуємо досвід для забезпечення додаткових надходжень до бюджету у військовий час шляхом вилученню частини доходу з фізичних та юридичних осіб у вигляді податку на солідарність.

Отже, система прямого оподаткування повинна стимулювати виробництво та інвестиції, а не просто збільшувати податкові надходження. Це можна зробити, збільшуючи обсяги податкового навантаження лише за рахунок збільшення виробництва продукції та дозволяючи підприємствам реінвестувати прибуток. На нашу думку, дані рекомендації сприятимуть залученню підприємств України до європейського простору.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Офіційний сайт Державної податкової служби України. URL: <https://tax.gov.ua/korisni-posilannya/slovník>. (дата звернення: 03.09.2023)
2. Пасінович І.І. Прямі податки та їх вплив на фінансовий стан підприємства. Збірник тез звітної наукової конференції Львівського національного університету імені Івана Франка. Секція факультету управління фінансами та бізнесу. Львів: ЛНУ ім. І.Франка. 2018. С. 103-107
3. Василик О. Д. Теорія фінансів. Підручник. К.: НІОС. 2001. 416 с
4. Єфименко Т. І. Нові підходи до адміністрування податків. *Фінанси України*. 2011. № 10. С. 3-15.
5. Каламбет (Юдіна) С.В., Ткаченко В.Є. Податки як інструмент вирівнювання фінансових результатів діяльності суб'єктів господарювання. *Гроші, фінанси і кредит*. 2016. Вип.5.С.350-356
6. Юхименко П. І., Федосов В. М., Лазебник Л. Л. та ін. Теорія фінансів: Підручник / за ред. проф. В. М. Федосова, С. І. Юрія. К.: Центр учбової літератури, 2010. 576 с.
7. Томнюк Т. Л. Податкова система: навчальний посібник. Чернівці: ЧТЕІ ДТЕУ, 2022. 324 с.
8. Податковий кодекс України : Відомості Верховної Ради України від 07.04.2011, № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> : станом на 23.11.2023р. (дата звернення: 03.09.2023)
9. Сміт А. Добробут націй. Дослідження про природу та причини добробуту націй / пер. з англ. Київ: Port-Royal, 2001. 596 с.
10. Чуй І. Р. Систематизація принципів оподаткування доходно-прибуткових податків. *Сучасні напрями розвитку економіки, підприємництва, технологій та їх правового забезпечення*: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції-Львів : вид-во Львівського торговельно-економічного університету, 2020. – 372 с.

11. Гринюк Р. М. Функції та принципи прямого оподаткування підприємницьких структур: *Економічні науки*. 2016. Вип. 16. С.69-72
12. Андрійчук У.В. Функції податків та їх економічний зміст в умовах перехідної економіки. *Економіка*.2005.№2.С.182-186
13. Ляшенко Г.П. Сутність прямих податків та їх вплив на економіко-господарську діяльність підприємств. *MODERN RESEARCH IN WORLD SCIENCE*. 2022. С.889-894
14. Офіційний сайт Дія-Сіті. URL: <https://city.diia.gov.ua/> (дата звернення 13.10.2023)
15. Івашків Т.С. Переваги та недоліки в системі прямого і непрямого оподаткування. *Науково-інформаційний вісник економіста*. 2013. №7. С.335-340
16. Пасінович І.І. Прямі податки та їх вплив на фінансовий стан підприємства. Збірник тез звітної наукової конференції Львівського національного університету імені Івана Франка. Секція факультету управління фінансами та бізнесу. Львів: ЛНУ ім. І.Франка. 2018. С. 103-107.
17. Податок на прибуток 2023. URL: <https://www.mogol.alfa.com.ua/ua/buhgalterski-novini/podatok-na-pributok/> (дата звернення: 27.09.2023)
18. Податкові пільги, які планували скасувати з 1 липня, поки не чіпатимуть..URL:<https://www.epravda.com.ua/news/2023/06/12/701054/> (дата звернення: 13.11.2023)
19. Податок на доходи фізичних осіб в 2023 році. URL: <https://oblikbudget.com.ua/article/341-podatok-na-dohodi-fzichnih-osb> (дата звернення: 27.09.2023)
20. Рентна плата: як розрахувати, кому та коли сплачувати.URL::<https://buhplatforma.com.ua/article/8894-rentna-plata-yak-rozrahuvati-komu-ta-koli-splachuvati> (дата звернення: 27.09.2023)
21. Дудник О.Б. Порядок та механізм адміністрування місцевих податків і зборів в Україні. *Сучасний стан та перспективи розвитку фінансової системи України*.2023. С.83-85

22. Барабаш Н.С., Никонович М.О. Податковий аналіз: зміст та особливості розвитку. *Економічні науки*. 2013. С. 119-123
23. Кузь В.І. Податкова система: навч. посіб. Чернівці: Чернівець. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2022. 240 с.
24. Новік О.І. Тлумачення поняття «податкове навантаження» у вітчизняній та зарубіжній літературі. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. №6. С. 742-757
25. Мельничук Г.С. Організація та методика аналізу податкового навантаження на підприємство: теоретичні аспекти. *Збірник наукових праць Університету державної фіскальної служби України*. 2020. №1. С. 17-18
26. Андрієнко Ю. С. Городецька Т.Е. Сучасні форми прямого оподаткування. *Інфраструктура ринку*. 2019. Випуск 30. С. 397-400
27. Новіков М.А. Порівняльний аналіз методик визначення податкового навантаження та шляхи їх удосконалення. *Сталий розвиток економіки*. 2022. С. 284-288.
28. Кужель, В. В., Николюк, Н. П., & Опалко, К. С. Податкове стимулювання діяльності суб'єктів господарювання аграрної галузі та шляхи його вдосконалення. *In The 6th International scientific and practical conference "Modern directions of scientific research development" (November 24-26, 2021) BoScience Publisher, Chicago, USA*. 2021.
29. Концева В.В., Антоненко Н.В., Карлова І.О. Обліково-аналітичне забезпечення оцінки податкового навантаження підприємства. *Економіка та суспільство*. 2021. №9. С. 58-78
30. Corporate Finance Institute. URL: <https://corporatefinanceinstitute.com/resources/accounting/effective-tax-rate/> (дата звернення: 14.10.2023)
31. Соколовська А.М. Теоретичні засади визначення податкового навантаження та рівня оподаткування економіки. *Економіка України*. 2006. № 7. С. 4 – 12.

32. Побережень О.В., Гусев А.О. Фінансовий аналіз як інструмент оптимізації податкового навантаження підприємства. *Ринкова економіка: сучасна теорія і практика управління*. 2022. Том 20. №. 3 (46). С.122-131

33. Сайт державного веб-порталу бюджету для громадян. URL: <https://openbudget.gov.ua/> (дата звернення: 02.12.2023)

34. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/> (дата звернення: 02.12.2023)

35. Звіт про прямі збитки інфраструктури та непрямі втрати економіки від руйнувань внаслідок військової агресії росії проти України станом на червень 2023 року. 60 с. Київська школа економіки: сайт. URL: https://kse.ua/wp-content/uploads/2023/09/June_Damages_UKR_-Report.pdf (дата звернення: 15.11.2023)

36. Аналітична довідка про роботу Фонду державного майна України та хід приватизації державного майна за 9 місяців 2023 року. URL: [https://www.spfu.gov.ua/userfiles/files/Dov_Analit%209%20mis_2023\(1\).pdf](https://www.spfu.gov.ua/userfiles/files/Dov_Analit%209%20mis_2023(1).pdf) (дата звернення: 15.11.2023)

37. Гаманюк О. Чи є державні підприємства менш прибутковими за приватні? URL: <https://www.epravda.com.ua/publications/2018/03/1/634580/> (дата звернення: 23.10.2023)

38. Огренич (Швець) Ю. О. Податкове планування як засіб оптимізації податкового навантаження підприємств України. Підприємництво та логістика в умовах сучасних викликів: матеріали II Міжнар. наук.-практ. конф. Тернопіль: Видавництво «Університетська думка» Західноук, 2022. С. 58–62.

39. Офіційний сайт Міністерства захисту довкілля та природних ресурсів України. URL: <https://ecozagroza.gov.ua/> (дата звернення: 18.10.2023)

40. Матюха В.В., Сухіна О.М., Антоненко В.М. Екоцид і оцінка економічних збитків, завданих лісовим екосистемам України від наслідків збройної агресії рф. URL: <http://ea.donntu.edu.ua/bitstream/123456789/34408/1/%d0%b8%d0%b4%205.pdf> (дата звернення: 19.09.2023)

41. Ecobusiness group. Екологічний податок в Україні-2022. URL: <https://ecolog-ua.com/news/ekologichnyy-podatok-v-ukrayini-2022-zminy-ta-spromozhnist-vykonaty-maybutni-zhorstki-vymogy-i> (дата звернення: 16.09.2023)
42. Постанова Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2022 р. № 168 “Питання деяких виплат військовослужбовцям, особам рядового і начальницького складу, поліцейським та їх сім’ям під час дії воєнного стану”. Офіційний вісник України, 2022 р., № 25.
43. Закон України «Про внесення змін до розділу VI Бюджетного кодексу України щодо забезпечення підтримки обороноздатності держави та розвитку оборонно-промислового комплексу України» від 08.11.2023 р. № 3428-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3428-20#Text> (дата звернення: 16.09.2023)
44. Степаненко О.І., Дубовик М.Ф. Аналіз дебіторської заборгованості, її вплив на фінансовий стан та ділову активність підприємства. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2022. Випуск № 2(88). С.116-124.
45. Офіційний сайт Головного управління ДПС у Черкаській області. URL: <https://ck.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/551156.html> (дата звернення: 23.11.2023)
46. Матвійчук Л., Олійник Л. Податкове навантаження вітчизняних підприємств в умовах воєнного стану: методичний аспект. *Вісник Хмельницького національного університету*. №3.2022. С.32-41
47. Податкове право країн ЄС: посібник / М. Г. Волощук, О. О. Петріченко, О. В. Білаш, Т. О. Карабін, М. В. Менджул. – Ужгород : Видавництво Олександри Гаркуші, 2021. 144 с.
48. Інформаційна довідка: Податкова система країн-членів ЄС. №11.2022. URL: https://pdf.usaid.gov/pdf_docs/PA00ZKX1.pdf (дата звернення: 12.11.2023)
49. OECD (2023). Statutory Corporate Income Tax Rates. URL: https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=CTS_CIT (дата звернення: 12.11.2023)
50. Лубковський С.А., Шульга Т.О. Сучасні тенденції в ставках податку на прибуток підприємств у країнах Європейського союзу та Україні. *Сучасні*

інструменти управління корпоративними фінансами: зб. Матеріалів VII Всеукр. науково-практичної інтернет-конференції студентів, аспірантів та молодих вчених, 15 листопада 2023 року— Київ: КНЕУ, 2023. С.114-118

51. Шульга Т.М. Зарубіжний досвід щодо податку на виведений капітал та перспективи його запровадження в Україні. *Порівняльно-аналітичне право*. 2019. №1. С.257-278

52. Corporate - Taxes on corporate income. URL: <https://taxsummaries.pwc.com/france/corporate/taxes-on-corporate-income> (дата звернення: 12.11.2023)

53. Малий бізнес в Європі: яку спрощену систему оподаткування пропонують країни ЄС. URL: https://biz.ligazakon.net/analytics/212147_maliy-bznes-v-vrop-yaku-sproshchenu-sistemu-opodatkovannya-proponuyut-krani-s ((дата звернення: 16.11.2023)

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

55. Наближення систем оподаткування: Шлях України до гармонізації з податковим законодавством ЄС та сучасні адміністративні практики. URL: <https://eu4pfm.com.ua/news/nablyzhennia-system-opodatkovannia-shliakh-ukrainy-do-harmonizatsii-z-podatkovym-zakonodavstvom-yes-ta-suchasni-administratyvni-praktyky/?lang=uk>

56. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 17.11.2023)

57. Експорт України у 2022 році: головні тенденції, сектори та регіони. URL: https://export.gov.ua/news/4570eksport_ukraini_u_2022_rotsi_golovni_tendentsii_sektori_ta_reghioni (дата звернення: 17.11.2023)

58. Міжнародні договори України про уникнення подвійного оподаткування. URL: https://mof.gov.ua/uk/international_agreements_of_ukraine_on_a_voidance_double_taxation-543 (дата звернення: 17.11.2023)

59. К. О. Токарєва, Н. В. Тімощенкова. Ухилення від сплати податків та шляхи його подолання в Україні й зарубіжних країнах. *Право та інновації*.2018. № 1 (21). С.79-82

60. Резиденти «Дія City» сплатили 80,5 млн грн податку на виведений капітал у I кварталі 2023 року. URL: <https://dou.ua/lenta/news/exit-capital-tax/> (дата звернення: 19.11.2023)

61. В. І. Ляшенко, О. А. Бородіна, О. В. Ліщук. Податок на виведений капітал як спеціальний режим стимулювання реінвестицій в індустріальних парках повоєнної України. *Економічний вісник Донбасу*.2022. № 3(69).С.108-122

62. Белтій О., Сологуб І. Три міфи про податок на виведений капітал.. URL: <https://voxukraine.org/try-mify-pro-podatok-na-vyvedenyj-kapital-abo-dosyt-shukaty-charivnu-pigulku-tam-de-yiyi-nemaye> (дата звернення: 18.09.2022)

63. Мельник Л.О. Податкова культура: зарубіжний досвід. Соціальні та поведінкові науки.2022. №4 (83).С.194-199

64. Войтенко Ю.М. Європейська практика боротьби з корупцією: досвід для України в рамках євроінтеграційних процесів. 2022. С.29-33

65. Найда А.В., Кіор М.І. Оподаткування сільськогосподарських товаровиробників, проблеми та рішення. *Управління бізнес-процесами підприємства*. 2021. №21.С.239-242

66. Іванов Ю. Б. Податки солідарності: новітній досвід ЄС та перспективи для України . *Фінанси України*.2023.№ 7. С. 80-98.

ДОДАТКИ

Додаток А

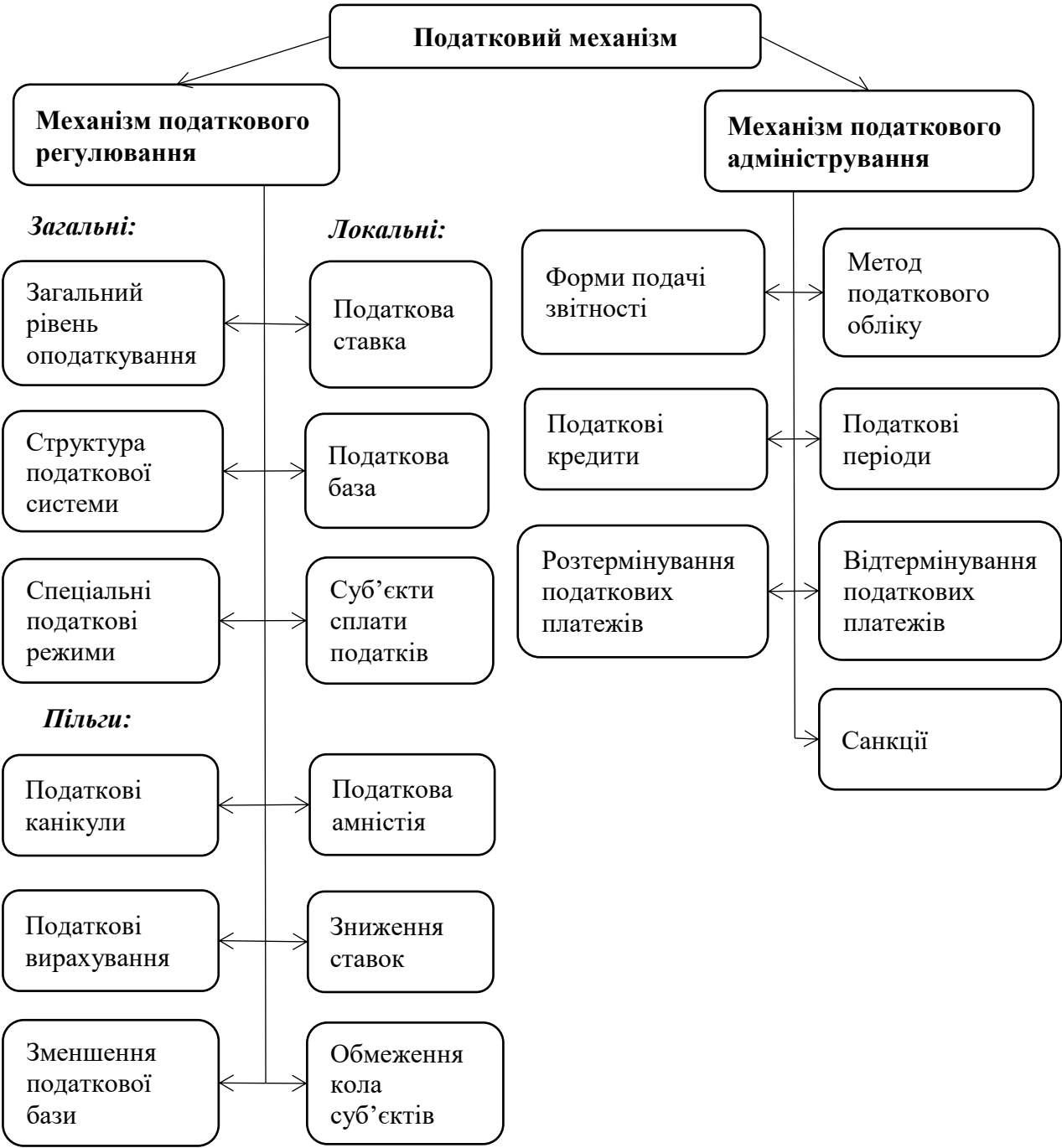


Рисунок. А.1 – Податковий механізм в Україні

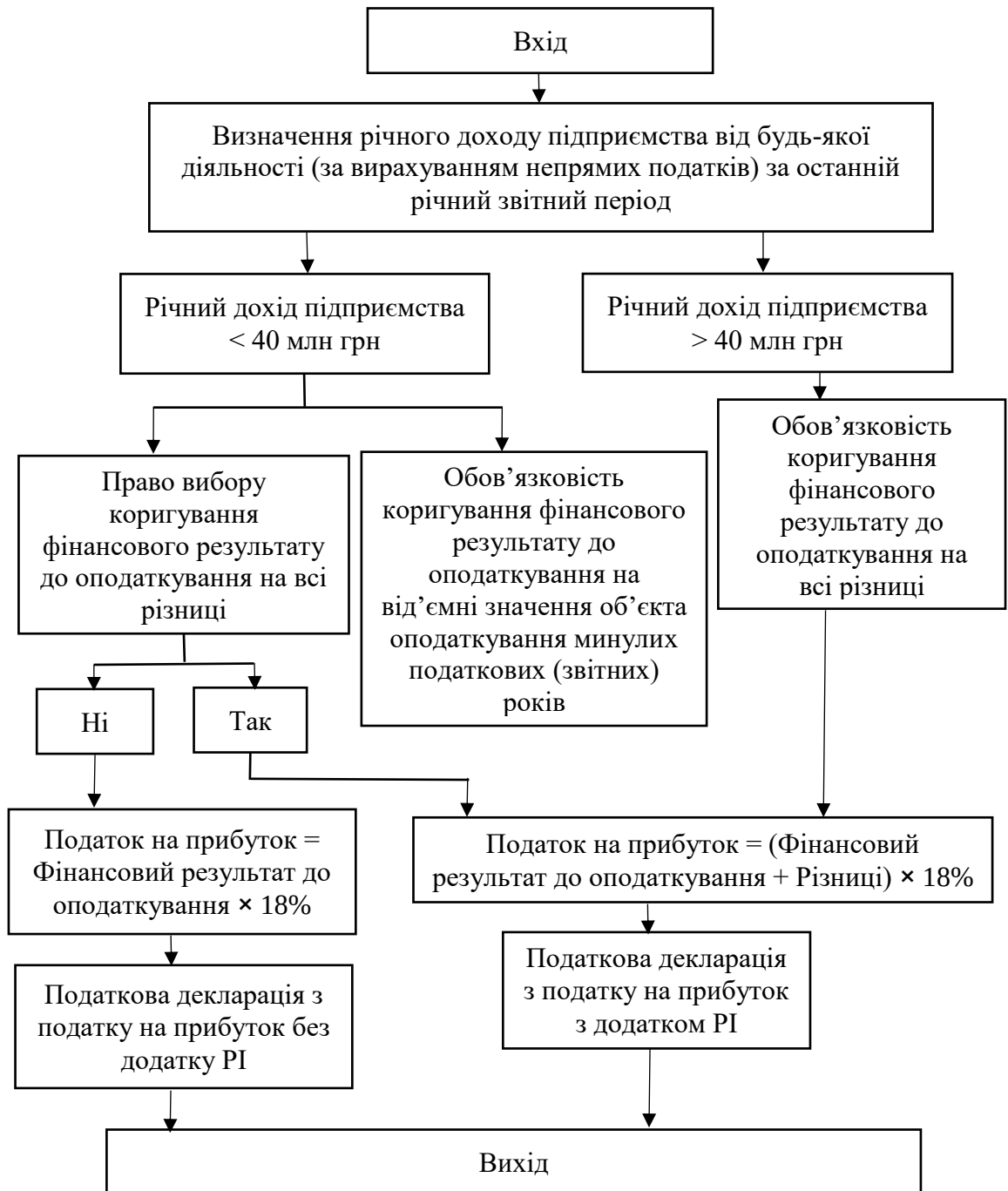


Рисунок Б.1 – Алгоритм застосування податкових різниць підприємствами

Додаток В

Таблиця В.1 – Показники оцінки рівня податкового навантаження підприємств

№	Показник	Формула	Характеристика
1	Загальна ефективна ставка податку	$ЕСП = П_{заг.} / БП$	Показує співвідношення загального обсягу податкових відрахувань до бази оподаткування
2	Коефіцієнт податкомісткості реалізованої продукції	$КВР = П_{заг.} / ВР$	Визначає питому вагу загальних податкових платежів, які здійснює підприємство в бюджет, у сумі виручки від реалізації
3	Податковіддача доходів	$ПД = П_{заг.} / Д$	Визначає питому вагу загальних податкових платежів, які здійснює підприємство, в доході
4	Податковіддача витрат	$ПП = П_{заг.} / В$	Визначає співвідношення загальної суми податкових платежів і витрат підприємства
5	Податковіддача прибутку	$ПП = П_{заг.} / П$	Показує, в скільки разів сума сплачених податків перевищує прибуток підприємства
6	Податковіддача активів	$ПА = П_{заг.} / А$	Показує співвідношення загальної суми сплачених податків до вартості активів підприємства
7	Прибуток на 1 грн сплачених податків	$Пп = П / П_{заг.}$	Показує відношення чистого прибутку до загальної суми сплачених підприємством податків
8	Податкове навантаження грошових потоків	$ПН_{гп} = П_{заг.} / Вих.ГП$	Показує частку загальних податкових платежів, які здійснює підприємство в бюджет, у сумі вихідних грошових потоків
9	Податкове навантаження прямих податків	$ПН = Под\ спл / Дох$	Показує частку конкретного сплаченого податку у доходах підприємства

Додаток В

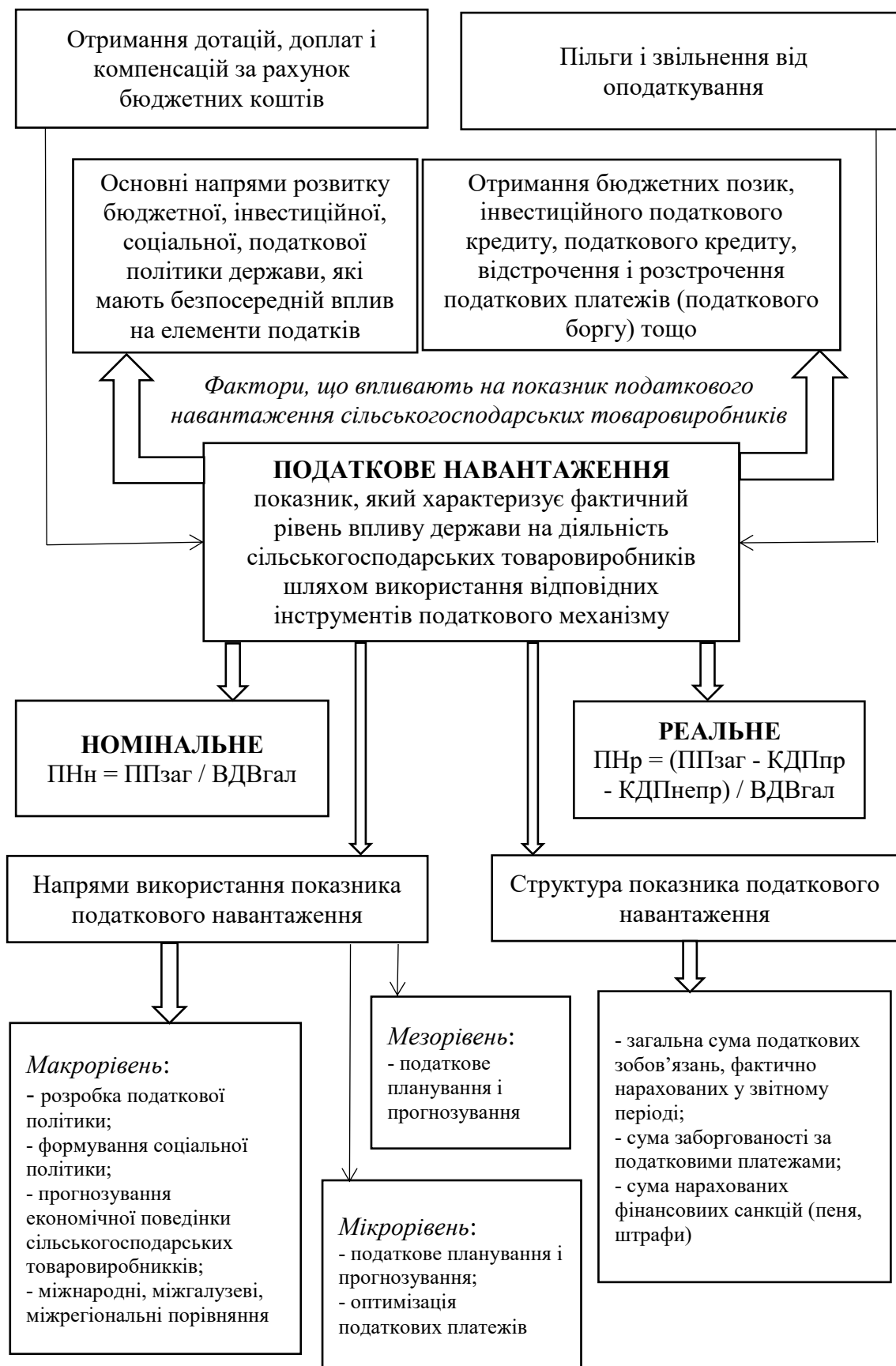


Рисунок В.1 – Характеристика показника податкового навантаження в сільськогосподарському підприємстві

Таблиця Д.1 – Баланс підприємства ТОВ «Агросвіт» у 2020-2022 роках

Актив	Код рядку	2020	2021	2022
1	2	3	4	5
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи	1000	210	245	185
первісна вартість	1001	560	682	704
накопичена амортизація	1002	(350)	437	519
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	54	-
Основні засоби	1010	116 046	113 991	95 178
первісна вартість	1011	258 051	273 552	273 990
знос	1012	(142 005)	159 561	178 812
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	64	232	214
Відстрочені податкові активи	1045	4 069	8 140	9 613
Інші необоротні активи	1090	-	-	-
Усього за розділом I	1095	120 389	122 662	105 190
II. Оборотні активи				
Запаси	1100	358 133	437 558	474 829
виробничі запаси	1101	94 950	134 424	165 969
незавершене виробництво	1102	174 122	264 958	201 031
готова продукція	1103	89 061	38 176	107 829
товари	1104	-	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	3 436	2 415	2 130
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	3 038	11 695	10 750
з бюджетом	1135	1	744	9 323
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140	-	-	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1145	224 687	283 860	220 371
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	477	3 917	598
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	5 595	2 287	14 891
готівка	1166	5	2	2
рахунки в банках	1167	5 590	2 285	14 889
Витрати майбутніх періодів	1170	32	195	214
Інші оборотні активи	1190	6 745	18 186	5 032
Усього за розділом II	1195	602 143	760 857	738 138
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-	-
Баланс	1300	722 533	883 519	843 328

Продовження таблиці Д.1

Пасив	Код рядку	2020	2021	2022
1	2	3	4	5
I. Власний капітал	-			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	24 418	24 418	24 418
Резервний капітал	1415	5 930	5 930	5 930
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	432 910	551 631	650 943
Неоплачений капітал	1425	-	-	-
Вилучений капітал	1430	-	-	-
Інші резерви	1435	-	-	-
Усього за розділом I	1495	463 259	581 979	681 291
товари, роботи, послуги	1615	34 278	51 509	38 179
розрахунками з бюджетом	1620	11 750	12 864	13 405
у тому числі з податку на прибуток	1621	8 551	12 407	12 562
розрахунками зі страхування	1625	364	403	901
розрахунками з оплати праці	1630	1 353	1 848	3 766
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	40 471	100 455	31
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640	-	-	-
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645	156 461	113 189	82 601
Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю	1650	-	-	-
Поточні забезпечення	1660	13 871	17 530	20 724
Доходи майбутніх періодів	1665	-	-	-
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	-	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	725	3 742	2 430
Усього за розділом III	1695	259 274	301 540	162 037
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-	-
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	-	-	-
Баланс	1900	722 533	883 519	843 328

Додаток Ж

Таблиця Ж.1 – Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) ТОВ «Агросвіт» у 2020-2022 роках

Стаття	Код рядку	2 020	2 021	2 022
1	2	3	4	5
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	631 800	811 715	846 950
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(472 565)	(628 400)	(664 163)
Валовий прибуток	2090	159 235	183 315	182 787
збиток	2095	-	-	-
Інші операційні доходи	2120	111 016	156 892	162 835
Адміністративні витрати	2130	(10 146)	(12 600)	(22 271)
Витрати на збут	2150	(3 350)	(2 934)	(16 646)
Інші операційні витрати	2180	(122 436)	(180 107)	(183 321)
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	134 319	144 566	123 384
збиток	2195	-	-	-
Інші фінансові доходи	2220	537	55	530
Інші доходи	2240	-	1 367	5
Фінансові витрати	2250	-	-	-
Втрати від участі в капіталі	2255	-	-	-
Інші витрати	2270	(29)	(142)	(111)
прибуток	2290	134 826	145 846	123 808
збиток	2295	-	-	-
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(24 828)	(27 125)	(24 496)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-	-
Чистий фінансовий результат:		-	-	-
прибуток	2350	109 998	118 721	99 312
збиток	2355	-	-	-

Таблиця И.1 – Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом) ТОВ

Стаття	Код рядку	2 020	2 021	2 022
1	2	3	4	5
I. Рух коштів у результаті операційної діяльності				
Надходження від:				
Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	3000	763 238	1 037 490	869 856
Повернення податків і зборів	3005	-	-	-
у тому числі податку на додану вартість	3006	-	-	-
Цільового фінансування	3010	-	-	-
Надходження від отримання субсидій, дотацій	3011	-	-	-
Надходження авансів від покупців і замовників	3015	78 667	120 103	2 436
Надходження від повернення авансів	3020	7 213	12 475	49 785
Надходження від відсотків за залишками коштів на поточних рахунках	3025	624	272	677
Надходження від боржників неустойки (штрафів, пені)	3035	253	43	-
Надходження від операційної оренди	3040	-	-	-
Надходження від отримання роялті, авторських винагород	3045	-	-	-
Надходження від страхових премій	3050	-	-	-
Надходження фінансових установ від повернення позик	3055	-	-	-
Інші надходження	3095	660	606	723
Витрачання на оплату:				
Товарів (робіт, послуг)	3100	(449 913)	(466 712)	(485 393)
Праці	3105	(29 803)	(45 282)	(58 706)
Відрахувань на соціальні заходи	3110	(7 743)	(11 938)	(15 275)
Зобов'язань з податків і зборів	3115	(59 782)	(83 303)	(56 476)
Витрачання на оплату зобов'язань з податку на прибуток	3116	(19 777)	(27 341)	(25 813)
Витрачання на оплату зобов'язань з податку на додану вартість	3117	(32 037)	(43 614)	(15 341)
Витрачання на оплату зобов'язань з інших податків і зборів	3118	(7 968)	(12 348)	(15 322)
Витрачання на оплату авансів	3135	(317 985)	(517 186)	(265 580)
Витрачання на оплату повернення авансів	3140	(864)	(1)	(1 359)
Витрачання на оплату цільових внесків	3145	-	-	-
Витрачання на оплату зобов'язань за страховими контрактами	3150	-	-	-
Витрачання фінансових установ на надання позик	3155	-	-	-
Інші витрачання	3190	(20 781)	(31 976)	(27 760)

«Агросвіт» за 2020-2022рр.

1	2	3	4	5
---	---	---	---	---

Чистий рух коштів від операційної діяльності	3195	(36 216)	14 591	12 928
II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності				
Надходження від реалізації:		-		
фінансових інвестицій	3200	-	-	-
необоротних активів	3205	3 129	1 367	5
Надходження від отриманих:		-		
відсотків	3215	-	-	-
дивідендів	3220	-	-	-
Надходження від деривативів	3225	-	-	-
Надходження від погашення позик	3230	-	-	-
Надходження від вибуття дочірнього підприємства та		-		
іншої господарської одиниці	3235	-	-	-
Інші надходження	3250	-	-	-
Витрачання на придбання:		-		
фінансових інвестицій	3255	-	-	-
необоротних активів	3260	(17 717)	(19 262)	(487)
Виплати за деривативами	3270	-	-	-
Витрачання на надання позик	3275	-	-	-
Витрачання на придбання дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці	3280	-	-	-
Інші платежі	3290	-	-	-
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	3295	(14 588)	(17 895)	(482)
III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності				
Надходження від:				
Власного капіталу	3300	-	-	-
Отримання позик	3305	-	-	-
Надходження від продажу частки в дочірньому підприємстві	3310	-	-	-
Інші надходження	3340	-	-	-
Витрачання на:		-		
Викуп власних акцій	3345	-	-	-
Погашення позик	3350	-	-	-
Сплату дивідендів	3355	(722)	-	-
Витрачання на сплату відсотків	3360	-	-	-
Витрачання на сплату заборгованості з фінансової оренди	3365	-	-	-
Витрачання на придбання частки в дочірньому підприємстві	3370	-	-	-
Витрачання на виплати неконтрольованим часткам у дочірніх підприємствах	3375	-	-	-
Інші платежі	3390	-	-	-
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	3395	(722)	-	-
Чистий рух грошових коштів за звітний період	3400	(51 526)	(3 304)	12 446
Залишок коштів на початок року	3405	56 619	5 595	2 287
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410	502	(4)	158
Залишок коштів на кінець року	3415	5 595	2 287	14 891

Продовження таблиці И.1

Таблиця К.1 – Сплачені податки ТОВ «Агросвіт» до бюджету протягом 2020-2022рр.

Показник	2 020 р.	2 021 р.	2 022 р.
ПДФО	7 110 092	11 194 325	13 930 239
Податок на прибуток	19 777 585	27 341 366	25 812 874
Екологічний податок	10 690	15 869	34 896
Плата за землю	52 791	108 797	81 791
Податок на нерухомість	55 442	100 027	112 251
Рентна плата за воду	2 087	650	1 299
Рентна плата за надра	1 179	995	1 320
Військовий збір	599 108	599 108	1 160 014
ЄСВ	7 742 539	11 938 262	15 274 559