

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

Факультет фінансів

Кафедра фінансів імені Віктора Федосова

ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА ПРОГРАМА

ФІНАНСИ

Галузь знань

07 «Управління та адміністрування»

Спеціальність

072 «Фінанси, банківська справа і
страхування»

Форма навчання: Очна (денна)

КВАЛІФІКАЦІЙНА МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА

на тему «Фіскальні та соціально-економічні аспекти діяльності великих платників
податків в Україні»

здобувача Литвиненко Олени Олександрівни
(ПІБ, підпис)

Науковий керівник: _____ к.е.н., доцент Славкова А.А.
(науковий ступінь, учене звання, ПІБ)

(підпис)

**Робота допущена до захисту перед екзаменаційною
комісією з атестації здобувачів вищої освіти (ЕК)
Завідувач кафедри фінансів імені Віктора Федосова:**

д.е.н., професор А.Є.Буряченко
(науковий ступінь, учене звання, ПІБ)

(підпис)

Київ 2023

ЗМІСТ

Стор.

ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ВЕЛИКИХ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ТА ЇХ ДІЯЛЬНОСТІ	8
1.1 Сутність великих платників податків, їх діяльності у фіскальному та соціально-економічному аспектах	8
1.2. Інформаційне забезпечення дослідження оподаткування великих платників податків	15
1.3. Критична оцінка наукових публікацій з проблематики оподаткування, сервісу та ролі великих платників податків.....	20
РОЗДІЛ 2. ФІСКАЛЬНА ТА СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНА РОЛЬ ВЕЛИКИХ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ	25
2.1. Методика та інструментарій дослідження ролі великих платників податків та обґрунтування їх використання	25
2.2. Фіскальний аспект діяльності великих платників податків	27
2.3. Соціально-економічна роль великих платників податків в Україні	40
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ВЕЛИКИХ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ	48
3.1. Зарубіжний досвід оподаткування великого бізнесу.....	48
3.2. Проблеми корпоративної соціальної відповідальності великих платників податків в Україні	57
3.3. Шляхи зміцнення ролі великих платників податків в Україні.....	61
ВИСНОВКИ	65
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	69
ДОДАТКИ	78

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

ВПП	–	Великий(кі) платник(и) податків
ДПС	–	Державна податкова служба
КСВ	–	Корпоративна соціальна відповідальність
МУ ДПС	–	Міжрегіональне управління Державної податкової служби
ЦМУ ДПС по роботі з ВПП	–	Центральне міжрегіональне управління Державної податкової служби України по роботі з великими платниками податків
КСВ	–	Корпоративна соціальна відповідальність

ВСТУП

Актуальність теми. Основною передумовою успішного функціонування держави та забезпечення виконання її функцій в повній мірі є стабільне та достатнє наповнення бюджету. Податкові надходження є основним джерелом наповнення бюджету. За рахунок підприємств і фізичних осіб отримуються податки і наповнюється бюджет. Великий бізнес має значний вплив в цілому на економіку держави та на окремі регіони. В сучасних кризових умовах тиск на великих платників податків значно зріс, багато з них не можуть в повній мірі продовжувати свою діяльність. Великі платники мають не лише фіскальну роль, але й соціально-економічну. Тому є необхідність детального дослідження кожного аспекту цієї теми, зокрема в практичному напрямку з вивченням реального впливу ВПП на економіку. Необхідно виявити основні проблеми у діяльності великого бізнесу та розробити пропозиції щодо їх подолання та посилення ролі великих платників податків для України.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження діяльності великих платників податків та їх фіскальної та соціально-економічної ролі, здійснювалось такими науковцями як: Пислиця А. В., Славкова А.А., Ватаманюк О. С., Гавриленко Н. В., Гой В. П., Янушевич Я.В., Лещух І.В., Сидоренко О. М., Воленко В. Г., Сидоренко О. М., Воленко В. Г. Дослідженню питання адміністрування податків присвячені роботи Тимченко О. М., Сибірянська А. В., Горшунова О. Г., Шуляренко С.М., Мацелюх Н. П., Голютяк-Пенкальська М.В. та інші. У своїх роботах зазначені науковці досліджували проблематику визначення критеріїв відбору ВПП, також проблематику супроводження ВПП в тому числі досліджували зарубіжний досвід та шляхи впровадження найкращих практик в національну податкову систему. Проведений ними науковий пошук дав значні результати, що мають вагому наукову та практичну цінність, але дослідження фіскального та соціально-економічного впливу діяльності великих платників податків на державу та суспільство майже не

проводилися. Отже, з метою оцінки ролі великих платників та визначення податкового потенціалу таких суб'єктів господарювання слід провести більш ґрунтовне дослідження.

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є дослідження впливу, функцій та ефективності діяльності великих платників податків на процеси економічного розвитку та соціального благополуччя України та розробка рекомендацій щодо оптимальних стратегій підвищення ролі великих платників податків для забезпечення стійкого розвитку країни.

Досягнення поставленої мети передбачає вирішення комплексу взаємозв'язаних завдань:

- проаналізувати основні поняття теми, визначити відмінність між поняттями «велике підприємство» та «великий платник податків»;
- вивчити особливості оподаткування великого бізнесу в Україні;
- визначити інформаційне та аналітичне забезпечення дослідження, вивчити нормативно-правову базу обраної тематики;
- провести критичну оцінку наукових публікацій з проблематики оподаткування, сервісу та ролі великих платників податків;
- виявити і проаналізувати проблеми, з якими зіштовхуються великі платники податків в Україні;
- визначити основні методи та інструментарій дослідження ролі великих платників податків та обґрунтувати їх використання;
- дослідити фінансовий та соціально-економічний вплив діяльності великих платників податків на розвиток держави;
- здійснити аналіз зарубіжного досвіду оподаткування великого бізнесу;
- дослідити проблему корпоративної соціальної відповідальності великих платників податків;
- надати пропозиції вирішення виявлених проблем;

- запропонувати шляхи зміцнення ролі великого бізнесу в податковій.

Об’єктом дослідження є діяльність великих платників податків.

Предметом дослідження є фіскальна роль великих платників податків для держави, а також їх вплив на економічний розвиток та соціальне благополуччя України.

Методи дослідження. Під час теоретичного дослідження особливостей адміністрування ВПП та огляду наукових публікацій з проблематики обслуговування великих платників податків, було використано інформаційно-логічний метод. Висновки та узагальнення сформульовані на основі використання методів аналізу та синтезу, структурно-функціонального методу, методи макрофінансового аналізу; статистичні методи; групування. Під час аналізу ролі великих платників було використано графічне представлення результатів.

Теоретична, методична та практична значущість отриманих результатів. Практичне значення дослідження полягає в розробці пропозицій та шляхів проблем. Сформовані в дослідженні пропозиції дозволять частково вирішити наявні проблеми та зміцнити роль великих платників.

Інформаційну базу дослідження становили законодавчі та нормативно-правові акти, постанови, накази, положення, регламенти з питань супроводження великих платників податків, аналітичні та статистичні матеріали щодо діяльності: великих платників та Міжрегіональних управлінь ДПС по роботі з великими платниками податків; матеріали Державної служби статистики України, наукові публікації вітчизняних та зарубіжних вчених, доповіді конференцій з питань діяльності великих платників податків, фінансова звітність підприємств, зарубіжні офіційні сайти.

Апробація матеріалів кваліфікаційної магістерської роботи: основні положення, висновки та результати кваліфікаційної магістерської роботи апробовані автором на щорічній Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні питання економіки та фінансів: глобальні виклики та тренди» яка відбулась в гібридному

форматі Київському національному економічному університеті імені Вадима Гетьмана (онлайн) та Університеті м. Бремен (офлайн) 9 листопада 2023 року з тезами на тему «Зарубіжний досвід оподаткування великих платників податків (на прикладі Австрії та Румунії)».

Структура роботи. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, додатків, списку використаних джерел. У роботі 12 рисунків та 8 таблиць. Список використаних джерел налічує 87 найменування.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ВЕЛИКИХ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ТА ЇХ ДІЯЛЬНОСТІ

1.1 Сутність великих платників податків, їх діяльності у фінкальному та соціально-економічному аспектах

Великий бізнес в будь-якій країні привертає до себе увагу з боку контролюючих органів, адже є одним з найсильніших гравців економіки держави. Великі підприємства є більш стійкими і конкурентоспроможними, що створює певну впевненість в їх розвитку з боку держави. Тому дослідження ролі великих платників податків для держави та суспільства є важливим і допоможе у формуванні нових змін податкового законодавства для її посилення.

Для повного розуміння досліджуваної тематики слід розглянути основні дефініції обраного напрямку. Особливу увагу слід звернути на відмінність понять «велике підприємство» та «великий платник податків». В українському законодавстві є два визначення великого підприємства, одне з них наводиться в Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а інше в Господарському кодексі України.

Згідно ч.2 ст. 2 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», «великими є підприємства, які не відповідають критеріям для середніх підприємств та показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передуює звітному, відповідають щонайменше двом із таких критеріїв: балансова вартість активів - понад 20 мільйонів євро; чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - понад 40 мільйонів євро; середня кількість працівників - понад 250 осіб» [4].

Згідно п. 3 ст. 55 Господарського кодексу України, «суб'єктами великого підприємництва є юридичні особи - суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середня кількість

працівників за звітний період (календарний рік) перевищує 250 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності перевищує суму, еквівалентну 50 мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України» [2].

Деякі представники великого бізнесу в Податковому кодексі України визначаються, як великі платники податків, та мають відповідати певним критеріям. Отже, згідно з п.п. 14.1.24 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу, «великий платник податків— це юридична особа або постійне представництво нерезидента на території України, у якої обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні чотири послідовні податкові (звітні) квартали перевищує еквівалент 50 мільйонів євро, визначений за середньозваженим офіційним курсом Національного банку України за той самий період, або загальна сума податків, зборів, платежів, сплачених до Державного бюджету України, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, крім митних платежів, за такий самий період перевищує еквівалент 1,5 мільйона євро, визначений за середньозваженим офіційним курсом Національного банку України за той самий період» [3].

Найбільш конструктивним та точним вважають визначення великого платника податків, що було сформоване ще до його офіційного запровадження у нормативний обіг, вітчизняним дослідником В. П. Гойем. Він визначав ВПП, «як юридичну особу з усіма своїми структурно відокремленими підрозділами, дочірніми підприємствами, філіями та ін., яка зареєстрована або ж здійснює свою господарську діяльність на території України, і органами державної податкової служби України за показниками обсягу сукупного валового доходу, загальною сумою сплачених до державного бюджету податків та кількістю працюючих віднесена до числа стратегічних підприємств – платників податків» [25].

Науковцем, також були визначені основні ознаки ВПП, а саме: «ВПП – це суб'єкти податкових правовідносин, що на засадах обов'язковості, індивідуальної безоплатності, безповоротності, забезпеченості державним примусом, що не має характеру покарання або ж контрибуції, з метою забезпечення платоспроможності

суб'єктів публічної влади за рахунок власних або ж залучених коштів сплачують обов'язкові платежі до бюджетів або позабюджетних державних фондів»[25].

Отже, поняття великого бізнесу, великого підприємства та великого платника податків неможна повністю ототожнити, адже не кожне велике підприємство є великим платником. Основною відмінністю цих понять є наявність відповідних критеріїв для відбору ВПП. У Податковому кодексі України визначаються ознаки відбору платників для включення до Реєстру ВПП:

- 1) статус суб'єкта господарювання (лише юридичні особи);
- 2) обсяг сукупного доходу;
- 3) загальна сума сплачених податків [3].

Отже, велике підприємство визначається за кількістю працівників, балансовою вартістю активів та сумою чистого доходу від реалізації продукції, а для включення до Реєстру ВПП підприємства відбирають за обсягом доходів та сплачених податкових платежів за останні чотири звітні періоди (квартали).

Проаналізувавши зарубіжні практики оподаткування ВПП, можу зробити висновки, що критерії різняться в кожній країні. В жодній з країн немає єдиного критерію для відбору ВПП, зазвичай це сукупність, комбінація певних критеріїв, підприємство має відповідати кільком з них. На Рис.1.1 зображено відмінності критеріїв в Україні та світі.

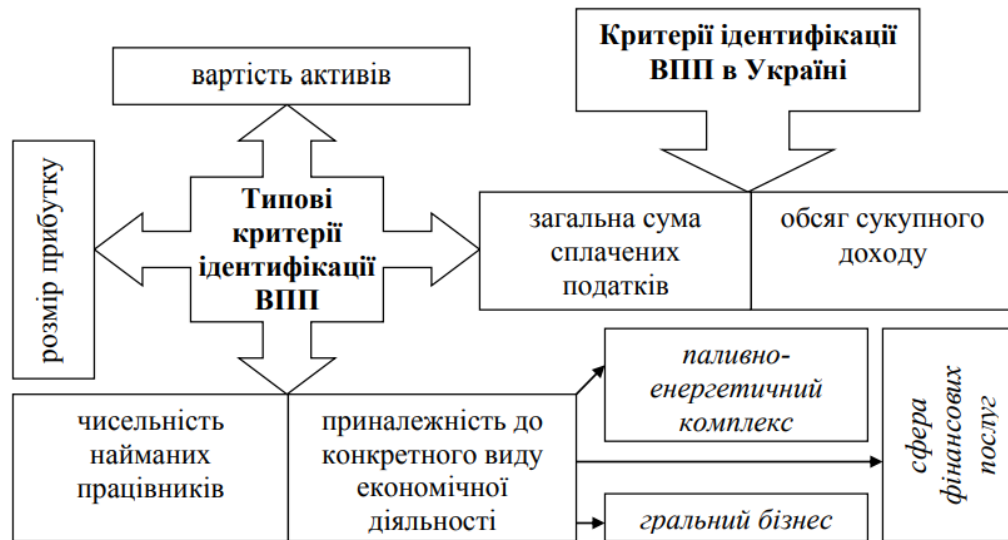


Рисунок 1.1 - Критерії ідентифікації великих платників податків в Україні та світі [20]

Спираючись на Звіт ІОТА щодо податкового адміністрування великих платників автором було сформовано діаграму з відображенням найбільш популярних критеріїв відбору ВПП в світі (Рис.1.2).

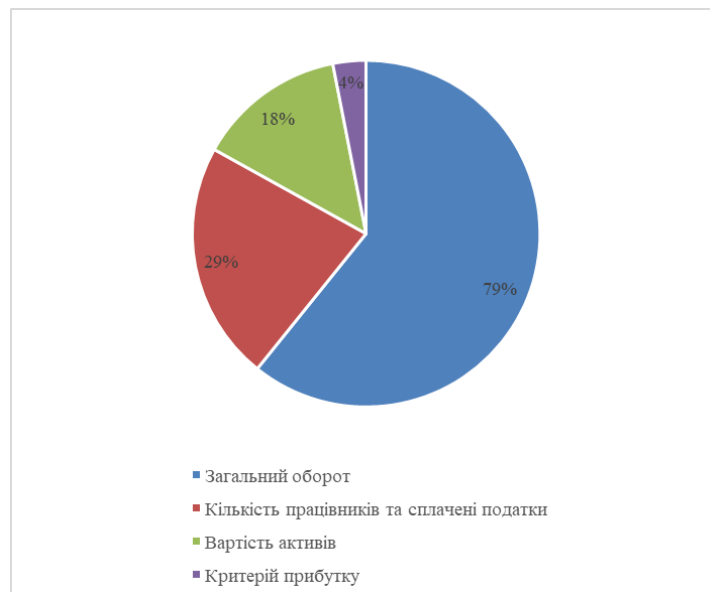


Рисунок 1.2 - Структура найпоширеніших критеріїв відбору ВПП в світі*

*Джерело: сформовано автором на основі даних [74]

Найбільш поширеними критеріями є критерій «загального обороту» та критерій «кількості працівників та сплаченого податку». Також в деяких країнах світу великими платниками можуть бути не лише підприємства, а й фізичні особи та неприбуткові організації.

В українській податковій системі оподаткування великого бізнесу не відрізняється від оподаткування будь-яких інших видів підприємництва. Ставки податків та процедура їх стягнення з ВПП не відрізняється від інших платників. ВПП сплачують всі ті ж самі податки, що й інші платники-підприємства, а саме: податок на прибуток підприємств, податок на додану вартість, податок на доходи фізичних осіб, акцизний збір, плата за землю, транспортний податок та інші. В національній податковій системі не існує окремого податку чи окремих видів податкових ставок для великого бізнесу, як це буває в інших державах. Проте, з боку контролюючий податкових органів великим платникам приділяється значно більше уваги.

Кожного року Центральним органом Державної податкової служби України формується, відповідно до Порядку формування Реєстру ВПП, та затверджується Реєстр великих платників податків. «Реєстр ВПП на наступний календарний рік із закріпленням за основним місцем обліку за територіальним органом ДПС, що здійснює податкове супроводження великих платників податків, до 22 жовтня поточного року затверджується наказом ДПС, який надсилається до Головних управлінь ДПС в областях, м. Києві, Міжрегіональних управлінь ДПС по роботі з ВПП та оприлюднюється на офіційному порталі ДПС з дотриманням вимог Закону України «Про доступ до публічної інформації» [9].

Після включення платника до Реєстру ВПП, він отримує Повідомлення від податківців про включення до Реєстру, яке надходить в електронній або паперовій формі разом з повідомленням про вручення, в термін до 1 листопада. Таке повідомлення містить додаткову інформацію про рекомендовані варіанти управлінь ДПС по роботі з ВПП (Центральне, Східне, Західне, Південне, Північне). Підприємства, що були включені зобов'язані стати на облік в територіальному органі

ДПС, який здійснює податкове супроводження великих платників податків, з початку податкового періоду на який сформовано Реєстр ВПП.

У великих платників податків, після включення до реєстру, з'являється два місця обліку: основне (управління по роботі з ВПП) та неосновне (за місцем знаходження об'єктів оподаткування). Звіти подаються до територіального управління по роботі з ВПП, а податки сплачуються за неосновним місцем обліку. Проте і тут є свої особливості, адже податок на прибуток та ПДВ сплачуються за основним місцем обліку, а всі інші, місцеві податки та збори, до територіальних органів ДПС [21].

Таким чином забезпечується фіскальна децентралізація і основна частина податкових надходжень зосереджується в Міжрегіональних управліннях, а от регіони розміщення філіалів та представництв таких підприємств мають лише невелику частину податкових надходжень від ВПП. Проте на сьогодні важливим є збільшення надходжень до місцевих бюджетів, для повного забезпечення виконання функцій місцевого самоврядування [49].

Міжрегіональне управління забезпечує реалізацію повноважень ДПС у взаємовідносинах з великими та іншими платниками, які перебувають на обліку в цьому управлінні, і здійснює їх податкове супроводження [11].

Як зазначалося вище, до великих платників підвищена увага, з боку податкових органів. На підставі власних висновків, особливість оподаткування великих платників податків полягає саме в адмініструванні та супроводженні їх. Для великого бізнесу є окремий сервіс, а саме сервіс великих платників податків. В основі цього поняття підтримка, обслуговування та супроводження представників великого бізнесу з боку держави та податкових органів, основною метою яких є забезпечення виконання податкових обов'язків. Податкове супроводження передбачає дотримання фахівцями фіскальної служби таких принципів як:

- 1) компетентність;
- 2) орієнтованість на платника податків;

3) неупередженість, тобто недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації;

4) об'єктивність – врахування усіх факторів, що впливають на оподаткування та поведінку платника податків;

5) доступність – забезпечення платникам податків можливості отримання повного комплексу адміністративних послуг [29].

Отже, можемо сформулювати визначення поняття «сервіс великих платників податків» - це комплекс консультативної підтримки та адміністрування великих платників податків з боку держави для забезпечення повноти виконання податкових зобов'язань та дотримання податкового законодавства.

Статус ВПП поєднує в собі певні привілеї для підприємства, але й створює нові обов'язки для платника. З привілеїв, зокрема, для великих платників призначається індивідуальний податковий координатор – представник Міжрегіонального управління ДПС по роботі з ВПП. З координатором можна консультуватися з питань декларування та сплати сум податків, також він супроводжує та є посередником між підприємством та контролюючим податковим органом. Податкові інспектори здійснюють функції податкового обслуговування та контролю, з метою забезпечення залучення платежів до бюджету.

На сьогодні податкові надходження є основним джерелом наповнення бюджету і в сучасних кризових умовах потребують ще більшої уваги з боку влади. Сплачені податки забезпечують виконання державою своїх функцій, а зокрема і оборонної, яка так важлива для України зараз. Основними учасниками процесу наповнення бюджету України є підприємства, а зокрема великий бізнес. Частка податкових надходжень у Зведеному бюджеті України за 2022 рік склала 61,2 %, частка надходжень від великого бізнесу складала близько 40% [40, 86].

Отже, великий бізнес має значну роль у фіскальному аспекті, проте соціально-економічна роль великих платників є не менш важливою. Великий бізнес забезпечує створення великої кількості робочих місць, а також часто вони є більш

високооплачуваними. ВПП створюють соціальні гарантії для своїх працівників, спонсорують культурні та спортивні заходи в регіоні присутності, що сприяє підвищенню якості життя населення. Великі підприємства сприяють розвитку інфраструктури та інших соціальних проєктів. Багато компаній проводять благодійну діяльність, сприяючи розвитку культури, науки, мистецтва, освіти та спорту в регіоні. Великі платники податків також можуть брати участь у програмах збереження навколишнього середовища та зменшення впливу їхньої діяльності на довкілля. Роль великих платників податків для України, в фінансовому та соціально-економічному аспектах, більш детально буде досліджено в другому розділі даної роботи.

1.2. Інформаційне забезпечення дослідження оподаткування великих платників податків

Інформаційне забезпечення дослідження - це процес збору та аналізу даних, необхідних для проведення наукового дослідження. В оподаткуванні великих платників воно використовується для отримання інформації про фінансовий стан компаній та їх податкові зобов'язання, визначення фінансового впливу на бюджет держави, а також соціально-економічного впливу на суспільство.

Правильно підібране інформаційне забезпечення дослідження дозволяє отримувати широкий спектр даних про великих платників податків, що дозволяє ефективно аналізувати їхню роль для України.

Використання офіційних джерел та звітів державних контролюючих органів, також дає можливість більш точно визначити обсяги податкових платежів, що повинні бути сплачені великими платниками. Це допомагає уникнути неправильної оцінки доходів та запобігти втратам державного бюджету.

Основу інформаційного забезпечення проведення даного дослідження складають законодавчі та нормативно-правові акти, постанови, накази, положення,

регламенти та інше. Фундаментом правової частини дослідження є Податковий кодекс України, проте не менш важливими є й інші нормативно-правові документи:

1. Закон України від 28.07.2023 № 3287-IX "Про внесення змін до пункту 32 підрозділу 2 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України щодо особливостей ввезення на митну територію України товарів для потреб безпеки і оборони";

2. Закон України від 30.06.2023 № 3219-IX "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану";

3. Закон України від 10.08.2022 № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;

4. Наказ Міністерства фінансів України від 21 жовтня 2015 року № 911 «Про затвердження Порядку формування Реєстру великих платників податків» (зі змінами);

5. Постанова Кабінету Міністрів України від 30.09.2020 р. № 893 «Деякі питання територіальних органів Державної податкової служби»;

6. Наказ Міністерства фінансів України від 07 листопада 2011 року № 1393 «Про затвердження Порядку надання документів великого платника податків в електронній формі» (зі змінами);

7. Наказ Державної податкової служби України від 12.11.2020 р. № 643 «Про затвердження положень про територіальні органи ДПС»;

8. Наказ Державної податкової служби України від 30.09.2020 р. № 529 «Про утворення територіальних органів Державної податкової служби»;

9. Наказ Державної податкової служби України від 12.11.2020 р. № 643 «Положення про Центральне міжрегіональне управління ДПС по роботі з великими платниками податків»;

10. Організаційна структура Центрального міжрегіонального управління Державної податкової служби України по роботі з великими платниками податків;

11. Накази ДПС «Про затвердження Реєстру великих платників податків».

Для точності дослідження та повного розуміння тематики слід починати з самого початку становлення податкової системи України. Сучасна податкова система України почала формуватися у 1991 року і першим важливим кроком до її становлення та розвитку стало ухвалення Закону України «Про систему оподаткування». У 1998 році було видано Наказ «Про затвердження Інструкції про порядок обліку платників податків» де наводилося визначення великого платника податків, та був наведений перелік критеріїв. Відбір ВПП здійснювався за особливою бальною системою [87]. Вже починаючи з 1999 року вітчизняні вчені почали розробляти нові підходи, щодо реформування та модернізації оподаткування великих платників.

У 2000 році було видано Наказ Державної податкової адміністрації України «Про утворення інспекцій по роботі з великими платниками податків». Було створено державні податкові інспекції у таких містах, як Дніпропетровськ, Донецьк, Запоріжжя, Луганськ, Одеса та Харків, які згодом були реорганізовані в СДПІ по роботі з ВПП [8].

В основі ідеї створення таких інспекцій було забезпечення створення тісних партнерських відносин між платниками та представниками контролюючих податкових органів. Передбачалося, що основним функціями інспекторів буде виявлення шахрайських схем мінімізування податкових зобов'язань та забезпечення прозорості та законності діяльності платників.

Згодом у 2016 році було створено додаткові регіональних офіси для обслуговування ВПП у Вінниці, Тернополі, Івано-Франківську, Луцьку та Полтаві. З січня 2021 року свою роботу розпочали п'ять Міжрегіональних управлінь ДПС по роботі з великими платниками податків: Центральне, Східне, Західне, Південне, Північне, формування яких було затверджено відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 30 вересня 2020 року № 893 «Деякі питання територіальних органів Державної податкової служби», наказу ДПС «Про утворення територіальних органів Державної податкової служби» від 30.09.2020 № 529 [15].

Основними завданнями Міжрегіональних управлінь є забезпечення реалізації державної податкової політики, забезпечення контролю за надходженням до бюджету податків, зборів, платежів та внесків. Управління здійснюють контроль за дотриманням податкового законодавства та здійснюють заходи з боротьби з тіньовою економікою. Також до функцій Міжрегіональних управлінь відноситься приймання звітності та ведення податкового обліку [11].

Аналіз нормативно-правової бази дозволяє виділити основні завдання та функції Міжрегіональних управлінь:

- 1) адміністрування податків і зборів, платежів, єдиного внеску, у тому числі проведення відповідно до законодавства перевірки та звірки платників податків (платників єдиного внеску);
- 2) проведення реєстрації та ведення обліку платників податків, платників єдиного внеску, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням, проведення диференціації платників податків;
- 3) контроль за своєчасністю подання платниками податків (платниками єдиного внеску) передбаченої законом звітності (декларацій, розрахунків та інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, зборів, платежів), своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування та сплати податків, зборів, платежів, єдиного внеску;
- 4) застосування до платників податків (платників єдиного внеску) передбачених законом фінансових (штрафних) санкцій (штрафів) за порушення вимог податкового законодавства чи законодавства з інших питань, контроль за дотриманням якого покладено на ДПС;
- 5) контроль за дотриманням встановлених законом строків проведення розрахунків в іноземній валюті, за додержанням порядку приймання готівки для подальшого переказу (крім приймання готівки банками), порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), проведення розрахункових операцій, а

також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону [11].

Сучасна організаційна модель податкових органів України, зорієнтована на тип платника податку, яка вперше набула поширення у таких країнах як США, Австралія та Великобританія. Вона ґрунтується на засадах функціонального розподілу обов'язків між відомствами податкової служби, однак передбачає згрупування усіх операційних процесів навколо окремих, відмінних за характеристиками, груп або сегментів платників податку, яким притаманна різна податкова поведінка, і, як результат, мінімальний рівень ризику несплати податку [19, 84].

В українській податковій системі реформування здійснюється з метою забезпечення максимально тісної співпраці платників та контролюючих органів, отже, її можна назвати орієнтованою на платника.

Якщо розглянути структуру Центрального міжрегіонального управління ДПС по роботі з ВПП (далі ЦМУ ДПС по роботі з ВПП), то ми бачимо, що всі підприємства включені до Реєстру розподіляються відповідно до видів їх діяльності. Отже, в структурі ЦМУ ДПС по роботі з ВПП є чотири управління: Управління податкового адміністрування підприємств виробничої сфери, Управління податкового адміністрування підприємств невиробничої сфери, Управління податкового адміністрування фінансових установ та підприємств інших галузей, Управління податкового адміністрування підприємств у галузі оптової, роздрібної торгівлі та обігу пального [54]. В структурі кожного управління передбачається поділ на відповідні відділи по роботі з окремими групами підприємств. Така форма співпраці з ВПП надає можливість глибше зрозуміти специфіку діяльності підприємств, а також спростити роботу податкових координаторів у сфері проведення аналізу їх фінансово-господарської діяльності.

Ще одним з основних джерел інформації є фінансова звітність підприємств – великих платників податків та звіти Міжрегіональних управлінь ДПС по роботі з

ВПП. Статті вітчизняних вчених, а також зарубіжні дослідження, складають вагомую частину інформаційного забезпечення даної роботи. При дослідженні зарубіжного досвіду використовуються офіційні сайти Міністерств фінансів, Податкових служб, а також законодавчі акти та інші нормативно-правові документи відповідних країн.

1.3. Критична оцінка наукових публікацій з проблематики оподаткування, сервісу та ролі великих платників податків

Аналіз останніх досліджень обраної тематики показав, що проблематика оподаткування великого бізнесу та визначення його ролі для держави та її розвитку не є поширеним, через складність отримання офіційних даних для аналізу. З вітчизняних науковців дослідженням даного питання займаються Пислиця А. В., Славкова А.А., Ватаманюк О. С., Гавриленко Н. В., Гой В. П., Янушевич Я.В., Лещух І.В., Сидоренко О. М., Воленко В. Г., Сидоренко О. М., Воленко В. Г. Дослідженню питання адміністрування податків присвячені роботи Тимченко О. М., Сибірянська А. В., Горшунова О. Г., Шуляренко С.М., Мацелюх Н. П., Голютяк-Пенкальська М.В. та інші.

Частково, у своїх працях, досліджували питання впливу військового стану на великий бізнес Кравець К.П., Урікова О. М., Стояненко І. В., Шостак Л.В. та інші. Зарубіжний досвід оподаткування великих платників податків вивчали: Пислиця А.В., Славкова А. А., Ватаманюк О. С., Сущенко О. М., Бутенко Т.В., Бутенко В.В. та інші.

Питання соціальної відповідальності бізнесу в Україні вивчали Пислиця А.В., Соколюк К.Ю., Додон О.Д., Ачкасова А.В., Швець А.І., Ольшанський О.В., Крамчанінова М.Д., Какацій С.В. та інші.

Під час проведення дослідження було здійснено критичний огляд низки публікацій, аналіз найцікавіших, на нашу думку, робіт наведено нижче.

Гавриленко Наталія Вікторівна у своїй роботі «Актуалізація податкового потенціалу великих платників податків» здійснила аналіз податкового потенціалу великого бізнесу та його впливу на державу в цілому та окремі регіони. Автором проведено аналіз надходжень від ВПП до державного бюджету. Авторка підкреслює проблему відсутності нових наукових підходів оцінки податкового потенціалу великих платників та проблему слабо розвиненого механізму управління податковими ризиками.

Гавриленко Н.В. стверджує, що в структурі податкових платежів великих платників податків найбільшу питому вагу займають: рентні платежі, акцизний податок і екологічний податок. У висновку вона пропонує звернути увагу саме на ці податки та збори, оскільки основними галузями діяльності ВПП є видобувна, транспортна, переробна, а також зберігання і реалізація природних ресурсів. З думкою Наталії Вікторівни погоджуюся, адже виокремлені нею податки та збори наповнюють місцеві бюджети, а в умовах впровадження децентралізації та розширення повноважень місцевого самоврядування, гостро постає питання забезпечення достатньої кількості ресурсів бюджету, для їх виконання [23].

Пислиця Анна Віталіївна у своєму дослідженні «Роль великих платників податків у фіскальній децентралізації» закликає до збільшення частки платежів ВПП до місцевих бюджетів. Що підтверджує нашу думку наведену вище, стосовно забезпечення осідання достатньої частки податкових надходжень від ВПП у місцевих бюджетах[49].

За останні роки Пислиця А. В. провела чимало досліджень проблематики оподаткування великого бізнесу, її роботи присвячені питанням зарубіжного досвіду оподаткування великого бізнесу, соціальній відповідальності великих платників податків, проблемам виокремлення великих платників та формування критеріїв їх відбору, також в дослідженнях охоплено проблематику адміністрування та сервісу великих платників податків. У дослідженні ролі великих платників для держави та суспільстві ми спиралися на деякі роботи Пислиці А. А., а зокрема «Тенденції

оподаткування великого бізнесу та заможних громадян в Україні та в світі» та «Соціальна відповідальність великого бізнесу в умовах глобальної фінансової кризи, пов'язаної із пандемією коронавірусу», «Сервіс великих платників податків у Австрії» та інші. Зокрема в першій з перелічених робіт провідною пропозицією є включення до переліку великих платників податків фізичних осіб та розробка спеціальних критеріїв їх відбору. Таку ж пропозицію в своїй роботі висвітлюють Славкова А.А. та Ватаманюк О.С.

Проаналізувавши дослідження Славкової А.А. «Критерії ідентифікації великих платників податків: зарубіжний досвід та українські реалії» за співавторства Ватаманюк О. С., можемо окреслити основні проблеми та пропозиції. У своїх роботах дослідниці виокремлюють проблему нечіткого та некоректного відбору великих платників, що призводить до збільшення податкового боргу або включення до переліку ВПП, яке має низький податковий потенціал. Тому однією з її пропозицій є покращення критеріїв відбору ВПП. Також потрібною та актуальною і на сьогодні, на нашу думку, є пропозиція включення до переліку ВПП фізичних осіб [53].

І.В. Лещух у своєму дослідженні «Податковий контроль великих платників податків: іноземний досвід та вітчизняна практика» досліджує питання покращення податкового контролю ВПП та аналізує можливості запровадження зарубіжних практик. Автор вважає, що вивчення зарубіжного досвіду та запровадження найкращих практик в українську податкову систему, створить більш сприятливий бізнес клімат та збільшить кількість великих платників. В статті досліджено процеси здійснення податкового контролю великих платників податків в Україні та розвинутих країнах світу. Також досліджує критерії відбору великих платників та формує пропозиції щодо їх покращення в Україні. На основі отриманих результатів дослідження автором сформульовано рекомендації щодо організаційно-економічного механізму удосконалення податкового контролю великих платників податків в Україні з врахуванням прогресивних зарубіжних тенденцій в цій сфері. Влучною є пропозиція спрямування роботи податкових органів на здійснення кваліфікованої

масово-роз'яснювальної роботи з суб'єктами великого бізнесу, з метою підвищення податкової грамотності та поінформованості суспільства [35].

У дослідженні соціальної ролі великих платників ми спиралися на деякі роботи вітчизняних науковців, а саме Ачкасової О.В. «Розвиток соціального підприємництва в Україні в умовах воєнного стану», Соколюк К.Ю. та Додон О.Д. «Соціальне підприємництво на прикладі транспортної галузі: від теорії до практики» та інші.

У згаданих наукових працях досліджується питання соціальної відповідальності, розкривається сутність поняття соціального підприємництва та визначено пріоритетні напрями його формування та фактори, що впливають на його подальший ефективний розвиток. Ачкасова Катерина Юріївна, зокрема, досліджувала можливості та шляхи впровадження соціально відповідального підприємництва в умовах війни. Авторка підкреслює важливість як фінансової так і нормативно-правової підтримки соціального бізнесу з боку держави. Також в роботі наведено декілька прикладів реалізації соціальних програм в Україні на сьогодні [17].

Соколюк та Додон оцінювали можливості запровадження КСВ в умовах військового стану вже в конкретній галузі підприємницької діяльності, а саме в транспортній. Було проаналізовано важливість транспортної діяльності для суспільства та підкреслено важливість формування соціальної бізнес стратегії для кожного підприємства [52].

При дослідженні питання корпоративної соціальної відповідальності було проведено аналіз статті Ольшанського О.В., Крамчанінової М.Д., Какацій С.В. «Вплив ініціативи корпоративної соціальної відповідальності бізнесу на соціально-економічний розвиток регіонів України». Автори розкривають сутність КСВ та її становлення в Україні, було запропоновано побудувати державну політику з підтримки ініціативи КСВ та методи регулювання. Ми погоджуємося з думкою автора, і підтримуємо пропозицію підвищення обізнаності бізнесу з питання соціальної відповідальності та розробки заходів підтримки соціально відповідального бізнесу з боку держави [39].

Під час проведення дослідження також розглянуто монографію М. Г. Волощук, І. І. Матьола, Т. О. Карабін, О. В. Білаш «Становлення та розвиток податкової системи України». Монографія присвячена вивченню правових засад становлення та розвитку податкової системи України. Детально висвітлені елементи сучасної податкової системи України, питання сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, судова практика з питань оподаткування, а також шляхи реформування Державної податкової служби. Також розкриті деякі питання оподаткування великих підприємств [22].

Аналіз основних публікацій з обраної тематики підтверджує нашу думку, щодо важливості великих платників податків не тільки в Україні, а й в інших країнах. Отже, після проведення критичного аналізу публікацій з обраної тематики можемо виокремити основні проблеми, що досліджувалися:

- проблема визначення критеріїв ідентифікації ВПП;
- проблема податкового боргу ВПП;
- проблема соціальної відповідальності ВПП.

РОЗДІЛ 2. ФІСКАЛЬНА ТА СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНА РОЛЬ ВЕЛИКИХ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ

2.1. Методика та інструментарій дослідження ролі великих платників податків та обґрунтування їх використання

Проведення будь-якого наукового дослідження потребує конкретного визначення методики та інструментарію, адже це спростить проведення аналізу та структурує роботу. Дослідження ролі великих платників податків може бути здійснене за допомогою різних методів та інструментів. Під час проведення дослідження ролі великих платників податків потрібно провести економічний аналіз, а також з метою визначення соціальної ролі – аналіз соціального впливу. Відповідно методика та інструментарій різняться для кожного з них.

Метод (від гр. “metodos”- шлях до чого-небудь) – це спосіб дослідження, спосіб вивчення, засіб для відкриття істини. В економіці використовуються різноманітні методи, форми і способи наукового пізнання [36].

Більш ґрунтовним та масштабним є економічний аналіз, адже для оцінки фінансового та економічного впливу ВВП на Україну слід проаналізувати широкий спектр фінансових показників та великий об’єм аналітичних та статистичних даних.

Під час проведення дослідження було використано різні методи: аналіз макроекономічних показників та статистичні методи. Аналіз макроекономічних показників діяльності великих платників податків також може допомогти виявити загрози та ризики для економіки.

Наприклад, зміна частки надходжень від великих платників податків у загальних податкових надходженнях може мати як позитивний так і негативний вплив. Зростання частки податкових надходжень від великих платників податків може призвести до таких позитивних наслідків:

- збільшення обсягів надходжень до бюджету – великі платники податків є основним джерелом надходжень до бюджету, і їхня діяльність має значний вплив на обсяги бюджетних видатків. Збільшення частки податкових надходжень від великих платників податків може призвести до збільшення обсягів надходжень до бюджету, що дозволить уряду збільшити фінансування соціальних програм, освіти, охорони здоров'я та інших галузей.

- сприяння економічному зростанню - великі платники податків можуть впливати на економічне зростання, оскільки вони інвестують у нові технології та створюють нові робочі місця. Збільшення частки податкових надходжень від великих платників податків може призвести до збільшення інвестицій та створення нових робочих місць, що сприятиме економічному зростанню.

Відповідно при зменшенні частки надходжень від ВПП до бюджету наслідки будуть негативними, зокрема, це недоотримання доходів та в результаті скорочення видатків на виконання функцій держави.

Також, аналіз макроекономічних показників діяльності великих платників податків може допомогти в управлінні економікою та формуванні ефективної політики. Результати аналізу показників можуть бути використані для прийняття рішень стосовно фіскальної політики, залучення інвестицій та створення робочих місць.

Статистичні методи дослідження ролі великих платників податків передбачають аналіз статистичних даних, зокрема масштабів оподаткування, динаміки платежів, структури оподаткування тощо. Цей аналіз дозволяє виявити тренди та особливості у внеску великих платників податків до бюджету країни.

Інструментарій дослідження це сукупність методичних і технічних прийомів і операцій, що виступає у формі різноманітних документів (робочих матеріалів) і спрямована на одержання з її допомогою інформації [32].

Для дослідження ролі великих платників податків використовувалися різні інструменти, зокрема, документальний аналіз. Документальний аналіз є одним з

основних інструментів дослідження ролі великих платників податків. Це може включати аналіз законів, постанов, звітів, статей у засобах масової інформації та інших джерел, що відображають діяльність цих платників. Для проведення статистичного аналізу було використано інформацію з офіційних звітів контролюючих органів та статистичної служби.

Крім того, використовувалися загальнонаукові та спеціальні методи дослідження, зокрема інформаційно-логічний метод, який застосовувався для визначення суті понять та систематизації наукових поглядів щодо розглянутої проблематики.

Для аналізу великих платників податків використовувалися методи порівняльного аналізу і синтезу для ідентифікації їх характерних ознак та функцій. Додатково, були використані статистично-економічні та графічні методи для візуалізації та виведення динаміки податкових платежів та податкової заборгованості цих великих платників, а також розрахунку різниць чи відхилень у цих показниках.

Вибір методики та інструментарію дослідження ролі великих платників податків є оптимальним і спроможним забезпечити достовірну інформацію про їхню важливу роль у формуванні доходів бюджету. Використання цих методів і інструментів дослідження гарантує отримання всебічної і повної інформації щодо внеску великих платників податків у доходи бюджету.

2.2. Фіскальний аспект діяльності великих платників податків

Високу значимість великих платників податків для бюджету та економіки в цілому необхідно довести практично, для цього слід провести аналіз фіскальної ролі великих платників податків, використовуючи різноманітні методи аналізу.

В першу чергу проаналізуємо динаміку зміни кількості ВПП за останні роки (рис.2.1). Відповідно до Реєстру ВПП за попередні тринадцять років ми бачимо, що

кількість ВПП постійно змінювалася. Найбільша кількість ВПП була у 2018 році і склала 2594 підприємств. Таке значне зростання розпочалося з 2017 року у зв'язку із активним реформуванням та покращенням консультаційних послуг, також було змінено критерії відбору ВПП. У 2017 році внесли зміни до податкового кодексу і з цього моменту великими платниками податків вважалися підприємства обіг яких від усіх видів діяльності за останні 4 послідовних квартали перевищує 1 млрд грн., тоді як у 2016 році ця сума становила 500 млн. грн. Ще однією причиною такого зростання є створення у 2016 році додаткових регіональних офісів для обслуговування ВПП у Вінниці, Тернополі, Івано-Франківську, Луцьку та Полтаві.

До Реєстру ВПП на 2017 рік за старими критеріями (сума сплачених платежів до державного бюджету понад 12 млн. грн. та обсяги доходу більше 500 млн. грн.) було попередньо відібрано майже 4 тис. платників, що на 2,3 тис. більше ніж до Реєстру ВПП на 2016 рік (1,7 тис.) [16]. Проте після підвищення порогу критеріїв відбору удвічі, кількість ВПП у реєстрі 2017 року була нижчою.

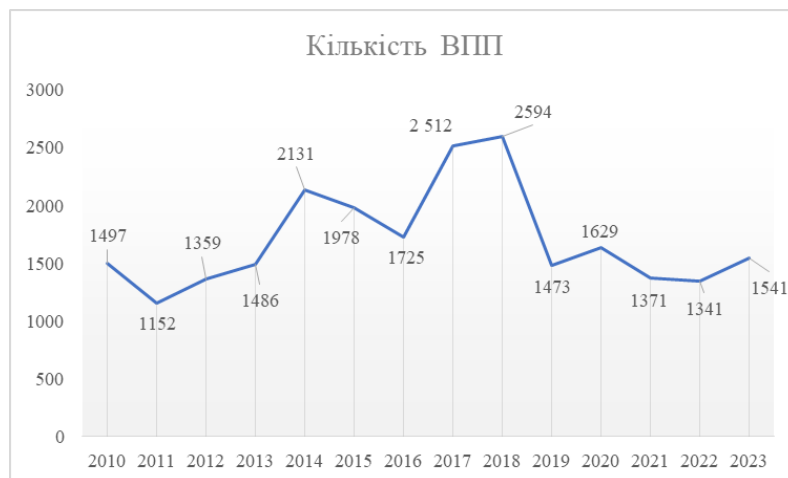


Рисунок 2.1 - Динаміка кількості великих платників податків протягом 2010 – 2023 років*

**Джерело: сформовано автором на основі даних Реєстрів ВПП за відповідні роки*

У 2019 році кількість ВПП значно знизилася (на 1230 підприємств), що є результатом підвищення порогу для віднесення до великих платників податків.

Наступні роки вважаються кризовими, на цей період припала пандемія коронавірусу та початок повномасштабного вторгнення, які внесли свій негативний вплив на діяльність великого бізнесу.

Також для підтвердження думки, що далеко не кожне підприємство є великим платником вирахуємо частку ВПП у загальній кількості підприємств, та порівняємо з часткою великих підприємств (табл. 2.1). Отже, з наведеної нижче таблиці ми бачимо, що частка великих платників у загальній кількості підприємств перевищує частку великих підприємств. Найбільшу частку ВПП становили у період з 2014 по 2018 роки.

Таблиця 2.1 - Структура кількості підприємств за 2010 – 2021 роки*

Роки	Усього підприємств, (одиниць)	Усього великих підприємств, (одиниць)	% у загальній кількості	Усього ВПП, (одиниць)	% у загальній кількості
2010	378810	586	0,15	1497	0,40
2011	375695	659	0,18	1152	0,31
2012	364935	698	0,19	1359	0,37
2013	393327	659	0,17	1486	0,38
2014	341001	497	0,15	2131	0,62
2015	343440	423	0,12	1978	0,58
2016	306369	383	0,13	1725	0,56
2017	338256	399	0,12	2 512	0,74
2018	355877	446	0,13	2594	0,73
2019	380597	518	0,14	1473	0,39
2020	373822	512	0,14	1629	0,44
2021	370834	610	0,16	1371	0,37

**Джерело: сформовано автором на основі даних Державної служби статистики та Реєстрів ВПП*

У 2021 році міжрегіональними управліннями ДПС було закріплено за собою наступну кількість платників:

- Центральне міжрегіональне управління ВПП - 651 суб'єкт господарювання, що становить 32,5% від загальної кількості платників, закріплених за всіма міжрегіональними управліннями ДПС.
- Східне міжрегіональне управління ВПП - 287 суб'єктів господарювання, що становить 14,2% від загальної кількості платників.

- Західне міжрегіональне управління ВПП - 150 суб'єктів господарювання, що становить 7,5% від загальної кількості платників.
- Південне міжрегіональне управління ВПП - 148 суб'єктів господарювання, що становить 7,4% від загальної кількості платників.
- Північне міжрегіональне управління ВПП - 135 суб'єктів господарювання, що становить 6,8% від загальної кількості платників (рис. 2.2).



Рисунок 2.2 – Закріплення платників за Міжрегіональними управліннями у 2021 році*

**Джерело: ЗВІТ про виконання Плану діяльності Державної податкової служби України на 2020 рік*

У 2022 році порівняно з 2021 роком кількість платників, закріплених за міжрегіональними управліннями ДПС, зменшилася на 3,8%. При цьому зберігалася загальна тенденція розподілу платників за регіонами: найбільше платників на обліку в Центральному міжрегіональному управлінні ДПС, а найменша - у Північному міжрегіональному управлінні ДПС. Розподіл та кількість ВПП закріплених за Міжрегіональними управліннями ДПС у 2022 році наведено на Рисунку 2.3



Рисунок 2.3 – Закріплення платників за Міжрегіональними управліннями у 2022 році*

** Джерело: ЗВІТ про виконання Плану діяльності Державної податкової служби України на 2021 рік*

Станом на 2021 рік найбільше надходжень до Державного бюджету забезпечило Центральне міжрегіональне управління ДПС по роботі з ВПП (191 669 млн. грн.), а найменше – Західне міжрегіональне управління ДПС по роботі з ВПП (5 575,2 млн. грн.). У 2022 році найбільшу суму надходжень було зібрано ЦМУ ДПС по роботі з ВПП, а от найменше в цьому році було надходжень від платників закріплених за Південним МУ ДПС по роботі з ВПП (Табл. 2.2).

Зі звітів Міжрегіональних управлінь за 2021-2022 роки впливає наступна закономірність: суми зібраних податкових надходжень майже не залежить від кількості платників закріплених за територіальними органами ДПС, оскільки найбільше надходжень за ці роки забезпечили Центральне та Північне МУ по роботі з ВПП, різниця по кількості платників між цими установами є суттєвою – більше 500 платників. Незважаючи на скорочення кількості платників майже за кожним з Міжрегіональних управлінь ДПС по роботі з ВПП, ми спостерігаємо зростання надходжень від їх діяльності до бюджету України.

**Таблиця 2.2 - Податкові надходження від великих платників податків
в розрізі міжрегіональних управлінь***

	2021	2022
ЦЕНТРАЛЬНЕ МУ ДПС ПО РОБОТІ З ВПП	191 669,5	203 103,7
СХІДНЕ МУ ДПС ПО РОБОТІ З ВПП	24 375,7	25 866,0
ЗАХІДНЕ МУ ДПС ПО РОБОТІ З ВПП	5 575,2	8 762,6
ПІВДЕННЕ МУ ДПС ПО РОБОТІ З ВПП	5 618,9	409,4
ПІВНІЧНЕ МУ ДПС ПО РОБОТІ З ВПП	65 138,2	69 511,6

**Джерело: сформоване автором на основі даних Державної податкової служби України*

Зі звітів Міжрегіональних управлінь за 2021-2022 роки впливає наступна закономірність: суми зібраних податкових надходжень майже не залежить від кількості платників закріплених за територіальними органами ДПС, оскільки найбільше надходжень за ці роки забезпечили Центральне та Північне МУ по роботі з ВПП, різниця по кількості платників між цими установами є суттєвою – більше 500 платників. Незважаючи на скорочення кількості платників майже за кожним з Міжрегіональних управлінь ДПС по роботі з ВПП, ми спостерігаємо зростання надходжень від їх діяльності до бюджету України.

Проаналізуємо динаміку надходжень від ВПП до бюджету та їх місце в структурі загальних податкових надходжень. Для виконання цього завдання необхідно проаналізувати звіти МУ ДПС по роботі з ВПП, звіти Державної податкової служби та звіти Міністерства фінансів. Розрахувавши частку надходжень від великого бізнесу в податкових надходженнях Державного бюджету, можемо оцінити важливість та значимість великих платників податків для наповнення бюджету України. Найбільшу частку надходження від великих платників у загальних податкових доходах було зафіксовано у 2019 – 2020 роках і склала вона 43%. Найменшою частка була у 2021 році (36%), таке зниження відбулося через значне

зростання податкових надходжень до державного бюджету. Загальні податкові надходження до державного бюджету зросли за рахунок збільшення надходжень від ПДВ та ПДФО [15].

Також у 2021 році було зафіксовано зниження кількості великих платників, що також вплинуло на об'єми податкових надходжень. З 2021 року було реформовано систему контролюючих органів, на обліку в яких знаходяться ВПП, тому оновлення системи обліку і контролю, на початкових етапах також призвело до складнощів для платників.

Розглянувши Рис.2.4, ми бачимо, що надходження від великих платників протягом досліджуваного періоду зростали, темп приросту 2022/2018 складає 42,7 %. Проте спостерігається зниження надходжень від ВПП у 2022 році порівняно з 2021 роком, темп приросту складає -0.75 %. Такі показники стали результатом впливу кризових умов, в наслідок впровадження військового стану та ведення бойових дій на значній частині території України, а також постійних ракетних загроз на всій території країни, відбулося зменшення доходів бюджету, зокрема, і надходжень від ВПП.

Податкова система та податкове законодавство зазнало змін на період дії військового стану, що також мало вплив на формування податкових доходів бюджетів всіх рівнів. Зокрема, з березня 2022 року Верховна Рада ухвалила два закони, які відтермінували сплату податків, подання звітності, запроваджували мораторій на всі види податкових перевірок та звільняли від відповідальності тих, хто не зміг вчасно сплатити податки [25].

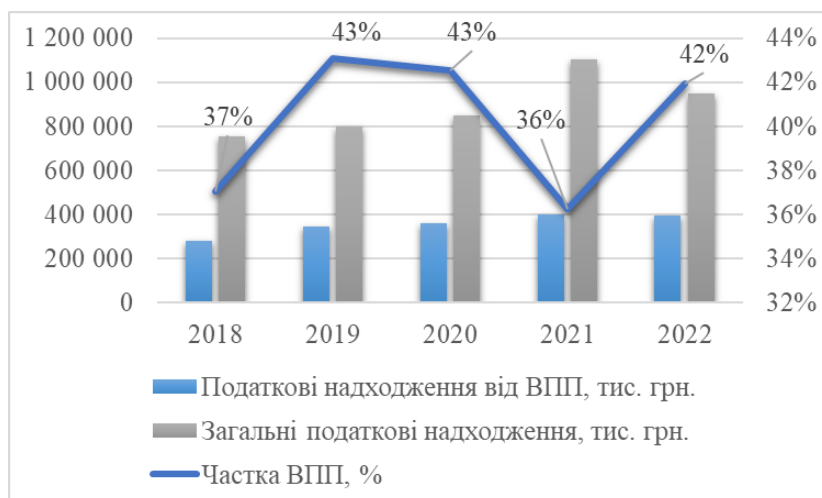


Рисунок 2.4 - Частка надходжень від великих платників у податкових надходженнях Державного бюджету*

**Джерело: сформовано автором на основі даних звітів ДПС та звітів МУ ДПС по роботі з ВПП*

Від початку повномасштабного вторгнення Росії в Україну уряд запровадив низку пільг для імпортерів, зокрема звільнення від сплати ПДВ. Ці пільги були спрямовані на полегшення доступу до імпортних товарів та підтримку економіки.

Однак, як виявилось, ці пільги мали низку негативних наслідків. По-перше, вони надали значну перевагу імпортерам перед вітчизняними виробниками, які продовжували сплачувати ПДВ. Це призвело до погіршення конкурентоспроможності українських компаній.

По-друге, надані пільги коштували державі значних коштів. Протягом квітня-червня суми пільг зі сплати податків на митниці майже вдвічі перевищили суми надходжень від митниці за цей період до державного бюджету. По-третє, в умовах фіксованого валютного курсу фактичне заохочення імпорту призводило до виснаження валютних резервів.

У зв'язку з цим уряд вирішив відновити податки на імпорт з 1 липня 2023 року. Одночасно з цим було скасовано обмеження на імпорт товарів.

Надходження від великих платників різняться в залежності від галузі діяльності підприємств, може допомогти в оцінці найперспективнішої галузі та відповідно в розробці заходів підтримки та контролю. Для аналізу ми взяли показники за 9 місяців 2022 та 2023 років, представлені на сайті ЦМУ. З таблиці наведеної в Додатку А було видно, що найбільш значимі надходження були отримані від фінансової та страхової діяльності, оптової та роздрібною торгівлі, переробної промисловості, добувної промисловості, постачання електроенергії, газу, пари та кондиціонованого повітря, а також транспортної діяльності. Надходження від фінансового сектору економіки становили найбільшу частку - 21,3% на вересень 2023 року. Однак, цей сектор відзначався від'ємним темпом приросту -12,71%. Зауважу, що скорочення надходжень від цього сектору було обумовлене негативним впливом військового втручання з боку Росії, оскільки показник за аналогічний період 2021 року був дуже близьким до показника 2022 року - 4,9 млрд. грн.

Друга за важливістю галузь на вересень 2023 року була оптова та роздрібна торгівля, яка внесла 15,13% до загальних надходжень від ВВП. Ця галузь продовжувала розвиватися навіть при кризових умовах, з темпом приросту +17,14%. Позитивний темп приросту також спостерігався в переробній промисловості, де він склав +78,97%.



Рисунок 2.5 – Топ-3 бюджетоутворюючих галузі діяльності ВВП*

**Джерело: сформовано автором на основі даних [49]*

Реєстр великих платників податків 2022 року включає переважно підприємства газодобувної та металургійної галузі, енергетики та агросектору. При цьому в топ-100 є торговельні мережі — наприклад, ТОВ «Атб-Маркет» другий рік посідає у реєстрі перше місце за виторгом. Також у сотні лідерів — ТОВ «Сільпо-Фуд», ТОВ «Ашан Україна Гіпермаркет», ДП «КК "Рошен"», ТОВ «Фора» та інші відомі представники ринку FMCG [79].

Проаналізуємо який з податків, що сплачується ВПП є основним у формуванні податкових надходжень до бюджету (табл. 2.3). За даними Центрального міжрегіонального управління Державної податкової служби України, у 2021 році до загального фонду Державного бюджету України від великих платників податків надійшло 225 452,4 млн грн, що на 18,6% більше, ніж у 2020 році. Найбільшу частку в надходженнях від великих платників податків займає податок на додану вартість (40,7%). У 2021 році надходження від цього податку склали 91 847,6 млн грн, що на 27,7% більше, ніж у 2020 році. Податок на прибуток підприємств займає друге за важливістю місце і його частка становить 33,3%. У 2021 році надходження від цього податку склали 75 475,2 млн грн, що на 4,4% більше, ніж у 2020 році.

Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів також відіграє важливу роль у наповненні бюджету, частка надходжень від цього податку у структурі податкових надходжень від ВПП складає близько 13,0%. У 2021 році надходження від цього податку склали 29 379,6 млн грн, що на 13,0% більше, ніж у 2020 році. Надходження від податку на доходи фізичних осіб склали 25 326,8 млн грн, що на 19,1% більше, ніж у 2020 році. Зростання спостерігається і за іншими видами податків, що було результатом послаблення карантинних обмежень і зменшення впливу коронавірусної кризи.

Таблиця 2.3 - Надходження від великих платників податків в розрізі бюджетів та податків за 2022 рік*

Державний бюджет		Місцеві бюджети	
Податок на доходи фізичних осіб	18 695,81	Податок на доходи фізичних осіб	8 673,20
Податок на прибуток підприємств	49 004,70	Податок на прибуток підприємств	5 529,30
Податок на додану вартість	101 280,85	Рентна плата	49,20
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	14 393,96	Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	323,80
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів	1 176,30	Акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів	416,86
Рентна плата	5 792,30	Податок на майно:	1 017,13
		<i>Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки</i>	334,50
		<i>Земельний податок та орендна плата</i>	679,50
		<i>Транспортний податок</i>	3,20
		Збір за місця паркування транспортних засобів, туристичний збір	7,30
		Частина прибутку державних підприємств	41,40
Екологічний податок	959,40	Екологічний податок	44,71
ВСЬОГО	210 542,61	ВСЬОГО	15 200,00
Разом (збір), млн. грн.	233 971,90		

*Джерело: сформовано автором на основі даних ЦМУ ДПС по роботі з ВПП

Проте, у 2022 році спостерігається негативна тенденція, до загального фонду Державного бюджету України від великих платників податків надійшло 210 542,61 млн грн, що на 4,7% менше, ніж у 2021 році.

Найбільшу частку в надходженнях від великих платників податків займає податок на додану вартість (53%). У 2022 році надходження від цього податку склали 101 280,85 млн грн, що на 10,27% більше, ніж у 2021 році. Другий за значимістю податок на прибуток підприємств (25,6%). У 2022 році надходження від цього податку склали 49 004,70 млн грн, що на 35% менше, ніж у 2021 році.

На третьому місці знаходиться податок на доходи фізичних осіб із заробітної плати (18,6%). У 2022 році надходження від цього податку склали 18 695,81 млн грн, що на 26% менше, ніж у 2021 році. Частка акцизного збору з вироблених в Україні підакцизних товарів складала 15,5%. У 2022 році надходження від цього податку склали 15 570,26 млн. грн.

Таким чином, у 2022 році зберігається тенденція до зростання надходжень від податку на додану вартість, що пов'язано з активізацією економічної діяльності в Україні. Однак, надходження від податку на прибуток підприємств та податку на доходи фізичних осіб із заробітної плати зменшилися, що пов'язано з військовими діями в Україні та їх негативним впливом на економіку країни. Акцизний збір також зазнав деякого зменшення, що пов'язано із заборонами продажу деяких видів підакцизної продукції та запровадженням відповідних обмежень.

Негативно на повноту сплати акцизу вплинуло скасоване із січня 2022 року маркування марками акцизного податку неігристих вин та зброджених напоїв, оскільки ускладнився контроль за обігом цієї продукції. Так, за даними ДПС, обсяги замовлення марок акцизного податку для маркування вітчизняної та імпортованої виноробної продукції на I півріччя 2022 року скоротились майже у два рази порівняно з відповідним періодом 2021 року [51].

Основні причини падіння надходжень акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) у 2022 році:

1. Зупинка виробництва пального в Україні та зменшення виробництва сигарет через війну.
2. Обмеження продажу алкоголю в умовах воєнного стану.
3. Зниження ставок акцизу на пальне.
4. Зменшення обсягів виробництва електроенергії через окупацію Запорізької АЕС.
5. Зменшення кількості споживачів усіх підакцизних товарів через війну [26].

У 2021 році до місцевих бюджетів від великих платників податків надійшло 16078,2 млн. грн., що на 102,0% більше, ніж у 2020 році. У 2022 році до місцевих бюджетів надійшло 15 200 млн грн, що на 5,5% менше, ніж у 2021 році. З початку року сплачено 8,6 млрд грн податку на доходи фізичних осіб. Великі платники податків сплатили до місцевих бюджетів 5,5 млрд грн податку на прибуток, також 284,3 млн грн акцизного податку бюджет Києва отримав від роздрібного продажу підакцизної продукції великими платниками Центрального управління[15].

Ще одним з важливих аспектів визначення значимості великих платників податків та оцінки їх податкового потенціалу є аналіз податкового боргу. Проаналізуємо динаміку загального податкового боргу в Україні за останні 5 років (Рис. 2.6).

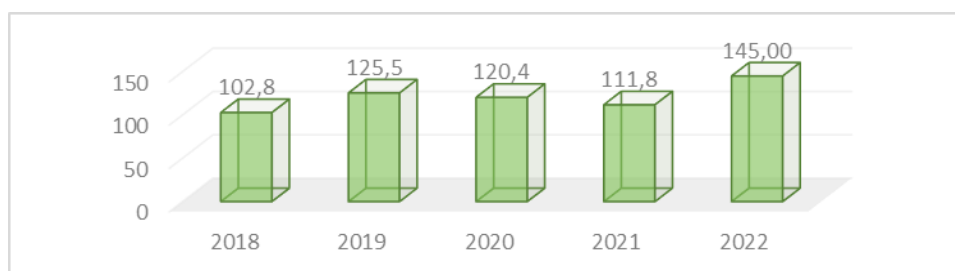


Рисунок 2.6 - Динаміка податкового боргу за 2018 – 2022 роки, млрд. грн*

**Джерело: сформовано автором на основі даних Державної податкової служби*

Згідно з діаграмою, загальний обсяг податкового боргу в Україні зростає з 2018 року. Найбільше зростання спостерігалось в 2022 році, коли обсяг боргу збільшився на 29,7%. Різке зростання було спричинене впливом військової агресії на економіку в цілому. У 2020 році спостерігається зниження темпів росту податкового боргу. Сума податкового боргу у 2021 році порівняно з попереднім зменшилася на 4,1%.

Частка податкового боргу великих платників податків у загальному борзі складає близько 40% - 45%. Наприклад, у 2021 році Центральне міжрегіональне

управління ДПС повідомляло, що податковий борг ВПП склав 3,6 млрд. грн., а на початок 2023 року – 5,9 млрд. грн., темп приросту складає 63,9%.

Податковий борг є втратою для бюджету, яка може призвести до скорочення видатків на соціально-економічні потреби. Податковий борг вказує на низький податковий потенціал платників, а також на неефективну систему контролю за сплатою податкових зобов'язань. Реформування також потребує система покарань за ухилення від сплати податків. Слід розробити більш конкретні законодавчі норми з чітким виокремленням та визначенням правопорушень у сфері сплати податків. Розміри штрафів та пені слід в рази збільшити та забезпечити справедливую судову процедури під час винесення вироків. Ще однією перепорою в боротьбі з несплатою податків є корупція. Вирішення цієї проблеми теж потребує розробки комплексних заходів та поступової реалізації. Україна вже стала на шлях боротьби з переліченими негативними явищами, проте ще є над чим працювати. Можна скористатися міжнародними практиками та розробити програми розвитку населення та покращення їх податкової обізнаності.

2.3. Соціально-економічна роль великих платників податків в Україні

Великі платники податків мають значний вплив на економіку та соціальне благополуччя населення. Вони є основними інвесторами в економіку України, забезпечують створення нових технологій та робочих місць.

Ці підприємства також є важливими учасниками міжнародної торгівлі, сприяючи просуванню українських товарів та послуг на світові ринки. Більшість великих платників є найбільшими експортерами та імпортерами. Отже, проаналізуємо основні показники експорту.

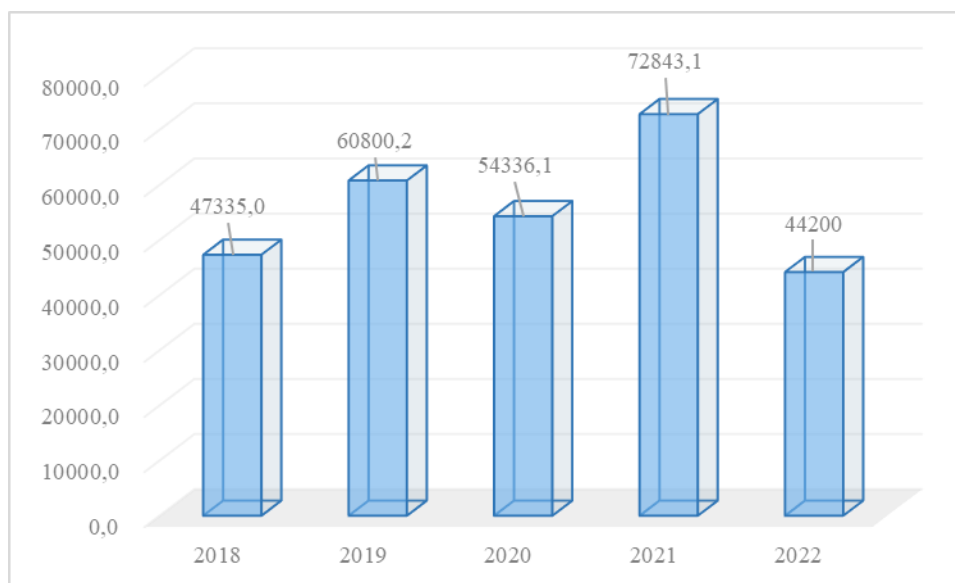


Рисунок 2.7 – Динаміка експортних операцій за 2018 – 2022 роки*

**Джерело: сформовано автором на основі даних Державної служби статистики*

На рисунку 2.7 спостерігається нестабільна динаміка експорту, спад спостерігається у 2020 та 2022 роках, що співпадає з початком несприятливих кризових умов. У 2020 році експорт скоротився на 10,6% порівняно з попереднім роком. Така динаміка є результатом введення карантинних обмежень та світової кризи внаслідок впливу пандемії коронавірусу. Також суттєве скорочення експортних операцій у 2022 році на 39,3% через початок повномасштабного вторгнення РФ. Військова агресія призвела до закриття портів, руйнування інфраструктури та порушення логістичних ланцюгів.

Скорочення вдарило по всіх галузях. Єдиним помітним винятком став експорт ІТ-послуг, який зріс на 6%, до \$7,35 млрд.[59].

Лідерами за обсягами експорту у воєнний рік стали агропромисловий та гірничо-металургійний комплекси, які забезпечили понад дві третіх товарного і більш як половину сукупного експорту. Лідери за вартістю експорту серед товарів – зернові культури, соняшникова олія та чорні метали. У довоєнному році саме метал був головним експортним товаром країни. За підсумками 2022-го його експорт обвалився більш як утричі, до \$4,5 млрд. [59].

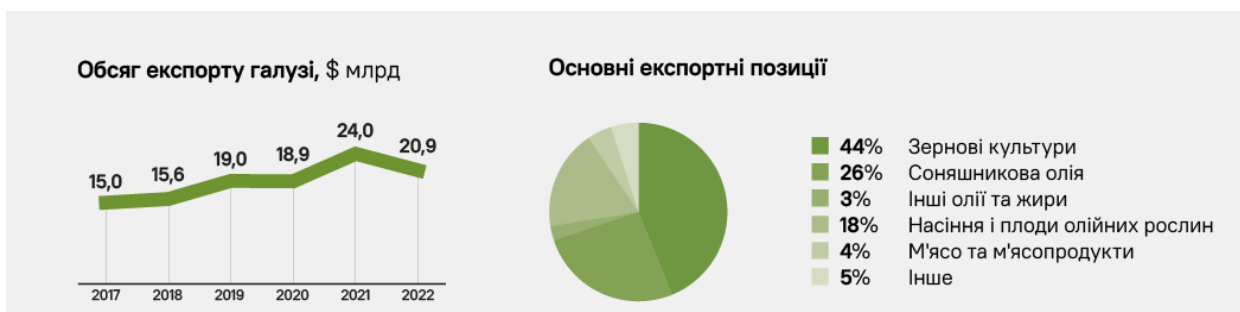


Рисунок 2.8 – Обсяг експортних операцій агропромислового комплексу та основні експортні позиції у 2022 році [59]

До 2021 року спостерігається зростання обсягу експортних операцій в агропромисловій сфері, несуттєве падіння спостерігається у 2020 році, що спричинено впливом світової пандемії коронавірусу. Основними експортними позиціями України є зернові культури, соняшникова олія та насіння олійних рослин. У 2022 році ці продукти становили 88% від загального обсягу експорту (рис. 2.8).

Серед найбільших експортерів агропромислового комплексу більшість - великі платники податків, перелік можна побачити в табл. 2.4. У 2022 році (9 місяців) ці підприємства експортували товарів на суму \$5,5 млрд, що становить 26,3% від загального обсягу експорту галузі за цей період. Найбільшим експортером цієї галузі в 2022 році стало ТОВ «Кернел-Трейд» - один за найбільших гравців на ринку сільськогосподарської продукції. За 9 місяців 2022 року підприємство експортувало товарів на суму 1,8 мільярдів доларів, найбільше товарів було відвантажено до Китаю – 31% від загального експорту компанії. Кернел експортує зернові культури, олію та шрот [75].

**Таблиця 2.4 – Найбільші експортери – великі платники
агропромислового комплексу у 2022 році***

№	Назва підприємства	Сума експортних операцій за рік (9 місяців)
1	ТОВ "КЕРНЕЛ-ТРЕЙД"	\$1,8 млрд (за 9 місяців)
2	ПРАТ "МХП"	\$1,1 млрд (за 9 місяців)
3	ТОВ "АДМ ЮКРЕЙН"	\$513 млн (за 9 місяців)
4	ТОВ СП "НІБУЛОН"	\$518 млн
5	ПП "ВАЙТЕРРА УКРАЇНА"	\$388 млн (за 9 місяців)
6	ДП "САНТРЕЙД"	\$379 млн (за 9 місяців)
7	ТОВ "АТ КАРГІЛІЛ"	\$326 млн (за 9 місяців)
8	ТОВ "КОМПАНИЯ ПРОМЕТЕЙ"	\$280 млн
9	ТОВ "КОФКО АГРІ РЕСОРСІЗ УКРАЇНА"	\$229 млн (за 9 місяців)

**Джерело: сформовано автором на основі даних [59]*

Друге місце за сумою експортних операцій посідає гірничо-металургійний комплекс. Ця галузь сильно постраждала з початком військового конфлікту, оскільки основна частка гірничо-металургійних підприємств знаходиться на тимчасово окупованих територіях і тому на сьогодні не може функціонувати належним чином або не здійснює господарську діяльність взагалі. У 2021 році ця галузь тільки почала оговтуватися від кризового впливу пандемії і експорт зріс до 23,1 млрд. доларів, темп приросту склав 71%. Військове вторгнення РФ призвело до різкого падіння розвитку цієї галузі, сума експортних операцій становила 9,1 млрд. доларів, темп приросту склав -60,6% (рис. 2.9).

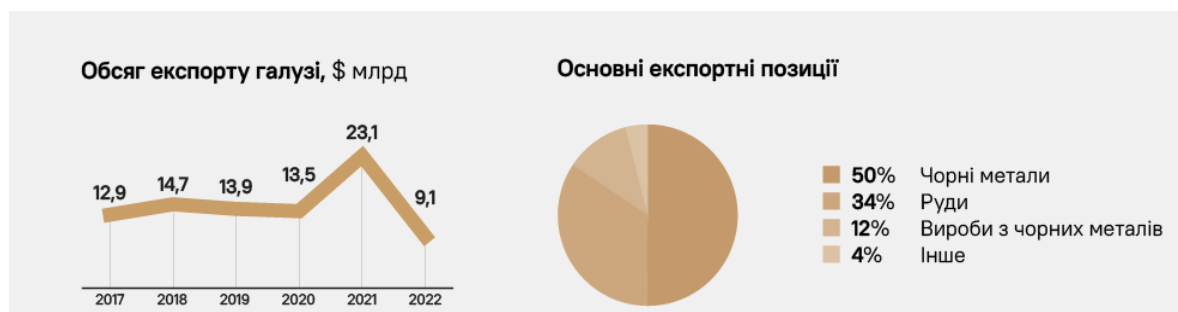


Рисунок 2.9 - Обсяг експортних операцій гірничо-металургійного комплексу та основні експортні позиції у 2022 році [59]

Серед найбільших експортерів гірничо-металургійного комплексу більшість також великі платники податків. ТОВ «Метінвест» за 6 місяців 2022 року здійснило найбільше експортних операцій, на загальну суму 3,9 мільярдів доларів. Також в топ-10 найбільших експортерів цієї галузі входять наступні великі платники податків: ПАТ "АРСЕЛОРМІТТАЛ КРИВИЙ РІГ", ТОВ "ІНТЕРПАЙП УКРАЇНА", ПАТ "ЗАПОРІЖСТАЛЬ", АТ НЗФ АБО АТ "НІКОПОЛЬСЬКИЙ ЗАВОД ФЕРОСПЛАВІВ" та ПРАТ "СЕНТРАВІС ПРОДАКШН ЮКРЕЙН". Найбільшу частку експортних операцій складають чорні метали (50%) та руди (34%).

Попри несприятливе політичне середовище та постійні обстріли об'єктів критичної інфраструктури експорт в галузі енергетики не зменшився (рис. 2.10). Сума експортних операцій у 2022 році становила 1,04 млрд. доларів, темп приросту становив 31,6 %. Основну частку експорту в сфері енергетики займає електроенергія – 57%. У січні – жовтні Україна заробила на експорті електроенергії 543 млн. доларів.

Основними експортерами електроенергії були наступні великі платники: АТ "ДТЕК Західенерго", ТОВ "ЕРУ Трейдінг", ПРАТ "ДТЕК Павлоградугілля", ТОВ "Трафігура Юкрейн" та ДП "НАЕК "Енергоатом". Також саме ці підприємства входять в топ-5 експортерів енергетичного комплексу.



Рисунок 2.10 - Обсяг експортних операцій гірничо-металургійного комплексу та основні експортні позиції у 2022 році [59]

Основними експортерами електроенергії були наступні великі платники: АТ "ДТЕК Західенерго", ТОВ "ЕРУ Трейдінг", ПРАТ "ДТЕК Павлоградвугілля", ТОВ "Трафігура Юкрейн" та ДП "НАЕК "Енергоатом". Також саме ці підприємства входять в топ-5 експортерів енергетичного комплексу.

Дослідивши динаміку експортних операцій ми виявили, що основними експортерами є великі платники податків і саме вони представляють нашу країну на міжнародному ринку. Експортні операції сприяють зростанню ВВП, а також залучає іноземний капітал в економіку країни. Експортні підприємства є більш привабливими для іноземних інвесторів, ніж підприємства, які працюють лише на внутрішньому ринку. Це сприяє припливу іноземних інвестицій в економіку України.

Великі платники мають значний вплив і на соціальну сферу, адже створюють більшість робочих місць в регіоні присутності. Найбільше зайнятих осіб за даними Державної служби статистики (додаток Б) зафіксовано у Дніпропетровській, Харківській, Львівській та Київській областях.

ВПП часто беруть участь в різних соціальних програмах, адже мають більше можливостей реалізувати масштабні проекти. В роботі проаналізовано одну з таких соціальних ініціатив, а саме влаштування на роботу ветеранів війни. Журналом Forbes Ukraine у партнерстві з консалтинговою компанією Korn Ferry Ukraine було сформовано список підприємств, що підготувалися приймати на роботу ветеранів (табл. 2.5).

Російська агресія проти України призвела до величезних втрат і страждань. Серед них і тисячі військовослужбовців, які були призвані до лав Збройних Сил України та інших військових формувань. Після демобілізації вони повертаються до мирного життя, але часто стикаються з труднощами у працевлаштуванні.

За даними опитування Українського ветеранського фонду, Work.ua та Lobby X, 58% ветеранів стикалися із перешкодами під час пошуку роботи.

Бізнес може зробити свій внесок у працевлаштування ветеранів, реалізуючи різні заходи з їх підтримки. В першу чергу великий бізнес може створювати спеціальні робочі місця для ветеранів, які будуть адаптовані до індивідуальних потреб кожного з них. Дуже важливим також є розробка програм адаптації ветеранів на новому робочому місці. Ці програми можуть включати в себе навчання, менторство та інші заходи, спрямовані на допомогу у адаптації до цивільного життя.

Таблиця 2.5 – Великі платники, які найкраще підготувалися приймати на роботу ветеранів*

Назва платника	Кількість працівників	Кількість працівників, які повернулись із лав ЗСУ
ПРАТ "АБІНБЕВ ЕФЕС УКРАЇНА",	1300	н/д
ПРАТ "КАРЛСБЕРГ УКРАЇНА",	1300	8
ТОВ "СІКЛУМ"	2650	7
ТОВ "ЕПАМ СИСТЕМЗ"	10500	40
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ІНСТИТУТ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ "ІНТЕЛЛІАС"	3200	13
ТОВ "КЕРНЕЛ-ТРЕЙД"	11500	620
ТОВ "МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРІ УКРАЇНА"	3200	26
ТОВ "СТАРЛАЙТ МЕДІА "	2000	2
ПРАТ "КИЇВСТАР"	3500	8
ТОВ "ДТЕК"	50000	214
ПРАТ "МХП"	25000	167
ТОВ "НОВА ПОШТА"	42000	103
АТ КБ "ПРИВАТБАНК"	21138	53
АТ "ПУМБ"	6868	5
АТ "РАЙФФАЙЗЕН БАНК"	5300	7
НЕК "УКРЕНЕРГО"	8000	26
АТ "УКРЗАЛІЗНИЦЯ"	225000	520
ПРАТ "ФІЛІП MORRIS УКРАЇНА"	1130	2

**Джерело: сформовано автором на основі [58] та порівняння даних з реєстром 2022 року.*

Деякі українські компанії вже реалізують успішні практики працевлаштування ветеранів. Наприклад, компанія МХП розробила індивідуальні плани адаптації для кожного ветерана, які можуть тривати понад рік. Компанія «Укрзалізниця» знаходить нові ролі для демобілізованих колег з інвалідністю, навіть якщо для цього треба переїхати, здобути нові навички або професію. Найбільше ветеранів працює на таких підприємствах: ТОВ "Кернел-Трейд", АТ "Укрзалізниця", ТОВ "ДТЕК", ПРАТ "МХП", ТОВ "Нова Пошта".

Ці практики показують, що працевлаштування ветеранів є можливим і навіть успішним. Для цього потрібно спільне зусилля держави, бізнесу та самих ветеранів. Великі платники також будують школи та садочки, фінансують санаторії та забезпечують отримання працівниками путівок. Також часто підтримуються спортивні ініціативи, програми чистого довкілля. Часто вкладаються в ремонти доріг або будівництво парків.

Дослідження соціально-економічної ролі показує, що великі платники є ключовими гравцями на ринку, як на національному, так і на міжнародному. Соціальний вплив є не менш важливим.

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ВЕЛИКИХ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ

3.1. Зарубіжний досвід оподаткування великого бізнесу

Оскільки великий бізнес приносить значні суми податкових доходів до бюджету, то розвитку системи адміністрування та супроводження великих платників податків приділяється значна увага як в Україні так і в світі. Дослідження досвіду оподаткування великого бізнесу зарубіжних країн здійснюється з метою порівняння вітчизняних практик із зарубіжними, а також оцінки перспектив впровадження деяких практик в Україні.

Виокремлення великих платників почало ширитися світом після запровадження сегментованої податкової системи. Австралія, Велика Британія та США стали одними з перших хто розподілив платників на сегменти з метою якісного податкового контролю. Основою побудови такої системи, стало розуміння, що кожна група має свої особливі характеристики, індивідуальні аспекти роботи і відповідно їх діяльність несе в собі різні види ризиків [71].

Проаналізувавши зарубіжні практики оподаткування ВПП, можна зробити висновки, що критерії різняться в кожній країні. Зазвичай це сукупність, комбінація певних критеріїв, підприємство має відповідати кільком з них (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 – Критерії великих платників податків країн світу*

Країна	Критерії визначення великих платників податків
Бельгія	Перевищено щонайменше один з наступних критеріїв: а) Середня річна кількість працівників: 50; б) Річний обіг: компанії - €7,3 млн (без ПДВ), інші юридичні особи - €6,25 млн (без ПДВ); в) Балансова сума: компанії - €3,65 млн, інші юридичні особи - €3,125 млн
Канада	Валові річні доходи перевищують \$250 млн (канадських доларів)
Чилі	Критерії: а) Річний обіг понад 360 000 UTM (Умовна розрахункова одиниці Чилі) протягом кожного з останніх трьох комерційних років, б) Податковий капітал понад 360 000 UTM протягом останніх трьох фінансових років, в) Інші критерії

Продовження таблиці 3.1

Данія	Критерії: а) Річний обіг понад 3 млрд датських крон; або б) компанії з більш ніж 250 працівниками або в) компанії з обсягом операцій з асоційованими компаніями понад 10 млн датських крон
Фінляндія	Річний обіг понад 50 млн євро
Франція	Критерії: а) Компанії з обігом без ПДВ або валових активів понад 400 млн євро; б) Компанії, які прямо або опосередковано пов'язані через зв'язок, висхідний або спадний, більш ніж на 50%, з компанією, яка відповідає наведеним вище критеріям.
Німеччина	Обіг понад 6 500 000 євро або прибуток понад 250 000 євро
Греція	Міжрегіональні аудиторні центри (I.A.Cs) для великих компаній з оборотом понад 9 млн євро.
Угорщина	Податкова спроможність
Ірландія	Критерії: а) Корпорації з оборотом понад 160 млн євро або б) сплачений податок понад 16 млн євро, в) державні організації з напівкомерційним статусом, г) сектор фінансових послуг і д) відносно великі підприємства в певних секторах.
Ізраїль	Компанії з оборотом понад 50 млн NIS (новий Ізраїльський шекель) і всі компанії, що котируються на біржі.
Італія	Річний обіг, доходи та гонорари не менше 100 млн євро.
Японія	Критерії: а) Корпорації з капіталом 100 мільйонів єн або більше в принципі, б) Усі іноземні корпорації та спеціальний податок на споживання рахунки національних і префектурних (тобто провінційних) державних органів

**Джерело: сформовано автором на основі даних [71]*

Більшість країн встановили чіткі критерії відбору великих платників податків, до прикладу, в Австралії великим платником вважається підприємство річний оборот якого перевищує 250 млн. доларів, а у Великобританії великі платники визначаються за кількістю працівників (більше 250) та величиною обороту (більше 30 млн. фунтів стерлінгів). Цікавою є практика Угорщини - виокремлення великих платників здійснюється за їх податковою спроможністю, критерії відбору великих платників більше прив'язані до суми сплачених податків. Така система передбачає відбір до переліку великих лише платників з високим рівнем податкового потенціалу [73].

У більшості країн світу критерії відбору великих платників податків формуються на основі наступних показників:

- 1) обсяг товарообігу або валових продажів;
- 2) розмір активів;
- 3) сукупна сума сплаченого податку на рік за всіма податками;

4) кількість працівників.

Також часто до переліку великих платників відносять підприємства важливих галузей, таких як банківська сфера, страхування, нафтова галузь та інші. Великими в деяких країнах вважаються платники – компанії міжнародного значення або компанії з іноземним капіталом.

Деякі країни, відповідальність за адміністрування високозабезпечених осіб (HNWIs), також поклали на окремі підрозділи по роботі з великими платниками, визнаючи, що багато платників податків мають прямі зв'язки з великими корпоративними платниками податків[71]. Перелік країн, які сформували відповідні критерії відбору заможних осіб та перелік таких критеріїв наведено в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 - Податкові органи з виділеними підрозділами для високозабезпечених осіб*

Країна	Критерії, що застосовуються для визначення високозабезпечених осіб (HNWIs)
Австралія	Багаті резиденти Австралії, які разом зі своїми партнерами фактично контролюють понад 30 мільйонів доларів США
Франція	Об'єктивні критерії: платники податків із загальним доходом понад 762 000 євро, валові активи понад 6,9 мільйона євро та члени некомерційних професій із доходом до оподаткування понад 1,22 мільйона євро. Суб'єктивні критерії: платники податків, національна або міжнародна репутація яких доведена, або професійною чи виборною посадою, або з будь-якої іншої причини. Платники податків, які претендують на резидентство в іншій країні, доміціль в якій встановлено, якщо валова вартість активів у Франції перевищує 1 мільйон євро.
Ірландія	Особи з чистими активами понад 50 мільйонів євро та нерезиденти зі значними економічними інтересами в державі.
Нова Зеландія	Особи з активами понад 50 мільйонів новозеландських доларів.
Іспанія	Особи з особистим доходом понад 1 мільйон євро або особистими активами понад 10 мільйонів євро, або ті, хто є тісно пов'язаним з великими юридичними особами, можуть бути віднесені генеральним директором (аудит) до центрального офісу великих платників податків для моніторингу.
Великобританія	Щонайменше 20 мільйонів фунтів стерлінгів чистих активів.
Аргентина	Характеризується як здатність платити податки, платоспроможність та громадське знання.
Індонезія	Комбінація критеріїв податку, доходу та активів.
ПАР	Дохід понад 7 мільйонів ранд та/або необтяжені активи понад 75 мільйонів ранд. Осіб, пов'язаних з тими, хто відповідає цим критеріям, також включаються.

**Джерело: сформовано автором на основі даних [71]*

На сьогодні в Україні до переліку великих платників фізичні особи не включаються, проте така практика може бути дуже корисною та забезпечити додаткові надходження до бюджету. Критерії відбору фізичних осіб можна сформувати за прикладом Нової Зеландії чи Ірландії та встановити відповідний обсяг активів. Для забезпечення контролю за такими платниками слід сформувати окреме управління в межах Міжрегіональних управлінь по роботі з великими платниками та найголовнішим є завершення реформи загального декларування доходів населення.

За останніми даними кількість офіційних мільйонерів в Україні у 2022 році зросла 8 117 до 9 511 осіб, це сегмент осіб, які в теорії могли б стати великими платниками та сплачувати податки за вищою ставкою [38].

Для більш детального дослідження були обрані країни з різним розвитком економіки та рівнем життя: Австрія та Румунія. Австрія – це країна зі стабільною економікою та надійними рамковими умовами, яка володіє динамічним середовищем для досліджень та розробок і відома своєю високою якістю життя.

В Австрії не існує окремого поняття «великий платник податків (ВПП)», тому можемо припустити, що поняття «велике підприємство» та «великий платник» в деякій мірі ототожнюються. Такі висновки зроблені на основі даних «Федерального закону про спеціальні норми цивільного права для компаній (корпоративний кодекс - UGB)» та «Федерального закону про загальні положення та порядок справляння податків податковими органами федеральних, земельних і місцевих органів влади (Федеральний податковий кодекс - BAO)», де зустрічаються такі поняття як «Großbetriebe», «Große Kapitalgesellschaften» та «größUnternehmen» всі ці поняття в перекладі з німецької мови означають «велике підприємство, компанія, корпорація» [60-63].

Проте є різні критерії для великого підприємства та підприємства, яке підпорядковується Податковій службі для великих компаній (Finanzamt für Großbetriebe). Зокрема, великі підприємства визначаються за кількістю працівників, сумою річного доходу та загального балансу, а великі платники податків – за сумою

продажів. Отже, критерії відбору великих платників податків в Австрії наступні: дохід від продажів понад 10 мільйонів євро; підприємство є частиною багатонаціональної групи компаній; надає фінансові послуги; лише юридичні особи; були визнані урядом штату як некомерційна будівельна асоціація; є частиною групи компаній; підпадають під супровідний контроль або для яких було надіслано запит [69]. В Австрії найбільша кількість ВПП спостерігається в таких галузях, як залізничні перевезення, банківська сфера, нафтогазова промисловість та енергетичний сектор [55].

Румунія — колишня комуністична, індустріально-аграрна країна. Румунія це країна з економікою, що розвивається і її розвиток приблизно на одному рівні з Україною. У законодавстві Румунії є поняття «велике підприємство (marile întreprinderi) або велика компанія (companie mare)» та окреме поняття «великий платник податків (marilor contribuabili)». Велике підприємство та великий платник податків різняться за своїми критеріями відбору [76, 77].

Великим платником податків в Румунії вважаються платники податків, які відповідають наступним вимогам:

а) Національний банк Румунії; кредитні установи, які мають дозвіл Національного банку Румунії, за винятком кредитних спілок у складі кооперативних організацій кредиту; страхові компанії, які мають дозвіл Фінансового наглядового органу; фінансові інвестиційні компанії; Румунське телебачення; Румунське радіомовлення.

б) румунські юридичні особи, включаючи юридичні особи, утворені шляхом злиття з іншими платниками податків;

в) філії іноземних юридичних осіб-платників податків/визначені постійні представництва/постійні представництва, що здійснюють свою діяльність на території Румунії;

г) автономні регіони, компанії та національні підприємства, підприємства з державним більшістю чи повністю державного капіталу;

д) національні науково-дослідні інститути.

Якщо підприємство відповідає вище наведеним вимогам далі відбір здійснюється за спеціальними критеріями: спеціальні критерії, базовий критерій, критерій стійкості.

Спеціальні критерії поділяються на: специфічний критерій виду діяльності (Національний банк Румунії; кредитні установи; фінансові інвестиційні компанії; Румунське телебачення; Румунське радіомовлення); інвестиційний критерій (новостворені платники податків у яких вартість інвестицій, які вони здійснюють повинна становити понад 10 млн. євро протягом перших 3-х років з моменту реєстрації); критерій єдиної фіскальної групи (платники податків, що входять до єдиної групи ПДВ).

Базовий критерій являє собою сукупне значення трьох показників в таких пропорціях: оборот - 50%; загальна сума задекларованих податкових зобов'язань - 30%; витрати на персонал - 20%. Критерій стійкості для великих платників податків, які більше не відповідають інвестиційному критерію, критерію єдиної фіскальної групи та базовому критерію протягом 3-х років поспіль і тому будуть вилучені зі списку, починаючи з 1 січня наступного року. Також великі платники податків, які ініціюють провадження у справі про банкрутство, визнані неактивними в Торговому реєстрі або визнані неактивними на підставі положень Податкового процесуального кодексу в рік відбору, будуть виключені з переліку через три роки поспіль, починаючи з 1 січня наступного року [80, 85].

Податкові системи обраних країн не мають особливих видів податків для великого бізнесу. Великі платники цих країн сплачують загальноприйняті податки для підприємств, так як і в Україні (табл. 3.3).

Таблиця 3.3 - Податки, які сплачує великий бізнес в Австрії та Румунії*

Австрія	Румунія
Корпоративний податок (Körperschaftsteuer) – 24%	Податок на прибуток підприємств (Profit tax) – 16%.
Податок на доходи з фізичних осіб (Einkommensteuer) – прогресивна ставка від 0 до 55%	Податок на доходи фізичних осіб (Impozitul pe venitul persoanelor fizice (PVF)) - 10%
ПДВ ("Umsatzsteuer" (скорочено - USt) – 20%.	ПДВ (Taxa pe valoarea adaugată, TVA) – 19%.
Податок на алкоголь (Alkoholsteuer) Податок на пиво (Biersteuer) Податок на тютюн (Tabaksteuer) Податок на природний газ (Erdgasabgabe) Податок на пальне (Mineralölsteuer) Доставка електроенергії (Elektrizitätsabgabe) Доставка вугілля (Kohleabgabe)	Акцизний податок (accize)
Податок на нерухомість (Grundsteuer) – від 0,5% до 3,5% Податок на автотранспорт (Kraftfahrzeugsteuer) – встановлюється за місяць за кожну тонну максимально допустимої загальної ваги	Земельний податок (Tax on land) Податок на транспортні засоби (impozitul pe mijloacele de transport) - розраховується відповідно до виду транспортних засобів

**Джерело: складено на основі [60-63,68; 80, 83, 85]*

Отже, проаналізувавши основні податки для підприємств в обраних для аналізу країнах можна визначити основні відмінності з оподаткування ВПП в Україні. Кожна з країн має податок на прибуток підприємств і в Україні основна ставка такого податку 18%, тоді як в Австрії – 24% (у 2024 р. – 23%), а в Румунії – 16%. В Румунії існує окремий податок на доходи мікропідприємств ставка якого 1%, в Україні суб'єкти малого бізнесу сплачують єдиний податок, а от в Австрії окремого податку немає.

Ще одним із спільних для аналізованих країн є ПДФО, проте ставки цього податку в кожній країні різні. Наприклад, в Австрії ця ставка є прогресивною і залежить від рівня доходу, вона може варіюватись від 0% до 55% (Додаток В)

В Україні та Румунії ставка податку на доходи фізичних осіб є фіксованою 18% та 10% відповідно, проте є певні винятки і на деякі види діяльності ставка може бути нижчою. [3, 60-63]

Податок на додану вартість в Україні та Австрії має ставку 20%, а от в Румунії з 1 січня 2017 року загальна ставка ПДВ становить 19%. Акцизні податки присутні

також в кожній з аналізованих країн, проте в Австрії існує не один єдиний акцизний податок, а окремі податки на кожен з підакцизних товарів - Податок на алкоголь (Alkoholsteuer), Податок на пиво (Biersteuer), Податок на тютюн (Tabaksteuer), Податок на природний газ (Erdgasabgabe), Податок на пальне (Mineralölsteuer), Доставка електроенергії (Elektrizitätsabgabe) та Доставка вугілля (Kohleabgabe) [60-63]

На сьогодні вже більшість країн завершили створення спеціальних підрозділів у податкових органах – так званих підрозділів великих платників податків (LTU) – для управління та контролю за діяльністю найбільших платників податків.

Така тенденція не оминула також і обрані для аналізу країни. Податкова служба для великих компаній (Finanzamt für Großbetriebe) — це австрійський податковий орган, який відповідає за великі компанії, постачальників фінансових послуг, групи компаній, фонди, а також некомерційні будівельні асоціації.

Окремий підрозділ відповідає за стягнення податку на заробітну плату тих роботодавців, які є великими платниками. Загальна відповідальність податкової служби для великих компаній включає питання, пов'язані з преміями за дослідження або податковою знижкою на енергію.

Відповідальність податкової служби для великих компаній розширена, щоб охопити сфери, які не підпадають під концепцію збору податків, такі як призначення податку на приріст капіталу для одержувача приросту капіталу, а також розбивка та розподіл бази муніципального оподаткування для підприємців.

Крім того, податкова служба для великих компаній несе відповідальність за повернення податків на основі міжнародних договорів, повернення або відшкодування податку на приріст капіталу навіть якщо заявник не відповідає вимогам Податкової для великих компаній.

Отже, до основних завдань Податкової служби для великих компаній відноситься: податкова безпека; сповіщення; супровідний контроль; аудит постійних витрат; дослідницький бонус; відшкодування міжнародних податків (дипломати); відшкодування податку на приріст капіталу; перевірка ліквідності; багатосторонній

контроль або міжвідомчий аудит разом з іншими державами; процедури взаємного узгодження, процедури вирішення спорів та угоди у сфері трансфертного ціноутворення (APA) [68].

Румунія також має окремий підрозділ по роботі з великими платниками податків Генеральне управління з адміністрування великих платників податків (Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili – DGAMC).

DGAMC є державним органом підпорядкованим Національній агентству з питань адміністрування податків, через який здійснюється податкове адміністрування великих платників, визначених наказом голови агентства, який пропагує сучасне, партнерське податкове адміністрування, надаючи інноваційну систему послуг [65].

У Румунії Головне управління з питань адміністрування великих платників податків (DGAMC) – з 2022 року та Національне агентство фіскальної адміністрації (ANAF) здійснюють адміністрування та супроводження великих платників. ANAF забезпечує податкове супроводження великих платників податків усіх видів податків, зокрема податку на прибуток, ПДВ та акцизного податку. Також Національне агентство фіскальної адміністрації складає та затверджує перелік великих платників податків, відібравши їх за відповідними критеріями.

Спираючись на досвід оподаткування великого бізнесу Австрії та Румунії в Україні можна покращити систему відбору ВПП, адже в досліджуваних країнах ці критерії охоплюють ширший спектр показників і є більш чіткими ніж в Україні. Також на увагу заслуговують практики й інших країн, таких як Угорщина, Ірландія та інші.

Однією з ключових пропозицій є додати до переліку великих платників податків високозабезпечених осіб. Така зміна може забезпечити зростання податкових надходжень до Державного бюджету, а також допоможе в боротьбі з тіньовим сектором економіки та зменшить розміри прихованих доходів.

Для української податкової системи та системи супроводження ВПП більше підходить румунська практика оподаткування великого бізнесу, адже вона прив'язана до податкового аспекту і акцентована на сучасному, партнерському

3.2. Проблеми корпоративної соціальної відповідальності великих платників податків в Україні

Сучасний світовий економічний розвиток іде поруч з розвитком соціальної сфери. Однією з найактуальніших є тенденція впровадження соціальних програм в діяльність підприємства. Багато країн світу вже на законодавчому рівні запровадили вимоги до корпоративної соціальної відповідальності та зобов'язали свої підприємства подавати звіти про досягнуті результати в цій сфері.

Останнім часом увага до соціальної відповідальності бізнесу зростає і в Україні, проте на сьогодні українські підприємці стикнулися з рядом проблем. Найбільш значимою є проблема некоректного трактування поняття «корпоративна соціальна відповідальність». Це може призвести до недотримання соціальних та екологічних стандартів.

Для забезпечення правильного розуміння поняття «корпоративна соціальна відповідальність» слід на державному рівні закріпити відповідні положення та трактування. Це дозволить створити єдиний підхід до КСО та забезпечити більш гармонійний розвиток цього напрямку в Україні. Отже, проаналізуємо визначення поняття «корпоративна соціальна відповідальність», які надають різні вчені.

Ф. Котлер визначає корпоративну соціальну відповідальність як просування практик відповідального бізнесу, які приносять користь бізнесу і суспільству і сприяють соціальному, економічному і екологічно стійкому розвитку шляхом максимізації позитивного впливу бізнесу на суспільство і мінімізації негативного. Це відповідальність тих, хто приймає бізнес-рішення, перед тими, на кого ці рішення націлені» [34].

У науковій літературі також зустрічається інше трактування - корпоративна соціальна відповідальність як відповідальне ставлення будь-якої компанії до власного продукту чи послуг, споживачів, робітників, партнерів, активну соціальну позицію

компанії, яка відбувається в постійному діалозі з колективом, співтовариством тощо [27].

Відповідно до Міжнародного стандарту ISO 26000 «Керівництво із соціальної відповідальності», корпоративну соціальну відповідальність слід розглядати як відповідальність організації за вплив її рішень та діяльності на суспільство і навколишнє середовище через прозору та етичну поведінку, яка сприяє сталому розвитку, що включає здоров'я та добробут суспільства; враховує очікування зацікавлених сторін; відповідає чинному законодавству та міжнародним нормам поведінки [37].

У світовій практиці існує понад 40 стандартів корпоративної соціальної відповідальності (КСО). Вони можна розділити на кілька груп:

1. Загальні стандарти відображають принципи діяльності та кодекси їхньої поведінки, наприклад, Глобальний договір ООН.
2. Управлінські стандарти спрямовані на підвищення ефективності управління КСВ, наприклад, AA 1000, ISO 9001: 2008.
3. Спеціалізовані стандарти фокусуються на певних аспектах КСВ, наприклад, SA 8000 (трудове законодавство та екологічні норми), ISO 14000 (охорона навколишнього середовища) [18].

Компанії можуть вибрати той чи інший стандарт КСВ залежно від своїх потреб і цілей. Наприклад, стандарт GRI (Global Reporting Initiative) сприяє підвищенню конкурентоспроможності компанії у сфері залучення інвестицій та участі в тендерах міжнародних організацій. Стандарт SA 8000 підходить для компаній, які хочуть одержувати замовлення від держави та бути популярними в суспільстві.

Формування корпоративної соціальної відповідальності – складний процес, який вимагає від підприємства цілеспрямованих зусиль щодо впорядкування взаємовідносин стосовно питань економічного, соціального та економічного управління зі своїми стейкхолдерами. Тому саме великий бізнес може в повній мірі

реалізовувати такі масштабні соціальні програми, адже великі підприємства мають більше ресурсів та можливостей.

Також виникає необхідність у формуванні стратегії КСВ, яка буде містити перелік не тільки ключових чинників успіху, а й індикатори, що визначатимуть успішність репутації, образ компанії, що формується у зовнішніх та внутрішніх стейкхолдерів. Для забезпечення побудови такої ефективної стратегії також необхідні відповідні ресурси, які, нажаль, малий та середній бізнес не завжди можуть знайти.

Ще однією з проблем є відсутність чіткого законодавчого регулювання КСВ. В Україні відсутній єдиний закон, який би визначав основні принципи та вимоги до соціальної відповідальності бізнесу. У результаті, компанії мають широку свободу дій у цьому питанні, що може призводити до недотримання ними соціальних та екологічних стандартів. Ця проблема породжує іншу – проблему контролю за КСВ. В Україні відсутній ефективний механізм контролю за дотриманням компаніями принципів КСО. Це може призводити до того, що компанії не несуть відповідальності за порушення КСО.

Іншою проблемою є недостатній рівень інформованості та обізнаності компаній. Багато українських компаній не мають чіткого розуміння того, що таке КСВ та які заходи вони можуть впровадити у своїй діяльності для її підвищення. Це може призводити до того, що компанії нехтують КСВ або впроваджують її формально – лише для створення гарної картинки, щоб привернути увагу стейкхолдерів.

Проте в українській практиці зустрічаються реальні приклади впровадження корпоративної соціальної відповідальності. Проаналізувавши деякі з українських практик можемо виокремити найкращі. Однією з перших почала звітувати про результати КСВ компанія "1+1 media". Компанія подає звіти корпоративної соціальної відповідальності з 2016 року, які відповідають стандарту global reporting initiative (GRI). Стратегія КСВ "1+1 media" охоплює безліч напрямків: здорова нація, освіта українців, відповідальний контент, захист авторських прав, екологічна відповідальність, психологічне здоров'я, розвиток співробітників і боротьба з COVID-

19, а також боротьба з фейковою інформацією щодо подій після повномасштабного вторгнення [56].

АВ InBev Efes Україна – це ще один з прикладів ефективного впровадження КСВ великими платниками. Компанія розвиває стале виробництво, переробляє 99% відходів, включаючи упаковку. У 2022 році вона перейшла на нову легку преформу, що дозволило скоротити використання пластику на 160 т. Наступні цілі компанії – розширення використання оборотної тари та зменшення споживання води [56].

Прикладом соціально-відповідального підприємства можна вважати холдинг МХП, проте ця компанія не формує звітів КСВ. Звітування про результати здійснюється у формі новин на окремій сторінці сайту. Не зважаючи на це, холдинг МХП ефективно реалізує соціальні програми через фонд "МХП — Громаді". З 2020 р. діяльність фонду поширюється на 14 областей — регіонів присутності підприємств Групи МХП, охоплено понад 700 населених пунктів. Основною ідеєю діяльності фонду є вирішення проблем екології, створення умов для саморозвитку жителів сільської місцевості; сприяння поліпшенню здоров'я населення, підтримка медичних установ[56].

Також серед успішних КСВ стратегій можна виокреми діяльність таких великих платників: АТ «Фармак», Фармацевтична фірма «Дарниця», АТ «ПУМБ», АТБ-маркет та багато інших. Деякі з них дотримуються світових стандартів та формують звіти відповідно до встановлених норм, а деякі притримуються принципів волонтерства та благодійності.

Незважаючи на такі яскраві приклади ефективних КСВ-стратегій, українському бізнесу ще є куди рости в цій сфері, проте без державної підтримки цей розвиток навряд чи буде швидким. Отже, для забезпечення розвитку соціально-відповідального бізнесу слід запровадити єдиний закон, який би визначав основні принципи та вимоги до КСВ. Це дозволить забезпечити більш гармонійний розвиток соціальної відповідальності в Україні та підвищити рівень відповідальності компаній за її дотримання.

Також, важливо стимулювати компанії до розвитку КСВ. Це можна зробити за рахунок надання їм податкових пільг, грантів та інших форм підтримки. Впровадження цих заходів дозволить підвищити рівень КС великих платників податків, та й підприємництва в цілому, в Україні і зробити внесок у розвиток суспільства та економіки країни.

3.3. Шляхи зміцнення ролі великих платників податків в Україні.

Під час проведення дослідження було підтверджено високу значимість великих платників як для розвитку економіки, так і для соціального розвитку. Як і будь-яка сфера діяльності, діяльність великого бізнесу також потребує постійного вдосконалення. Основною метою такого вдосконалення є зміцнення ролі великих платників податків в Україні.

Першим кроком до поставленої мети є подолання та вирішення існуючих проблем. Отже, після проведення критичного аналізу публікацій з обраної тематики, а також ґрунтовного аналізу показників діяльності, можемо виокремити основні проблеми, що були виявлені у процесі дослідження.

Однією з проблем є проблема визначення критеріїв ідентифікації великих платників податків. Українська система характеризується досить вузьким спектром таких критеріїв, що призводить до складнощів при формуванні Реєстрів ВПП. Через проблему виокремлення відповідних критеріїв, часто до переліку великих потрапляють платники з низьким податковим потенціалом.

З метою пошуку рішення виявленої проблеми пропонуємо звернутися до зарубіжного досвіду формування критеріїв. Як показує світова практика більш ефективними є розширені критерії, які фіксують увагу не лише на обороті та сплаті податків, а й на окремих видах діяльності чи структурі капіталу (державні підприємства чи підприємства з іноземним капіталом). Також, на нашу думку, при відборі ВПП слід звертати увагу на податкову віддачу платника та спроможність

забезпечити стабільні податкові надходження. Цікавим досвідом, як зазначалося раніше, є включення до переліку великих платників заможних громадян країни, розробка системи оподаткування фізичних осіб в Україні також може будуватися на досвіді зарубіжних партнерів.

Неможливо оминати і проблему податкового боргу, а також проблему мінімізації податкових зобов'язань платниками. Ці дві проблеми виникають внаслідок недосконалості податкового законодавства та занадто лояльних штрафних санкцій. Не зважаючи на те, що система контролю за діяльністю ВПП з боку контролюючих органів постійно удосконалюється, вищезгадані проблеми все ще є невирішеними. Удосконалення потребує наказове податкове законодавство, а саме підвищення штрафних санкцій та пені, та посилення відповідальності за ухилення від сплати податків. Адже, на сьогодні такі санкції є досить низькими та не мають належного карального впливу. Більш жорсткі міри слід запроваджувати після поліпшення політичної ситуації та стабілізації економічних умов, адже з початком повномасштабного вторгнення урядом було прийнято ряд законопроектів, які забезпечили пільгові умови оподаткування з метою підтримки бізнесу.

З метою посилення фіскальної ролі ВПП та збільшення податкових надходжень до бюджету можна запровадити ряд зарубіжних практик. Аналіз критеріїв відбору великих платників показав, що багато країн вважають великими платниками також і фізичних осіб. Таку ідею в своїх роботах пропагує і Пислиця А. В., що можна побачити в її роботі «Тенденції оподаткування великого бізнесу та заможних громадян в Україні та в світі».

Включення високозаможних осіб до переліку великих платників призведе до зростання податкових надходжень та зменшення відтоку грошових ресурсів у офшорні зони. Адже при запровадженні такого роду змін, необхідним є створення окремого структурного підрозділу по роботі з великими платниками – фізичними особами. Такий підрозділ може бути як самостійним, так і працювати в межах міжрегіональних управлінь.

Результатом таких змін буде підвищення контролю за діяльністю таких осіб. Найголовнішим є завершення реформи загального декларування доходів населення, адже без цього неможливо забезпечити справедливий відбір.

Фахівці Рахункової палати виявили недоліки обліку великих платників податків (ВПП). На обліку в міжрегіональних управліннях податкової служби були платники, які не відповідали критеріям ВПП [33]. Отже, необхідно не тільки покращити критерій, а й систему відбору великих платників.

Ще однією пропозицією підвищення фіскального впливу ВПП є запровадження прогресивної ставки оподаткування таких платників. Можна звернути увагу на досвід Австрії та запровадити прогресивну ставку податку на прибуток. Такі зміни можуть бути як корисними, так і негативно вплинути на їх діяльність та підвищити перехід до тіньового сектору. Проте це цікавий досвід, який має право на життя, такий крок може вирівняти податкове навантаження на підприємництво та забезпечити ріст податкових надходжень до бюджету.

Для зміцнення соціальної ролі великих платників слід подолати проблеми корпоративної соціальної відповідальності. Зокрема, це запровадження єдиного закону, який би визначав основні принципи та вимоги до КСВ. Також такий закон має чітко затверджувати трактування поняття «корпоративна соціальна відповідальність». Підвищення рівня інформованості та обізнаності компаній про КСВ є також важливим кроком до розвитку соціально відповідального суспільства. За допомогою проведення освітніх кампаній, розробки навчальних програм та інших заходів можна підвищити обізнаність українського суспільства з питань соціальної відповідальності.

Удосконалення механізмів контролю за КСВ є необхідним аспектом, адже без відповідного контролю стратегії КСВ можуть бути фіктивними і просто згадані підприємством з метою підвищення своєї конкурентоспроможності. За рахунок створення незалежного органу, який би відповідав за контроль за дотриманням компаніями принципів КСВ можна подолати цю проблему. Підвищити контроль за впровадженням КСВ може розробка системи оцінки ефективності реалізації програм

соціальної-відповідальності великими платниками. Це дозволить забезпечити прозорість та об'єктивність оцінки таких програм та уникнути маніпуляцій заради конкурентоспроможності.

Підтримка соціально-відповідальних компаній з боку держави є надзвичайно важливою, а особливо на початкових етапах впровадження. Така підтримка соціально-відповідальних компаній може бути забезпечена за рахунок запровадження системи стимулів та пільг. Так українські підприємства будуть зацікавлені і реалізовуватимуть свої КСВ стратегії.

Для підвищення ролі великих платників слід скористатися зарубіжним досвідом, як при реформуванні фіскальної сфери, так і соціальної сфери. Реалізація вищезазначених заходів дозволить зміцнити роль великих платників податків в Україні та сприятиме економічному зростанню та соціальному розвитку країни.

ВИСНОВКИ

В українському податковому законодавстві виділяються окремі поняття «велике підприємство» та «великий платник податків». Отже, неможливо ототожнити виокремлені поняття, адже для їх відбору застосовують різні критерії.

Великі підприємства визначаються за балансовою вартістю активів, сумою чистого доходу від реалізації та за кількістю працівників або за сумою річного доходу та кількістю працівників.

Критерії відбору великих платників податків закріплені в Податковому кодексі України. Отже, великим платником є підприємство, яке досягає відповідного рівня показників за 4 послідовних звітних періоди, а саме: обсяг доходу від усіх видів діяльності перевищує еквівалент 50 мільйонів євро або загальна сума податків, зборів, платежів, сплачених до Державного бюджету України, перевищує еквівалент 1,5 мільйона євро [3].

Було проаналізовано критерії відбору великих платників податків інших країн світу. За результатами такого аналізу було зроблено наступні висновки: критерії відбору ВПП різняться в кожній країні. Зазвичай це сукупність, комбінація певних критеріїв, підприємство має відповідати кільком з них. Після дослідження податкових систем Австрії та Румунії, було встановлено, що для української податкової системи та системи супроводження ВПП більше підходить румунська практика оподаткування великого бізнесу, адже вона прив'язана до податкового аспекту і акцентована на сучасному, партнерському

Кількість великих платників постійно коливається, що пов'язано як із змінами критеріїв, так і нестабільною економічною ситуацією. Проте останніми роками зберігається загальна тенденція розподілу платників за регіонами: найбільше платників на обліку в Центральному міжрегіональному управлінні ДПС, а найменша - у Північному міжрегіональному управлінні ДПС.

Під час оцінки фіскальної ролі великих платників було виявлено наступні тенденції:

1. Частка податкових надходжень від великих платників у структурі загальних податкових надходженнях складає близько 40%;
2. Найбільше надходжень до Державного бюджету забезпечує Центральне міжрегіональне управління ДПС по роботі з ВПП;
3. У 2022 році спостерігається зменшення податкових надходжень, що є результатом негативного впливу військових дій на території України;
4. Найбільш значимими для наповнення бюджету є такі галузі діяльності ВПП, як фінансова сфера та страхування, оптова та роздрібна торгівля, добувна промисловість;
5. Найбільшу частку в надходженнях від великих платників податків займає податок на додану вартість;
6. Частка податкового боргу великих платників податків у загальному борзі складає близько 40% - 45%.

Також доведено, що великі платники мають значний вплив і на соціально-економічний розвиток. Серед найбільших експортерів більшість становлять саме великі платники податків. Лідерами за обсягами експорту у воєнний рік стали агропромисловий та гірничо-металургійний комплекси, які забезпечили понад дві третіх товарного і більш як половину сукупного експорту. Лідери за вартістю експорту серед товарів – зернові культури, соняшникова олія та чорні метали. Більшість великих платників реалізують різноманітні соціальні програми та рухаються в напрямку соціально-відповідального бізнесу, що підтверджує їх високу соціальну роль.

Під час проведення дослідження виявлено ряд проблем, які перешкоджають ефективному функціонуванню великих платників податків та зміцненню їх ролі. Серед основних проблем є: недосконалість критеріїв визначення великих платників

податків; проблема податкового боргу; мінімізація податкових зобов'язань платниками; недостатня корпоративна соціальна відповідальність великих платників.

Було детально розкрито проблему податкового бурту та проблему формування критеріїв ВПП. Також розглянуто проблему корпоративної соціальної відповідальності. Розглянуто можливі шляхи подолання проблем та сформовано пропозиції щодо підвищення ролі великих платників.

Для вирішення цих проблем необхідно було запропоновано ряд заходів, зокрема:

- розширення критеріїв визначення великих платників податків, з акцентом на податковій віддачі платника та спроможності забезпечити стабільні податкові надходження;
- підвищення штрафних санкцій та посилення відповідальності за ухилення від сплати податків;
- включення високозаможних осіб до переліку великих платників податків;
- запровадження прогресивної ставки оподаткування великих платників податків;
- запровадження єдиного закону, який би визначав основні принципи та вимоги до корпоративної соціальної відповідальності;
- підвищення рівня інформованості та обізнаності компаній про корпоративну соціальну відповідальність;
- удосконалення механізмів контролю за корпоративною соціальною відповідальністю;
- розробка системи оцінки ефективності реалізації програм соціальної відповідальності великими платниками;
- підтримка соціально-відповідальних компаній з боку держави.

Реалізація цих заходів дозволить зміцнити роль великих платників податків в Україні та сприятиме економічному зростанню та соціальному розвитку країни.

Особливо важливим є впровадження заходів, спрямованих на підвищення корпоративної соціальної відповідальності великих платників. Корпоративна соціальна відповідальність є важливим фактором, який сприяє розвитку економіки та суспільства. Соціально-відповідальні компанії створюють робочі місця, інвестують у розвиток регіонів, а також сприяють підвищенню якості життя населення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Конституція України (Відомості Верховної Ради України (ВВР)) від 28.06.1996. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>
2. Господарський кодекс України : Кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV : станом на 8 жовт. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>
3. Податковий кодекс України (Відомості Верховної Ради України (ВВР)) від 02.12.2010. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
4. Закон України від 10.08.2022 № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»
5. Закон України від 28.07.2023 № 3287-IX "Про внесення змін до пункту 32 підрозділу 2 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України щодо особливостей ввезення на митну територію України товарів для потреб безпеки і оборони"
6. Закон України від 30.06.2023 № 3219-IX "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану" <https://tax.gov.ua/zakonodavstvo/podatkovе-zakonodavstvo/zakoni-ukraini/78340.html>
7. Про внесення змін до пункту 32 підрозділу 2 розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України щодо особливостей ввезення на митну територію України товарів для потреб безпеки і оборони: Закон України від 28.07.2023 р. № 3287-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3287-20#Text>
8. Про затвердження Положення про Державну податкову адміністрацію України: Указ Президента України від 13 липня 2000 року № 886/2000. – URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/886/2000>
9. Про затвердження Порядку формування Реєстру великих платників податків : Наказ М-ва фінансів України від 21.10.2015 р. № 911 : станом на 11 лют. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1395-15#Text>

10. Постанова Кабінету Міністрів України від 30.09.2020 р. № 893 «Деякі питання територіальних органів Державної податкової служби»;
11. Наказ Державної податкової служби України Від 12.11.2020 № 643 «Положення про Центральне міжрегіональне управління ДПС по роботі з великими платниками податків»
12. Наказ Державної податкової служби України від 30.09.2020 р. № 529 «Про утворення територіальних органів Державної податкової служби»;
13. Наказ Міністерства фінансів України від 07 листопада 2011 року № 1393 «Про затвердження Порядку надання документів великого платника податків в електронній формі» (зі змінами);
14. Наказ Міністерства фінансів України від 21 жовтня 2015 року № 911 «Про затвердження Порядку формування Реєстру великих платників податків» (зі змінами);
15. 2021 рік завершено: підбиваємо підсумки. *kyiv.tax.gov.ua*. URL: <https://kyiv.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/551020.html> (дата звернення: 16.11.2023).
16. Аналіз регуляторного впливу до проекту наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження Змін до Порядку формування Реєстру великих платників податків»
17. Ачкасова О. В. Розвиток соціального підприємництва в Україні в умовах воєнного стану. Економіка та суспільство. Випуск №37, 2022 р. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1217/1172>
18. Баюра Д.О., Червіна Ю.В. Соціальна відповідальність як елемент сталого розвитку інтегрованих структур. Теоретичні та прикладні питання економіки. 2013. Вип. 28. Т. 1. С. 151–157.
19. Ватаманюк О. Зарубіжний досвід супроводження великих платників податків та його актуальність для України. «Вісник ЖДТУ»: економіка, управління та адміністрування. 2016. № 4 (78). URL: [https://doi.org/10.26642/jen-2016-4\(78\)-211-218](https://doi.org/10.26642/jen-2016-4(78)-211-218).

20. Ватаманюк О. С. Супроводження великих платників податків та його вдосконалення в Україні : дис. канд. ек. наук : 08.00.08. Гроші, фінанси і кредит. Київ, 2016. 165 с

21. Великі платники податків. *Головбух*. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/8542-velik-platniki-podatkv-2021>

22. Волощук М. Г. , Матьола І. І., Карабін Т. О., Білаш О. В. Становлення та розвиток податкової системи України. Монографія. Ужгород. 2021 р. URL: <http://surl.li/dmydq>

23. Гавриленко Н.В. к.е.н. Актуалізація податкового потенціалу великих платників податків. Економіка та суспільство. Випуск 30, 2021

24. Глєбова А. О., Маховка В. М., Шулигін С. А. Стратегія корпоративної соціальної відповідальності: формування та реалізація. Випуск 22, частина 1 • 2018 Науковий вісник Ужгородського національного університету URL: <http://surl.li/dfmrn>

25. Гой В. П. Правове забезпечення діяльності органів державної податкової служби України по роботі з великими платниками податків: автореф. дис. на 80 здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : 12.00.07 / Гой Віктор Петрович ; Нац. ун-т держ. податк. служби України. Ірпінь, 2011. 18 с.(с.9)

26. Державний бюджет України 2022 року: виконання в умовах повномасштабної війни. *Національний інститут стратегічних досліджень*. URL: <https://niss.gov.ua/news/komentari-ekspertiv/derzhavnyy-byudzheth-ukrayiny-2022-roku-vykonannya-v-umovakh>.

27. Деліні М.М. Проблеми реалізації корпоративної соціальної відповідальності на підприємствах України. Політика корпоративної соціальної відповідальності в контексті сталого соціально-економічного розвитку : [матеріали І Міжнар. наук.-практ. конф.] / М.М. Деліні. – Донецьк: ДонДУУ, 2013. – 305 с. – С. 63-64].

28. Економічна правда. Податкові послаблення для парків, ФОПів та інших під час війни. Що залишити, а що переглянути?. *Економічна правда*. URL: <http://surl.li/nwhsa>

29. Завгороднєв В. Податкове супроводження великих платників податків / В. Завгороднєв, С. Серветник, Л. Бондар // Вісник 168 Міністерства доходів і зборів України. – 2011. - № 3. – URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/3210>

30. ЗВІТ про виконання Плану діяльності Державної податкової служби України на 2020 рік. ДПСУ – 25.02.2021 р., 111 с.

31. ЗВІТ про виконання Плану діяльності Державної податкової служби України на 2021 рік. ДПСУ – 07.02.2022 р., 136 с.

32. Інструментарій дослідження. Научные исследования в логистике и на транспорте. URL: <http://surl.li/nwhsg>

33. Кількість податкових боржників в Україні за 2020-2023 рр. суттєво збільшилась Дебет-Кредит URL: <https://news.dtki.ua/law/inspections/84914-kilkist-podatkovix-borznikiv-v-ukrayini-za-2020-2023-rr-suttjevo-zbilsilas>

34. Котлер Ф. Корпоративна соціальна відповідальність. Як зробити якомога більше добра для вашої компанії та суспільства / Котлер Ф., Лі Н. / Пер. з англ. – Київ: Стандарт, 2005. – 302 с

35. Лещух І.В. Податковий контроль великих платників податків: іноземний досвід та вітчизняна практика. Фінанси та оподаткування №1 (63) 2014р.

36. Методи дослідження економічних питань. *Studies*. URL: <https://studies.in.ua/bzakon/67-5-metodi-doslzhennya-ekonomichnih-pitan.html>

37. Міжнародний стандарт ISO/FDIS 26000 “Керівництво з соціальної відповідальності” URL: http://www.ksovok.com/doc/iso_fdis_26000_rus.pdf

38. Озтурк І. В Україні зросла кількість офіційних мільйонерів: гетманцев знайшов пояснення. Главком | Glavcom. URL: <http://surl.li/nwhsu>

39. Ольшанський О.В., Крамчанінова М.Д., Какацій С.В. Вплив ініціативи корпоративної соціальної відповідальності бізнесу на соціально-економічний

розвиток регіонів України. Вісник східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля № 6 (270) 2021 URL: file:///C:/Users/3/Downloads/9.pdf

40. Опенбюджет.URL: <https://openbudget.gov.ua/?month=12&year=2022&budgetType=CONSOLIDATED>

41. Офіційний сайт Державної податкової служби України URL: <https://tax.gov.ua/>

42. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/>.

43. Офіційний сайт Західного міжрегіонального управління по роботі з великими платниками податків URL: <https://wvp.tax.gov.ua/>

44. Офіційний сайт Міністерства фінансів України URL: <https://www.mof.gov.ua/uk>

45. Офіційний сайт Південного міжрегіонального управління по роботі з великими платниками податків URL: <https://svp.tax.gov.ua/>

46. Офіційний сайт Північного міжрегіонального управління по роботі з великими платниками податків URL: <https://nvp.tax.gov.ua/>

47. Офіційний сайт Східного міжрегіонального управління по роботі з великими платниками податків URL: <https://evp.tax.gov.ua/>

48. Офіційний сайт Центрального міжрегіонального управління по роботі з великими платниками податків URL: <https://cvp.tax.gov.ua/>

49. Пислиця А. В. Роль великих платників податків у фіскальній децентралізації / А. В. Пислиця // Модернізація публічного сектору в Україні: можливості, виклики та обмеження фіскальної децентралізації: Збірник матеріалів Міжнародного науково-практичного семінару. Київ, 11-14 квітня 2016 р. – К.: Аграр Медіа, 2016. – 72 с. – С. 58-60.

50. Проблеми соціально-відповідальних підприємств URL: <http://surl.li/nwhtb>

51. Рахункова палата: Внаслідок війни істотно знизилися надходження непрямих податків у держбюджет - Юридична Газета. *Юридична газета – онлайн версія*. URL: <http://surl.li/nwhti>

52. Соколюк К.Ю., Додон О.Д. Соціальне підприємництво на прикладі транспортної галузі: від теорії до практики. Економіка та суспільство. Випуск №37, 2022 р.

53. Славкова А., Ватаманюк О. Критерії ідентифікації великих платників податків: зарубіжний досвід та українські реалії. Фінанси, облік і аудит. 2013. № 2 (22). URL: <http://surl.li/nwhtx>

54. Структура Центрального міжрегіонального управління ДПС по роботі з великими платниками податків URL: <https://cvp.tax.gov.ua/dfs-u-regioni/golov-upr/struktura/>

55. Сущенко О. М., Пислиця А. В. Сервіс великих платників податків у Австрії / О. М. Сущенко, А. В. Пислиця // Ефективна економіка. – 2015. – № 10. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4439&p=>

56. Топ-25 кращих програм КСВ. dsnews.ua URL: <https://www.dsnews.ua/ukr/reitingi/top-25-luchshih-programm-kso-29062021-429340>

57. У 2022 році місцеві бюджети отримали від великих платників понад 15 мільярдів. *cvp.tax.gov.ua*. URL: <https://cvp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/646256.html>.

58. Україна F. 25 найкращих роботодавців для ветеранів - *forbes.ua*. *Forbes.ua* | Бізнес, мільяртери, новини, фінанси, інвестиції, компанії. URL: <https://forbes.ua/ratings/25-naykrashchikh-robotodavtsiv-dlya-veteraniv-05092023-15785>

59. Україна F. 50 головних експортерів України 2022 – *forbes.ua*. *Forbes.ua* | Бізнес, мільяртери, новини, фінанси, інвестиції, компанії. URL: <https://forbes.ua/ratings/50-naybilshikh-eksporteriv-ukraini-2022-02032023-12098>

60. Федеральний закон про спеціальні норми цивільного права для компаній (корпоративний кодекс - UGB) URL: <http://surl.li/nwhui>

61. Федеральний закон про спеціальні норми цивільного права для компаній (корпоративний кодекс - UGB) URL: <http://surl.li/ekcew>
62. Федеральний податковий кодекс – BAO URL: <http://surl.li/nwhur>
63. Федеральний податковий кодекс – BAO URL: <http://surl.li/nwhur>
64. Центральна рада Всеукраїнської професійної спілки працівників органів ДПС підбила підсумки року. *tax.gov.ua*. URL: <https://tax.gov.ua/media-tsentr/novini/446877.html>
65. Catalogul serviciilor livrate contribuabililor. ANAF. URL: https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/Informatii_R/Catalog_servicii_24052019.pdf
66. CSR europe. CSR Europe. URL: <https://www.csreurope.org/>
67. Direcția generală de administrare a marilor contribuabili. ANAF. URL: <http://surl.li/nwhvb>
68. Finanzamt für Großbetriebe. Das Bundesministerium für Finanzen. URL: <http://surl.li/nwhvg>
69. Finanzamt für Großbetriebe. *Das Bundesministerium für Finanzen*. URL: <http://surl.li/nwhvg>
70. FinanzOnline (FON). Das Bundesministerium für Finanzen. URL: <https://www.bmf.gv.at/services/finanzonline/fon-ueberblick.html>
71. Forum on tax administration. Tax administration in OECD and selected nonoecd countries: comparative information series (2010). 2011. URL: <https://www.oecd.org/ctp/administration/CIS-2010.pdf>
72. Home. OECD iLibrary. URL: <http://surl.li/nwhvs>
73. How to determine the company size category - ECHA. Homepage - ECHA. URL: <http://surl.li/nwhvy>
74. IOTA Report for Tax Administrations. Definition of ‘large taxpayer’. 2008. URL: <http://surl.li/nwhwf>

75. Kernel: новини компанії, інформація про Kernel. *Forbes.ua* | Бізнес, мільярдери, новини, фінанси, інвестиції, компанії. URL: <https://forbes.ua/profile/kernel-220>

76. LEGE (A) 82 24/12/1991 - portal legislativ. Pagina de start - Portal Legislativ. URL: <https://legislatie.just.ro/Public/DetaliiDocumentAfis/256378>

77. LEGE 31 16/11/1990 - portal legislativ. Pagina de start - Portal Legislativ. URL: <https://legislatie.just.ro/Public/DetaliiDocument/798?isFormaDeBaza=True&rep=True>

78. OECD. URL: <https://www.oecd.org/>

79. Opendatabot. На 32 компанії скоротився реєстр великих платників податків – Опендатабот. *Опендатабот*. URL: <https://opendatabot.ua/analytics/large-tax-payers>

80. ORDIN Nr. 1.721 din 29 octombrie 2021 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili URL: https://static.anaf.ro/static/10/MariContribuabili/OPANAF_1121.pdf

81. Österreich - Großunternehmen 2020 | Statista. *Statista*. URL: <https://de.statista.com/statistik/daten/studie/1171993/umfrage/grossunternehmen-in-oesterreich/>

82. Prezentare DGAMC. URL: <http://surl.li/nwhwn>

83. Romania updates list of large taxpayers required to prepare transfer pricing documentation. *MNE Tax*. URL: <https://mnetax.com/romania-updates-list-of-large-taxpayers-required-to-prepare-transfer-pricing-documentation-46154>

84. Tax Administration 2015: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies, OECD Publishing, Paris. – 384 p. стр. 59 – 60

85. Tiron-Tudor A., Oana I. R. Corporate social responsibility in romania. *SpringerLink*. URL: https://link.springer.com/chapter/10.1007/978-3-030-68386-3_14

86. Ukrinform. Великий бізнес цього річ сплатив до держбюджету понад \$188 мільярдів податків і зборів. *Укрінформ - актуальні новини України та світу*. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3607144-velikij-biznes-cogoric-splativ-do-derzbudzetu-ponad-188-milardiv-podatkov-i-zboriv.html>

87. ZakonOnline. Наказ № 80 від 19.02.1998 Про затвердження Порядку обліку платників. *Аналітично-правова система ZakonOnline*. URL: https://zakononline.com.ua/documents/show/197116___569825

ДОДАТКИ

Додаток А

Надходження податкових платежів від ВПП в розрізі галузей, що надійшли до
Центрального МУ ДПС по роботі з ВПП*

Назва галузі	9 місяців 2023	9 місяців 2022	Темп приросту
Добувна промисловість і розроблення кар'єрів	25 871,30	21 972,56	17,74
Переробінга промисловість	27 639,10	15 443,03	78,97
Постачання електроенергії, газу, пари та кондиціонованого повітря	23 374,91	36 574,32	-36,09
Водопостачання	502,93	534,60	-5,92
Будівництво	1 424,60	1 428,97	-0,31
Оптова та роздрібна торгівля	30 921,30	26 396,53	17,14
Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	17 230,50	18 745,59	-8,08
Інформація та телекомунікації	15 109,14	14 376,41	5,1
Фінансова та страхова діяльність	43 494,14	49 827,63	-12,71
Освіта	995,42	971,10	2,51
Охорона здоров'я	412,31	344,38	19,72
Мистецтво, спорт та розваги	211,60	112,97	87,31
<i>Інші</i>	17 145,85	12 545,04	36,67
Всього	204 333,10	199 273,13	2,54

*Джерело: сформовано автором на основі даних Звітів МУ ДПС

Кількість зайнятих осіб в розрізі регіонів*

регіон/region	2018	2019	2020	2021
Україна	8532430	9017813	8931861	8936128
Вінницька область	261226	280173	273304	271730
Волинська область	175246	186797	181553	180513
Дніпропетровська область	822217	860551	868544	869757
Донецька область	356145	373260	361809	351306
Житомирська область	199532	209043	210735	210157
Закарпатська область	157298	165768	161727	159702
Запорізька область	361104	374056	374208	367822
Івано - Франківська область	184599	196851	198540	198538
Київська область	445278	465297	466295	478070
Кіровоградська область	146991	162385	161636	159763
Луганська область	97324	98780	106726	98125
Львівська область	504735	545776	531242	539702
Миколаївська область	186522	199505	195549	193453
Одеська область	448530	464772	465634	462650
Полтавська область	323360	316445	306395	303713
Рівненська область	162086	175007	175608	176209
Сумська область	177177	190717	187514	186052
Тернопільська область	141934	152021	153652	155442
Харківська область	607225	634433	617863	618231
Херсонська область	143856	150370	151799	146127
Хмельницька область	204810	219499	218075	215633
Черкаська область	219194	231319	225471	221579
Чернівецька область	115916	121729	120018	119244
Чернігівська область	162693	178224	172848	171815
м. Київ	1927432	2065035	2045116	2080795

*Джерело: сформовано автором на основі даних Державної служби статистики

Тарифні рівні податку на доходи фізичних осіб (Einkommensteuer (ESt) в
Австрії

Тарифні рівні Дохід в євро	Гранична податкова ставка 2023
11 693 і нижче	0%
понад 11 693 до 19 134	20%
понад 19 134 до 32 075	30%
понад 32 075 до 62 080	41%
понад 62 080 до 93 120	48%
понад 93 120 до 1 000 000	50%
понад 1 000 000 ¹	55%