

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ
НАВЧАЛЬНО – НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЗАОЧНОЇ ТА
ПІСЛЯДИПЛОМНОЇ ОСВІТИ
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
освітнього ступеня «Магістр»

на тему: «СТАН ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО –
АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗРАХУНКІВ ЗА
ПОДАТКАМИ У *****
ЛУЦЬКОГО РАЙОНУ ВОЛИНСЬКОЇ ОБЛАСТІ »

Виконала: студентка гр. ОП – 71з
Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(шифр і назва)

БОРЩ К.Ю.

(Прізвище та ініціали)

Керівник: к.е.н., доц. ЦІЦЬКА Н.Є.

(Прізвище та ініціали)

Рецензент:

(Прізвище та ініціали)

ДУБЛЯНИ 2024

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ
НАВЧАЛЬНО – НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЗАОЧНОЇ ТА
ПІСЛЯДИПЛОМНОЇ ОСВІТИ
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ

Освітній ступінь «Магістр»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

(шифр і назва напрямку підготовки, спеціальності)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри _____

(підпис)

д.е.н., професор Гнатишин Л.Б.

(звання, ступінь, прізвище та ініціали)

« 20 » лютого 2023 року

ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТА

БОРЦЬ КАТЕРИНИ ЮРІЇВНИ

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: «СТАН ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО – АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ ***** ЛУЦЬКОГО РАЙОНУ ВОЛИНСЬКОЇ ОБЛАСТІ»

Керівник роботи: Ціцька Н.Є., к.е.н., доцент

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

Затверджено наказом ЛНУП від «17» лютого 2023 р. № 33/К-С

2. Строк подання студентом проекту (роботи) до «15» січня 2024 року

3. Вихідні дані до проекту (роботи) спеціальна і наукова література, нормативно-правові акти, первинна і зведена документація, реєстри синтетичного і аналітичного обліку, форми фінансової, статистичної та податкової звітності

4. Зміст кваліфікаційної роботи (перелік питань, які потрібно розробити).

Вступ.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ. 1.1 Податки як елемент фіскального простору, їх суть, класифікація та функції. 1.2 Податкова системи України та ефективність її функціонування. 1.3 Правове забезпечення оподаткування та організації обліку податкових платежів

РОЗДІЛ 2. ОБЛІКОВЕ ВІДОБРАЖЕННЯ МЕХАНІЗМУ ФОРМУВАННЯ ТА СПРАВЛЯННЯ ПОДАТКОВИХ ПЛАТЕЖІВ В ПРОЦЕСІ ФУНКЦІОНУВАННЯ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ.

2.1 Організаційно – економічна характеристика господарства та стан розрахунків з бюджетом за податковими платежами.

2.2 Бухгалтерське забезпечення нарахування та справляння податкових платежів. 2.3 Звітність з податкових платежів та зборів сільськогосподарських підприємств.

РОЗДІЛ 3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ ТА ФОРМУВАННЯ ФІСКАЛЬНОГО ПРОСТОРУ. 3.1 Формування фіскального простору у військовий та після військовий періоди. 2.2 Нова податкова реформа «10:10:10». 3.3 Розробка ефективної податкової політики сільськогосподарського підприємства
Висновки і пропозиції
Бібліографічний список

5. Перелік графічного матеріалу: таблиці, схеми, рисунки

6. Дата видачі завдання «20» 02 2023 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів (роботи)
1.	Отримання завдання. Вивчення рекомендованої літератури по темі КР. Написання аналітичного огляду. Вивчення об'єкту. Аналіз існуючого стану (складання програми; написання пояснювальної записки для дипломної роботи).	20.02.23-24.04.23р.
2.	Розробка перспективного рішення та його обґрунтування (написання перспективної частини; виготовлення планової основи для основного варіанту роботи).	25.04.23-21.07.23р.
3.	Розробка та обґрунтування пропозицій щодо реалізації роботи. Написання економічної частини роботи; висновків і пропозицій; кінцеве редагування пояснювальної записки; оформлення кінцевого варіанту роботи та інших графічних матеріалів, які представляються до захисту в ЕК).	22.07.23р.-26.11.23р.
4.	Кінцеве оформлення дипломної роботи (здача пояснювальної записки керівнику КР; виправлення його зауважень; здача КР на рецензування; кінцеве оформлення ілюстративних матеріалів, таблиць).	27.11.23р.-15.01.24р.
5.	Підготовка до захисту в ЕК. Пробний захист на випускній кафедрі (написання доповіді й погодження її з керівником КР; виправлення зауважень у графічній частині).	16.01.2024р.

Студент

_____ Борщ К.Ю.
 (підпис) (прізвище та ініціали)

Керівник роботи

_____ Ціцька Н.Є.
 (підпис) (прізвище та ініціали)

УДК 657.01

91 стор. текст. частини, 19 рисунків, 12 таблиць, 42 джерела використаної літератури.

Стан та шляхи вдосконалення обліково – аналітичного забезпечення розрахунків за податками у ***** Луцького району Волинської області. Борщ К.Ю. – Кваліфікаційна робота. Кафедра обліку та оподаткування - Дубляни, Львівський НУП, 2024.

Мета роботи – розкрити суть організації обліку розрахунків за податками в сільськогосподарських підприємствах.

В першому розділі висвітлено теоретико-методологічні та нормативно-правові основи обліку розрахунків за податками, розкрито економічний зміст прямих та непрямих податків та організацію податкової системи. Зроблено аналіз податкових надходжень в системі наповнення бюджету України та Волинської області.

У другому розділі проведено оцінку основних господарських та економічних показників діяльності ***** та його фінансового стану. Також досліджено стан документального забезпечення та облікового відображення розрахункових операцій за податками і платежами у сільськогосподарських підприємствах та основні моменти складання і подання основних форм податкової звітності в сучасних умовах.

У третьому розділі розглянуто питання вдосконалення податкової системи та формування фіскального простору у військовий та після військовий періоди. Висвітлено суть нової податкової реформи «10:10:10» та запропоновано основні моменти ефективної податкової політики сільськогосподарського підприємства в частині розрахункових операцій за податками і платежами.

АНОТАЦІЯ

У дипломній роботі висвітлено сутність, значення і завдання обліку розрахунків з бюджетом за податками і платежами в аграрних господарствах, які відносяться до категорії малих суб'єктів господарювання і які функціонують за спрощеною системою оподаткування. Досліджено наповнення бюджету України та Волинської області, як усіма суб'єктами господарювання, так і аграрними формуваннями, зокрема. Критично висвітлено стан документального забезпечення та облікового відображення розрахункових операцій за податками і платежами.

Проаналізовано особливості розвитку національної податкової системи задля прискорення процесу інтеграції України у світову спільноту. Обґрунтовано необхідність адаптації вітчизняного податкового законодавства до вимог ЄС та вдосконалення податкової системи і формування фіскального простору у військовий та після військовий періоди.

ANNOTATION

The thesis highlights the essence, significance and tasks of accounting for settlements with the budget on taxes and payments in agricultural enterprises that belong to the category of small business entities and operate under the simplified taxation system. The author analyzes the budget revenues of Ukraine and Volyn region, both by all economic entities and by agrarian formations in particular. The state of documentary support and accounting of settlement transactions for taxes and payments is critically highlighted.

The peculiarities of the development of the national tax system are analyzed in order to accelerate the process of Ukraine's integration into the world community. The necessity of adaptation of the national tax legislation to the EU requirements and improvement of the tax system and formation of the fiscal space in the military and post-war periods is substantiated.

ЗМІСТ

	Стор.
Вступ.....	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ.....	10
1.1 Податки як елемент фіскального простору, їх суть, класифікація та функції.....	10
1.2 Податкова системи України та ефективність її функціонування.....	18
1.3 Правове забезпечення оподаткування та організації обліку податкових платежів.....	30
РОЗДІЛ 2. ОБЛІКОВЕ ВІДОБРАЖЕННЯ МЕХАНІЗМУ ФОРМУВАННЯ ТА СПРАВЛЯННЯ ПОДАТКОВИХ ПЛАТЕЖІВ В ПРОЦЕСІ ФУНКЦІОНУВАННЯ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ.....	
2.1 Організаційно – економічна характеристика господарства та стан розрахунків з бюджетом за податковими платежами.....	36
2.2 Бухгалтерське забезпечення нарахування та справляння податкових платежів.....	36
2.3 Звітність з податкових платежів та зборів сільськогосподарських підприємств.....	53
РОЗДІЛ 3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ ТА ФОРМУВАННЯ ФІСКАЛЬНОГО ПРОСТОРУ.....	62
3.1 Формування фіскального простору у військовий та після військовий періоди.....	62
3.2 Нова податкова реформа «10:10:10».....	72
3.3 Розробка ефективної податкової політики сільськогосподарського підприємства.....	77
Висновки і пропозиції.....	82
Список використаної літератури.....	87

ВСТУП

Аграрні підприємства, агробізнес та аграрна сфера економіки України має важливе національне й світове значення. Вони зазнали колосальних збитків і втрат (ресурсних, людських, фінансових) в результаті російської військової агресії. І саме вони виявилися найбільш стійкими товаровиробниками серед інших учасників національного господарства в умовах жорстокої війни росії, змогли виробляти продовольство, забезпечити продовольчу безпеку країни і навіть експортувати зерно у великих масштабах, рятуючи від голоду населення інших країн. Оподаткування ж аграрних підприємств становить важливу частину процесу регулювання та підтримки їх розвитку. Також податки на прибуток, додану вартість, доходи фізичних осіб, земельний податок та інші є важливим джерелом наповнення державного і місцевих бюджетів.

Тому питання організації та регулювання оподаткування аграрних підприємств як важливих суб'єктів агробізнесу, національного господарства є актуальними зараз і матиме свою актуальність у перспективі. На це впливають євроінтеграційні прагнення країни та необхідність гармонізації вітчизняного фінансового права у цій площині; економічне обґрунтування агробізнесу бути представленим на європейському та світовому аграрних ринках; впровадження інновацій у виробничу діяльність, маркетинг, організацію та управління аграрних підприємств

Оцінки бізнесом стану справ у податковій сфері продовжують бути негативними. Так, показник «Податковий індекс», сформований за результатами опитування Європейської Бізнес Асоціації за 2020 рік, становить 2,90 балів (з 5 балів) при 2,95 балів у попередньому періоді. В ході досліджень найгіршу і найнижчу оцінку отримала якість податкового законодавства – 2,74 бали, а найкращу – ситуація фіскального тиску – 3,13 з 5 балів.

Роль податкової системи в процесі формування бюджету України залишається гострою проблемою. Зараз необхідні детальні наукові дослідження для всебічного аналізу поточного стану національної політики у цій сфері, тому що це одне з головних завдань України - створити ефективну податкову систему.

У контексті поточної реорганізації інститутів громадянського суспільства, національних та місцевих органів влади, з розвитком автономії України та євроінтеграції, а також модернізацією та реформуванням національної податкової системи, формування фіскального простору у сфері оподаткування перебуває в стадії постійного вдосконалення, в спробі швидко адаптуватись до інновацій і забезпечити належний рівень можливостей.

Оподаткування забезпечує формування фіскальної бази країни. Реалізуючи певну податкову політику, держава вирішує конкретні завдання: заохочення внутрішнього споживання і навпаки, обмеження внутрішнього споживання, стимулювання інновацій та інвестицій, створення нових робочих місць, розвиток економіки та торгівлі, загальна соціальна інфраструктура країни чи регіону. Неefективна податкова система породила тіньову економіку, яка характеризується нестабільністю законодавства та суттєвими суперечностями між окремими законодавчими актами. Сьогодні існують серйозні проблеми щодо забезпечення стабільності української податкової системи та її дотримання принципів, передбачених законом. Для забезпечення сталого розвитку економіки країни необхідно постійно аналізувати всі зміни, які відбуваються в податковому законодавстві країни, оцінювати їх з позиції платників податків та формування місцевого та державного бюджету України.

На сьогодні постала гостра проблема у забезпеченні стабільності податкової системи України, її відповідності встановленим законодавством принципам. Для забезпечення сталого економічного розвитку країни необхідно постійно аналізувати всі зміни, що відбуваються в податковому

законодавстві країни, оцінювати їх вплив як на платників податку, так і на формування місцевих і державного бюджетів України. Досягнення цілей розвитку податкової системи апріорі передбачає покращення розуміння економічними суб'єктами не тільки підходів, правил та процедур оподаткування тих чи інших аспектів економічної діяльності з точки зору їх господарської активності, але й розуміння значення податкових відносин для суспільного розвитку. Такий стан речей вимагає отримання базових знань про складові податкової системи, принципи податкової політики, систем оподаткування, видів податків і зборів, елементів податку, підходів до нарахування та сплати податкових зобов'язань, процедури провадження взаємовідносин між платниками податків і контролюючими органами тощо. Вивчення організаційних, методологічних і методичних аспектів функціонування податкової системи повинно здійснюватися на основі аналізу й оцінки нормативнозаконодавчих положень, які регулюють податкові відносини на національному та місцевому рівнях [15, с.5].

Надзвичайно важлива роль в реформуванні існуючої української податкової системи відводиться правильній та раціональній організації обліку нарахування, справляння, розрахунків за податками та платежами, адмініструванню податків, складанню і поданню форм фінансової звітності. Саме тому, метою кваліфікаційної роботи є дослідження стану обліково – аналітичного забезпечення розрахункових операцій за податками і платежами у сільськогосподарських підприємствах, які відносяться до категорії малих суб'єктів господарювання і функціонують за спрощеною системою оподаткування, а саме є платниками єдиного податку IV групи.

Для висвітлення теми і досягнення мети кваліфікаційної роботи слід виконати поставлені завдання:

- висвітлити економічний зміст загальнодержавних і місцевих податків, дослідити їх функції, як одного із елементів податкової системи;

- здійснити оцінку діючої нині податкової системи, провести аналіз ефективності її функціонування як на місцевому, так і на загальнодержавному рівнях;
- розкрити основні положення загальної та спрощеної системи оподаткування;
- висвітлити методику нарахування та справляння загальнодержавних та місцевих податків і зборів, які сплачують сільськогосподарські підприємства, що знаходяться на спрощеній системі оподаткування та дослідити їх роль і значимість у наповненні доходної частини бюджетів усіх рівнів;
- вивчити організацію первинного, синтетичного та аналітичного обліку розрахунків за податками, платежами і зборами;
- освоїти основні форми податкових декларацій з податків і зборів та методику їх заповнення;
- дослідити основні причини реформування податкової системи України та податкові заходи в режимі воєнного стану для формування оптимального фіскального простору;
- розробити основні моменти ефективної податкової політики сільськогосподарського підприємства.

Предметом кваліфікаційної роботи є теоретично – практичні та методичні моменти функціонування податків і зборів, як складової податкової системи, основи їх нарахування та справляння і відображення в бухгалтерському обліку та податковій звітності.

Наукова новизна роботи полягає в узагальненні та більш глибокому дослідженні економічного змісту податкових платежів і зборів, в подальшому дослідженні методичних та практичних основ бухгалтерського забезпечення розрахункових операцій за податками, платежами і зборами, а також в розробці конкретних пропозицій щодо формування ефективної податкової політики сільськогосподарського підприємства.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

1.1 Податки як елемент фіскального простору, їх суть, класифікація та функції

Формування доходної складової бюджету є важливим напрямком діяльності для будь-якої країни. За останні роки процес приватизації державного майна та становлення ринкових відносин суттєво змінили зміст бюджетних фінансових ресурсів держави, дедалі більшого значення набули накопичені ними методи оподаткування. Оподаткування стало не лише основним джерелом формування державного бюджету, а й важливим джерелом фундаментальних змін, виступаючи фінансовим регулятором виробництва та засобом забезпечення соціальної сфери. Важливу роль у забезпеченні економічної стабільності відіграють податки, збори та інші платежі.

Податки є результатом певної взаємодії між платниками податків (як юридичними так і фізичними особами) та державою, як основним регулятором податкової системи економіками є активним інструментом фінансової підтримки, нагляду, управління та стимулювання в соціально-економічному процесі. Ознайомлення з обґрунтуванням низки податків, платежів і зборів, від правильності дій, пов'язаних з ідентифікацією елементів, їх функціональним змістом, визначенням характеру зв'язків між ними тощо, залежить ефективність управління ними, можливість позитивно впливати на відповідні явища, об'єкти та процеси. У контексті поставленого питання йдеться про низку організаційних, методичних заходів, які здатні забезпечити створення та функціонування ефективної податкової системи.

Податки - це обов'язкові збори, що стягуються з юридичних і фізичних осіб у процесі розподілу і перерозподілу частини вартості ВВП, акумульованої в бюджеті централізованих фондів грошових ресурсів країни. Що стосується оподаткування, то це фіскальні відносини між державою та платниками податків, які змушують передавати частину новоствореної

вартості для формування концентрації грошових ресурсів, необхідних для виконання державою своїх функцій.

Зараз Україна наближається до європейського рівня розвитку держави, але її податкова система є недосконалою і не завжди стабільною. Хоча законодавці уточнили основні принципи формування податкової системи та їх інкорпорація в сучасне українське податкове право не ліквідувала всі недоліки податкової системи. Податкова система України продовжує розвиватися, зазнає змін, що має безпосередній вплив на фінансову стабільність і допоможе побудувати економічно сильну сучасну країну. Одним із найскладніших та суперечливих елементів податкової системи є податок, який поєднує економічну та правову категорії (рис.1.1).

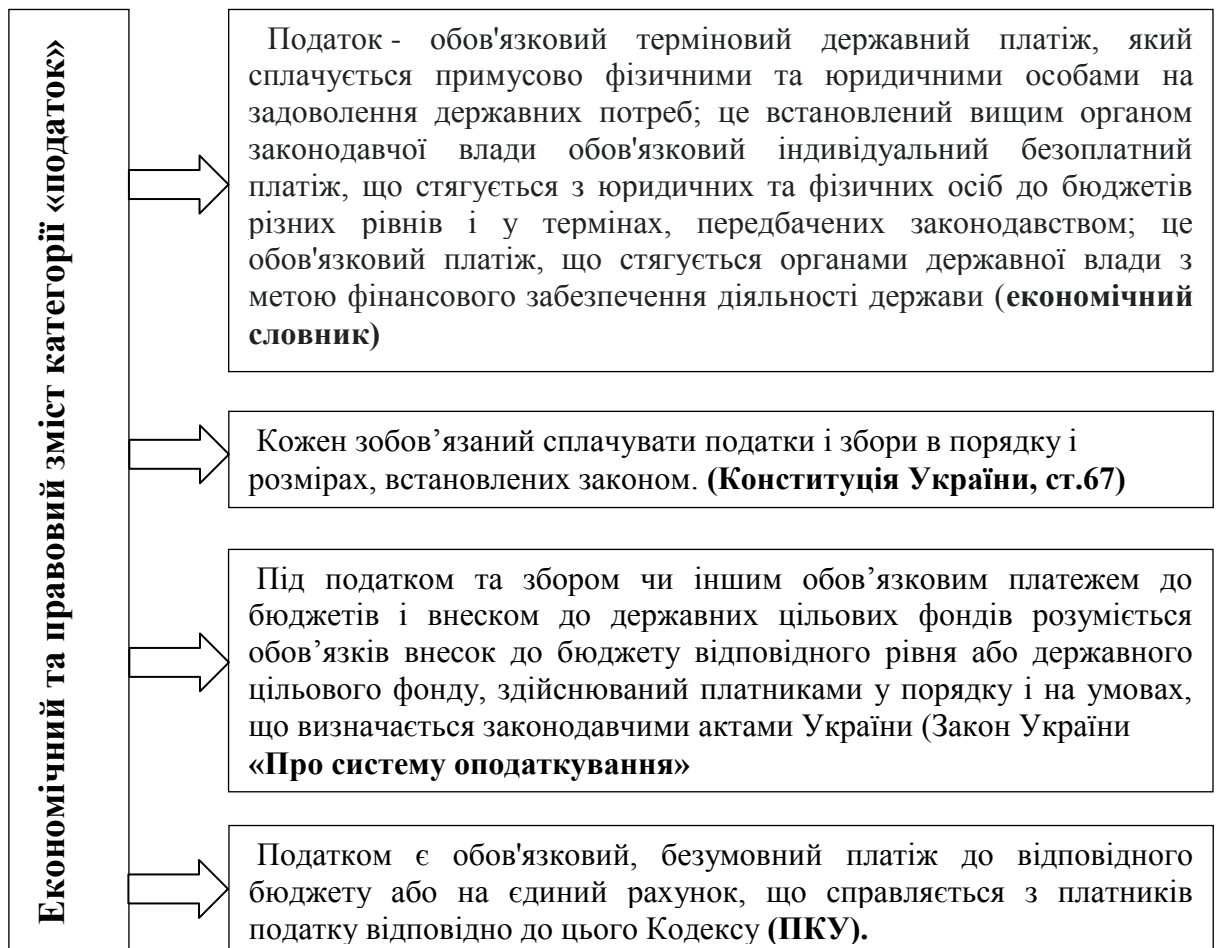


Рис.1.1 Економічне та правове визначення податку*

*Розроблено автором на основі [14; 32].

Основною особливістю податку є його обов'язковість, що базується на вимогах, викладених у ст.67 Конституції України. Обов'язковість забезпечує надходження коштів до бюджету, за допомогою яких держава здійснює свої функції, і виключає можливість ухилення від сплати податків. Безумовність податку означає, що його застосування забезпечується навіть у примусовій формі. Також важливо зазначити, що податки будуть використовуватися для чітко визначеного бюджету. Податки виступають фіскальними платежами, які відповідно до Податкового кодексу України характеризуються відповідними ознаками (рис.1.2).



Рис.1.2 Основні ознаки податків*

* Розроблено на основі [32].

Отже, ознаками, що дозволяють вважати платежі суб'єктів господарювання податком, є:

1) *загальна обов'язковість* (кожен суб'єкт господарювання повинен справляти визначений перелік податків і при цьому платник податків зобов'язаний дотримуватись чинного податкового законодавства);

2) *нормативна визначеність* (усі процедури, пов'язані з обчисленням податкового зобов'язання, визначені положеннями нормативного акту, як правило на сьогодні це Податковий кодекс України, та є єдиними процедурами, застосовними до платників податків);

3) *фіскальна достатність* (наповнення бюджетів різних рівнів, виходячи з необхідності збалансованості видатків і доходів);

4) *нецільовий характер* (у більшості випадків податки і збори як фінансові ресурси не мають відношення до цільових об'єктів витрат);

5) *ефективність оподаткування* (податки повинні забезпечувати надходження, що значно перевищують їхні адміністративні витрати);

6) *незворотність платежу* (держава не зобов'язана надавати платникам податків жодних еквівалентів платежам у формі податків);

7) *регулярність внесення* (сплата нарахованих податків здійснюється відповідно до визначених податкових періодів і до чітко встановлених термінів погашення поточних зобов'язань за податковими платежами);

8) *грошова форма* (сплата нарахованих податкових платежів відбувається виключно у грошовій формі).

З метою забезпечення виконання податками покладених на них функцій та з урахуванням складності функціонування економічної системи та методів державного управління це призвело до появи податків (платежів, зборів), які відрізняються за змістом, призначенням і послідовністю. Для цілей бухгалтерського обліку, існуючі на сьогоднішній день податки, прийнято класифікувати враховуючи їх призначення за різними класифікаційними групами. Класифікація податкових платежів за видами і групами відображено на рисунку 1.3.

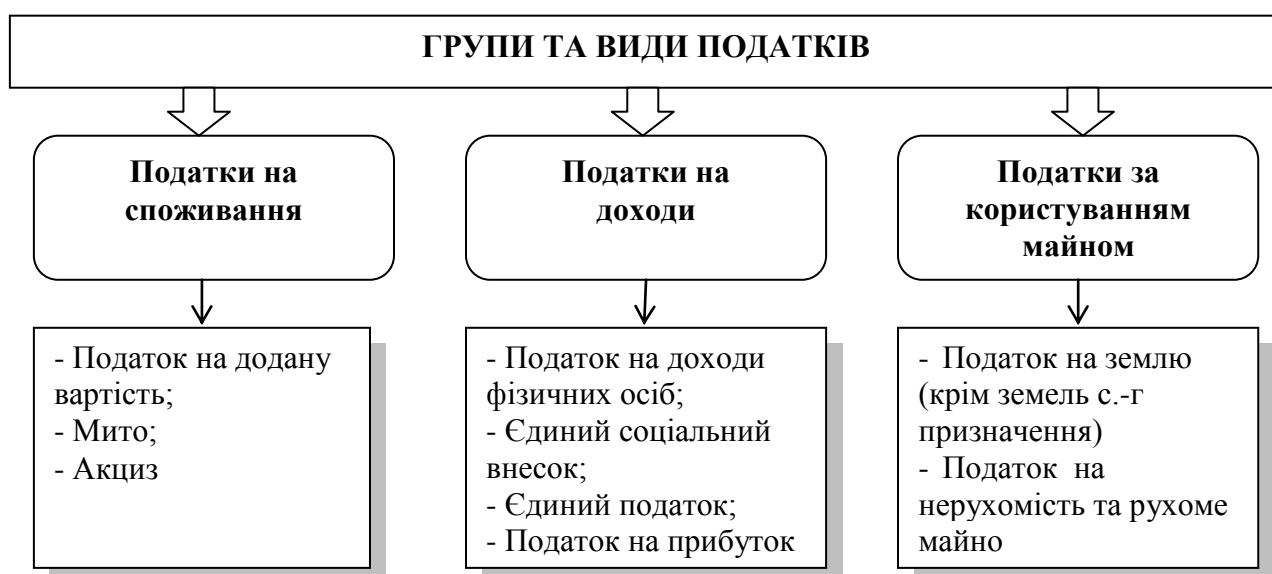


Рис. 1.3. Класифікація податків за видами*

*Розроблено автором на основі [1;2].

Систематизація податків, які сплачують сьогодні суб'єкти господарювання заснована на загальних характеристиках або споріднених критеріях, що може покращити організацію їх обліку та проведення податкового аналізу. На основі результатів аналізу можна отримати достовірні дані для прийняття рішень щодо оцінки ефективності податкової системи та визначення рівня податкового навантаження (рис.1.4).

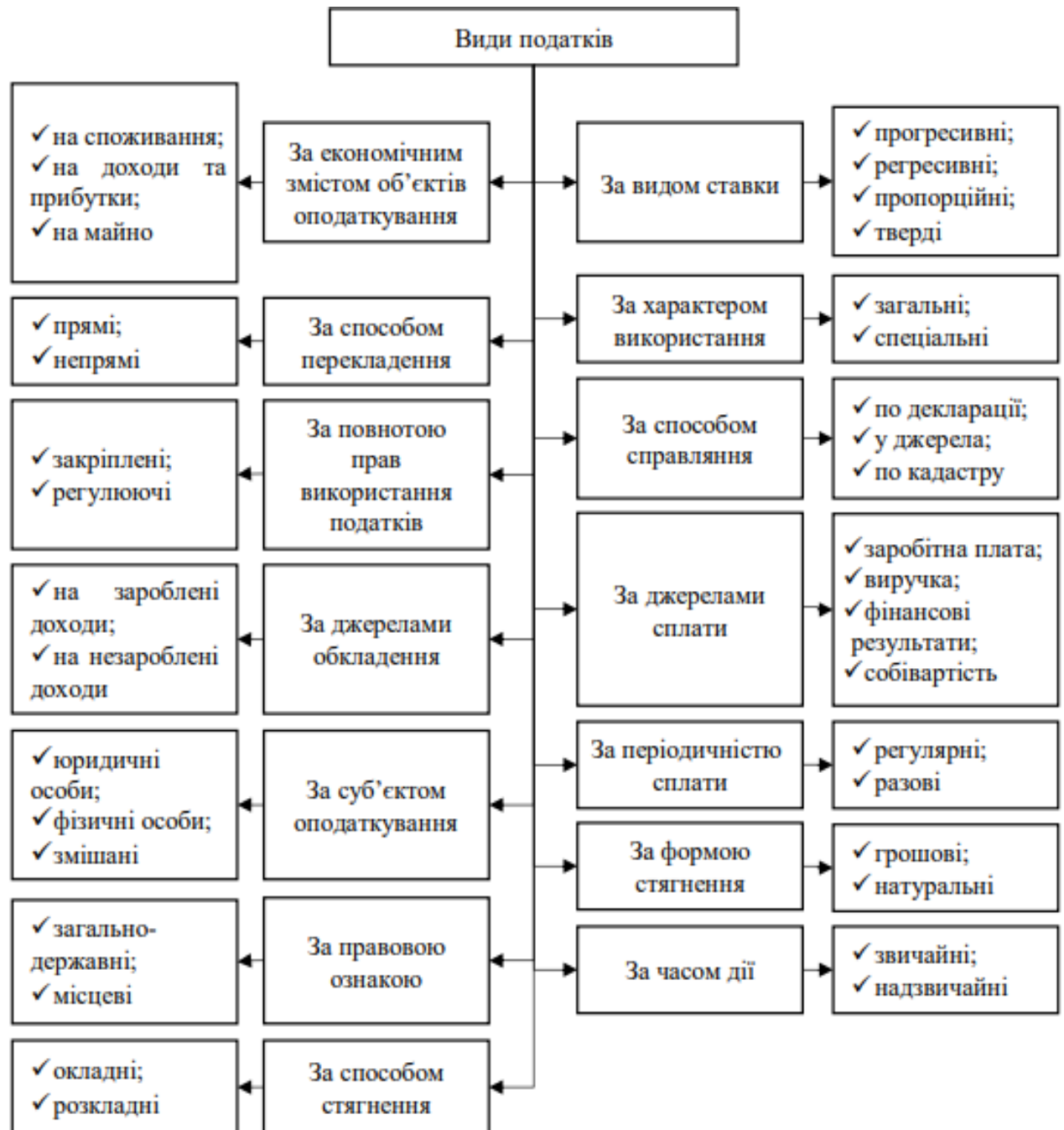


Рис.1.4 Основні види податків*

*Розроблено автором на основі [1;2].

Для виконання функцій, покладених на оподаткування, досліджувані фіскальні видатки можна розглядати як об'єкти управління. Посилення

виконання окремих функцій оподаткування може не лише забезпечити виконання основних завдань державного управління, а й досягти прийняттого рівня економічного зростання. Основними функціями оподаткування є фіскальна та регулююча (рис.1.5).

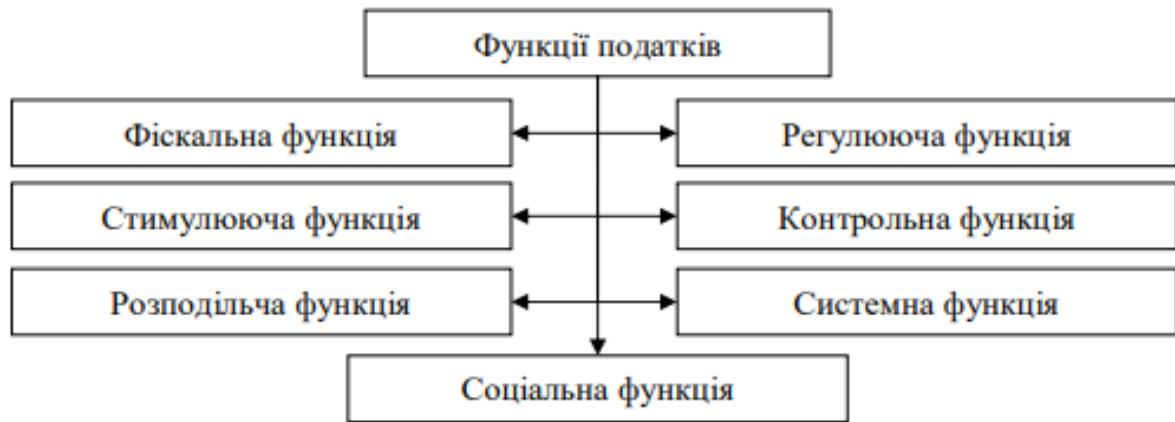


Рис.1.5 Основні функції податків*

* Розроблено автором на основі [32].

Фіскальна функція податків передбачає накопичення за допомогою фіскальних надходжень від платників бюджетних фіскальних ресурсів, подальше використання яких сприятиме реалізації державних програм, що задовольняють суспільні потреби. Регулююча функція оподаткування полягає в забезпеченні справедливості розподілу фінансових ресурсів між фізичними та юридичними особами підприємницької діяльності, галузей народного господарства. Контрольна функція податків включає перевірку законності використання фінансових ресурсів, оцінку ефективності податкових алгоритмів справляння податків окремими групами та перевірку законності використання фінансових ресурсів. Суб'єкти податкової політики можуть використовувати контрольну функцію податків для отримання відповідної інформації, щоб оцінити, наскільки добре працює система оподаткування базових функцій податків.

Класифікацію податків на загальнодержавні та місцеві платежі визначено статтею 8 Податкового кодексу України (ПКУ) (рис.1.6; рис.1.7).



Рис. 1.6 Перелік та зміст загальнодержавних податків*

*Узагальнено автором на основі [32].

З іншого боку, місцеві збори можуть проводитися лише на території ради сільської, селищної або міської ради або ради об'єднаних територіальних громад, яка була створена відповідно до закону та

перспективного плану формування територій громад. Саме ці органи встановлюють відповідні податкові ставки. Однак ПКУ, який регулює всі види податків в Україні, окрім мита, також регулює, як застосовуються місцеві податки.

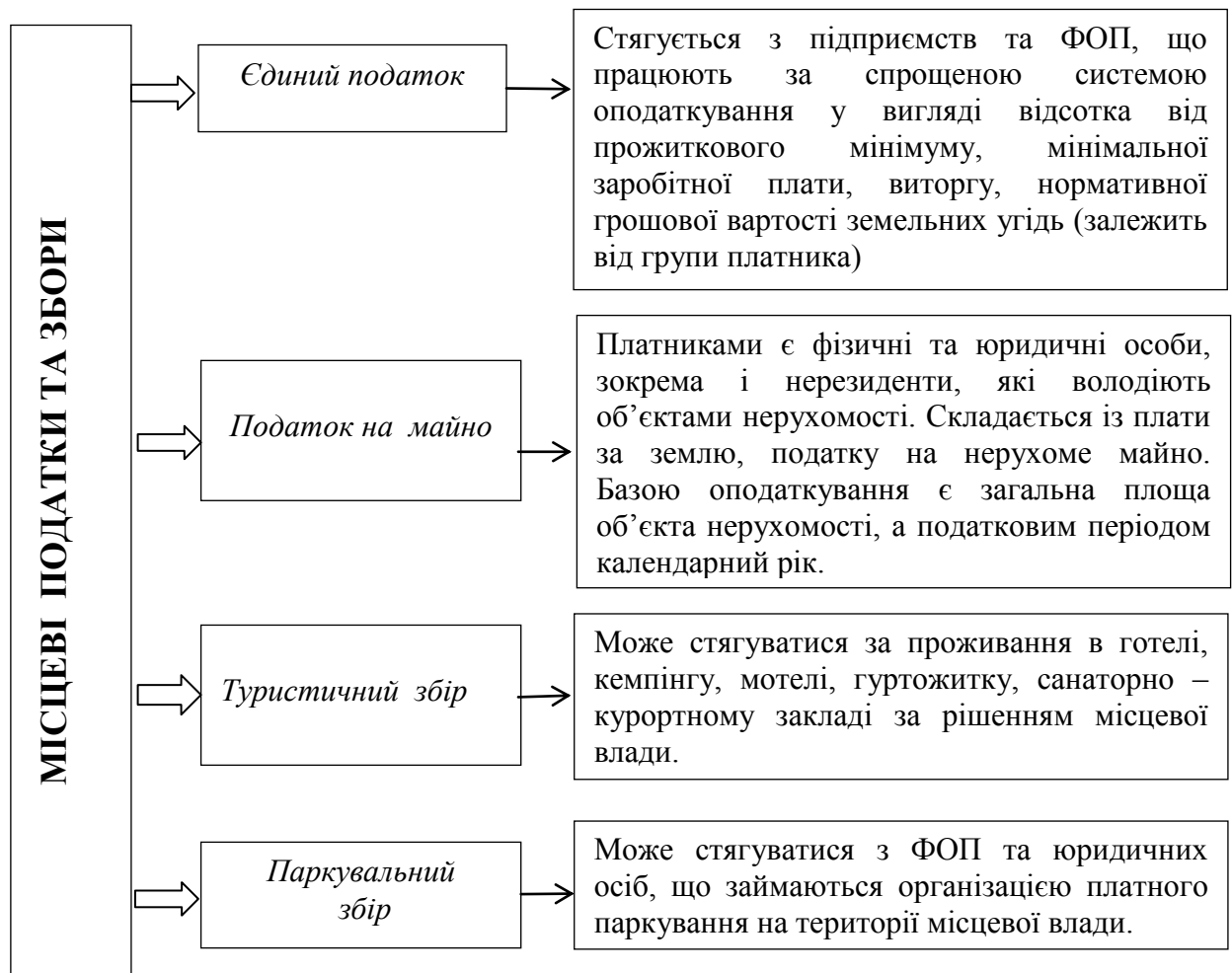


Рис.1.7 Перелік та зміст місцевих податків*

*Узагальнено автором на основі [32].

Доцільно зауважити, що існують ще два обов'язкові платежі, які регулюються окремими правовими актами, але фактично є загальнонаціональними податками:

- військовий збір – стягується з платників ПДФО в розмірі 1,5% від доходу;
- єдиний соціальний внесок (ЄСВ) – утримується з роботодавців, самозайнятих громадян, дипломатів, військовослужбовців, осіб, які перебувають у декретній відпустці, за ставкою 22% від мінімальної заробітної плати (у окремих випадках – від доходу).

1.2 Податкова системи України та ефективність її функціонування

Відповідно до Податкового кодексу України податкова система України є сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, що справляються в установленому Податковим Кодексом України порядку [32].

Податкова система - це сукупність податків, платежів, зборів до бюджетів усіх рівнів; платники податків, їхні збори та внески, податкові агенти та контролюючі органи, в обов'язки яких входить забезпечення, формування та реалізація всіх аспектів податкової та митної політики, спрямованої на ефективне функціонування податкової системи, а також здійснення контролю за правильністю розрахунків щодо повноти та своєчасності сплати податків відповідно до діючого податкового законодавства. Податкова система є однією з основних складових економічної системи на національному рівні, яка відображає соціально-економічний розвиток.

Розвиток і формування податкової системи в Україні проходили в складних умовах утвердження державності та при відсутності правильного і передового досвіду для забезпечення соціального – економічного регулювання розвитку економіки нашої держави. Питання створення найбільш оптимальної податкової системи особливо гостро постало для України сьогодні. . Інтеграція України в світовий економічний простір, а саме наближення податкової системи нашої країни до стандартів ЄС потребує суттєвої трансформації вітчизняної податкової системи. Крім того, складна економічна ситуація, яка склалася в нашій країні, у зв'язку із воєнною агресією російської федерації, породжує необхідність прийняття якісних управлінських рішень у сфері оподаткування [20, с.32].

Податкову систему доцільно розглядати через характеристику її основних складових елементів (рис.1.8).

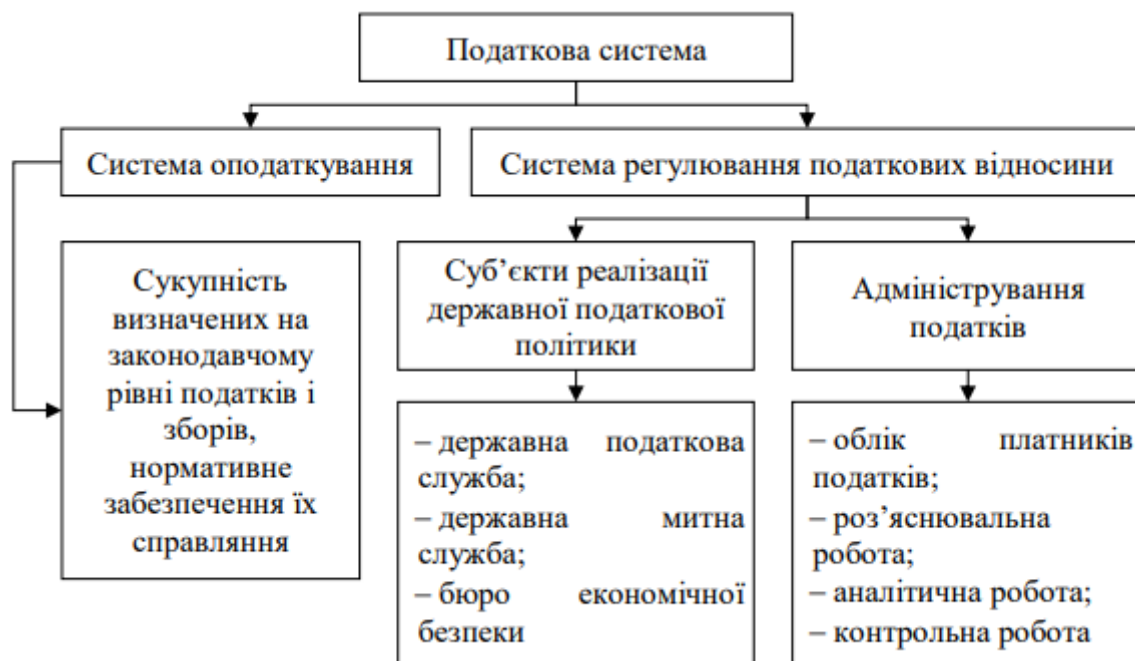


Рис .1.8 Базові елементи податкової системи України.

Перехід від командно-адміністративної економіки до ринкової потребує перегляду не лише способу організації та виконання державою основних економічних і соціальних функцій, а й функцій, пов'язаних із забезпеченням ресурсами реалізації державних планів. У цьому контексті актуальним є створення ефективної податкової системи. Основними положеннями формування та розвитку податкової системи України є конституційні норми, які характеризують особливості нашої держави як демократичної, правової і перш за все соціальної функції держави. Цей факт визначає, що податкова система повинна відповідати принципам соціальної держави, головним чином, рівню фінансового забезпечення суспільними благами, тобто вона має забезпечувати накопичення достатніх фінансових ресурсів для виконання покладених державою функцій. Розвиток податкової системи України можна умовно поділити на два періоди до та після прийняття основного податкового закону – Податкового кодексу України.

Сьогодні в Україні питання реформування податкової системи, належать до най гостріших як в економічному й соціальному, так і в політичному й безпековому контекстах. Проблема побудови оптимальної податкової системи полягає у забезпеченні балансу потреб і можливостей

держави і громадян, публічними і приватними інтересами, тобто гармонізації інтересів усіх її учасників. Інтеграція України в світовий економічний простір, а саме наближення податкової системи нашої країни до стандартів ЄС потребує суттєвої трансформації вітчизняної податкової системи. Крім того, складна економічна ситуація, яка склалася в нашій країні, у зв'язку із воєнною агресією російської федерації, породжує необхідність прийняття якісних управлінських рішень у сфері оподаткування. Внаслідок війни так зване поле для податкових «маневрів» в Україні дуже звужене, а податкова система потребує суттєвого перезавантаження. В процесі такого перезавантаження необхідно сформулювати пріоритетні напрями соціально-економічного розвитку країни та визначити набір податкових інструментів та механізмів, що мають бути використані для цього в найефективніший спосіб [20].

Податкова політика як процес має оцінювати свою ефективність з економічної та соціальної точки зору. Ефективність податкової політики означає ефективність інструментів, обраних для податкової політики, у визначенні термінів реалізації. Під ефективною податковою політикою слід розуміти:

- 1) звести до мінімуму негативний вплив оподаткування на економічний розвиток (зростання);
- 2) достатня забезпеченість соціальними ресурсами і суспільне відтворення;
- 3) стійкість розвитку ринкових суб'єктів господарювання до навколишнього середовища.

Тому ефективна податкова політика свідчить про те, що вона реалізована через дії уповноважених суб'єктів щодо реалізації її положень, які позитивно впливають на подальшу діяльність платника податків, збереження ресурсів, підвищення його фінансової стійкості, прибутковості, платоспроможності, а також на забезпеченість фінансовими ресурсами та економічний розвиток соціальної сфери.

В умовах сьогодення в Україні суб'єкти господарювання можуть обрати одну із двох систем оподаткування, вимоги для яких встановлені нормами ПКУ: це загальна або спрощена. **Загальна система** не передбачає обмеження за видами діяльності, крім заборонених законом, кількістю найманих працівників та обсягом доходу. Але потребує ведення обліку доходів та витрат на підставі первинних документів. Тобто необхідно мати первинні документи на отримані доходи та понесені витрати. До того ж необхідно враховувати, що витрати зараховуються тільки ті, що включені до переліку, наведеного у статті 177 ПКУ. За підсумками року необхідно сплатити ПДФО 18% та військовий збір 1,5% від суми чистого прибутку. Звітувати необхідно один раз на рік за підсумками року.

Також суб'єкт господарювання на загальній системі зобов'язаний зареєструватися платником ПДВ, якщо обсяг його доходу за останні 12 календарних місяців перевищив 1 млн. грн.

Єдиний податок – це спрощена система оподаткування і введення обліку. Податковий кодекс дозволяє підприємцям обрати одну із 4-х можливих груп. Для кожної з них передбачені окремі умови, серед яких є обмеження.

Найпростіша перша група. Її доцільно обирати, якщо платник податку збирається торгувати товарами в роздріб на ринках або надавати побутові послуги населенню. Перелік таких послуг визначений у пункті 291.7 ст. 291 ПКУ. Важливою вимогою для платників I групи є те, що підприємець на цій системі має працювати сам, без використання найманої праці. А обсяг доходу за рік не повинен перевищувати 167 розмірів мінімальної зарплати, встановленої на 1 січня календарного року. (У 2023 році це 1 118 900 грн.). Підприємці на першій групі сплачують єдиний податок у фіксованому розмірі у відсотках до розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб (ПМ), встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року, у 2023 році ПМ – це 2684 грн.) Ставки встановлюють сільські, селищні, міські ради залежно від виду господарської діяльності з розрахунку на календарний

місяць, і їх розмір має бути не більше 10% від розміру ПМ, тобто не більше 268,40 грн. Протягом року розмір єдиного податку не змінюється, а звітувати у податковій – лише один раз на рік, за підсумками податкового року.

Друга група оподаткування застосовується тими суб'єктами господарювання, в яких кількість найманих осіб не може перевищувати 10 осіб одночасно, а обсяг доходу за рік не повинен перевищувати розмір 834 мінзарплат (у 2023 році – 5587800 грн.). Окрім цього, можна здійснювати господарську діяльність з надання послуг, зокрема побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробляти та/або продавати товари, вести діяльність у сфері ресторанного господарства. Для другої групи ставки податків також фіксовані, але їх розмір залежить від розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року. Їх також встановлюють сільські, селищні, міські ради залежно від виду господарської діяльності, але їх розмір не має перевищувати 20% від мінімальної заробітної плати, розмір якої у 2023 році - 6700 грн., тому максимальний розмір єдиного податку – 1340 грн.

Важливим є те, що платники єдиного податку першої та другої групи не можуть бути платниками ПДВ. Єдинники першої та другої групи сплачують єдиний податок щомісячно незалежно від того, чи був отриманий дохід, чи ні.

Третя група – найбільш приваблива для тих підприємців, які працюють із юридичними особами, як резидентами, так і з нерезидентами. Кількість найманих працівників – не обмежена. Для цієї категорії підприємців обсяг доходу за рік не повинен перевищувати 1167 розмірів МЗП, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року. У 2023 році цей обсяг становить 7 818 900 грн. Законодавством передбачено два варіанти ставки єдиного податку:

- 5% до отриманого доходу без можливості зареєструватися платником ПДВ;

- 3% з обов'язком бути платником ПДВ.

Спрощенці на ставці 5% ведуть лише облік доходів, а на ставці 3%+ПДВ – облік доходів та витрат. Звітувати «третьогрупники» повинні щокварталу, так само і сплачувати єдиний податок після подання декларації. Проте ці незначні клопоти компенсуються тим, що у періоди, коли дохід відсутній, платити також нічого не потрібно.

Четверта група. Обрати цю групу мають підприємці, які мають намір вести діяльність виключно в межах фермерського господарства та за умови виконання сукупності таких вимог:

- здійснювати вирощування, відгодовування сільськогосподарської продукції, збирання, вилов, переробку такої власно вирощеної або відгодованої продукції та її продаж;

- вестимуть господарську діяльність (крім постачання) за місцем податкової адреси;

- не планують використовувати працю найманих осіб;

- членами фермерського господарства такої фізичної особи є лише члени її сім'ї;

- площа сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду у власності та/або користуванні членів фермерського господарства становить не менше 0,5 гектара, але не більше 20 гектарів сукупно.

На відміну від трьох попередніх груп вони звітують не за підсумками року, а на початку податкового року. Ставка єдиного податку залежить від того, які сільгоспугіддя вони використовують у своїй діяльності. Для кожного із виду земельної ділянки встановлена своя ставка. Розраховують вони суму єдиного податку самостійно у розрахунку на 1 га земельної площі, яку необхідно сплатити протягом року у таких розмірах: у I кварталі – 10%; у II кварталі – 10%; у III кварталі – 50% і у IV кварталі – 30 відсотків.

Варто зазначити, що всі «спрощенці» сплачують не лише єдиний податок, а й ЄСВ за себе у фіксованому розмірі не менше мінімального страхового внеску в місяць, який у 2023 році дорівнює 1474 грн.

Становлення та функціонування податкової системи України відбувається у складних умовах державо творення та відсутності належного досвіду справляння податків і зборів та інших обов'язкових платежів як дієвого інструменту регулювання соціально-економічного розвитку держави. Податкові відносини по сідають важливу ланку суспільних право відносин, оскільки саме за їх допомогою держава не тільки має змогу виконувати функції покладені на неї чинним законодавством, а й забезпечує створення перед умов структурної перебудови національної економіки та її зростання. Податкові надходження є важливою формою пере розподілу валового внутрішнього продукту та є основним джерелом наповнення бюджетів різних рівнів (табл. 1.1).

На основі даних таблиці можна сказати, що податкові надходження складають левову часту у структурі доходів державного бюджету. Протягом досліджуваного періоду вони становили близько 79-85 % від загального обсягу доходів Державного бюджету України. Також варто відмітити, що наповнення бюджету у 2022 році відбувалося в умовах соціально-економічної кризи, спричиненої воєнними діями на значній території України, в наслідок чого доходи бюджетів усіх рівнів зазнали значних втрат. Так, у 2022 р. в порівнянні з 2021 р. питома вага податкових надходжень у загальному обсязі доходів держави скоротилася на 32,2 в. п.: з 85,4% до 53,1 %. Най більші втрати припали на митні платежі, що відбулося у зв'язку із значним скороченням обсягів імпорту та застосування суттєвих митних пільг. В наслідок різкого зниження прибутків підприємств та переходу ряду з них на спрощену систему оподаткування надходження від податку на прибуток значно скоротилися.

Проте, у 2022 році у структурі доходів бюджету значно зросла частка коштів від закордонних країн і міжнародних організацій, яка склала 26,92 %, що на 26,82 в.п. більше, ніж у 2021 році. Зважаючи на таке суттєве скорочення податкових надходжень у 2022 році, все ж податки залишаються важливим інструментом регулювання соціально-економічного розвитку

країни та залишаються мірилом можливостей держави у світовому економічному просторі щодо розвитку науки, освіти, культури,

Таблиця 1.1

**Доходи державного бюджету України за статтями доходів,
2018 - 2022 рр.****

Вид доходу	Роки					2022 р. у % до 2018 р.
	2018	2019	2020	2021	2022	
Загальний обсяг доходів державного бюджету, млн. грн.	928108,3	998278,9	1076016,7	1296852,9	1787395,6	192,6
Податкові надходження, млн. грн.	753815,6	799776,0	851115,6	1107090,9	949764,4	126,0
Частка у загальному обсязі доходів, %	81,22	80,12	79,1	85,37	53,14	-28,12 п
Неподаткові надходження, млн. грн.	164676,5	186684,2	212946,9	175358,0	346327,7	>в 2,1р
Частка у загальному обсязі доходів, %	17,74	18,7	19,79	13,52	19,3	+1,59п
Доходи від операцій з капіталом, млн. грн.	657,5	183	79,4	328,7	6,11	<в 0,01р
Частка у загальному обсязі доходів, %	0,07	0,02	0,01	0,03	0,03	-0,04п
Кошти від закордонних країн і міжнародних організацій млн. грн.	1464,8	1139,9	1029,7	1289,9	481090,7	>в3,3р
Частка у загальному обсязі доходів, %	0,16	0,11	0,1	0,1	26,9	+26,74п
Цільові фонди млн. грн.	187,5	1770,8	187,1	209,4	136,2	72,6
Частка у загальному обсязі доходів, %	0,02	0,18	0,02	0,02	0,01	-0,01
Офіційні трансферти, млн. грн.	7306,3	8725,0	10658,0	12576,1	9465,6	129,6
Частка у загальному обсязі доходів, %	0,79	0,87	0,99	0,97	0,53	-0,26п

*Розроблено на основі [21].

гарантування економічної безпеки. Відомо, що наповнення загальнодержавного бюджету України здійснюється різними доходами. Проте, основну частку таких бюджетних надходжень складають податкові

платежі, величина яких за остання три роки неухильно зростає. Дані таблиці 1.2 свідчать про те, що основними державотворчими податковими платежами є податок на додану вартість, податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток. У 2022 році сума сплаченого ПДВ складала майже 50% від загальної суми податкових надходжень, що практично на 17% більше ніж у 2020 році. Питома частка ПДВ у загальній величині податкових платежів у звітному році зросла на 2,1п. у порівнянні з цією сумою у 2020 році. Це свідчить про те, що не дивлячись на повномасштабне вторгнення російської федерації, економіка нашої країни знаходиться на задовільному рівні і функціонує стабільно і чітко. Другим вагомим джерелом наповнення загальнонаціонального бюджету є податок на доходи фізичних осіб, сума якого у 2022 році в порівнянні з 2020 роком збільшилася майже на третину, при цьому питома частка цього податку у загальній сумі податкових надходжень становила у звітному році 15,6%, що на 1,8 п. більше ніж у базисному 2020 році. Таке збільшення сплаченої суми ПДФО говорить про те зростання заробітних плат найманих працівників, про стабільність їх соціального захисту. Третім джерелом збагачення бюджету країни є податок на прибуток, справляння якого у 2022 році було на 7,7% більше ніж у 2020 році., що є підтвердженням стабільного фінансового стану суб'єктів господарювання, які знаходяться на загальній системі оподаткування.

Таблиця 1.2

Динаміка величини і структури податкових надходжень до державного бюджету України*

Податкові надходження	2020 рік		2021 рік		2022 рік		2022р. у % до 2020р.
	млн. грн.	%	млн. грн.	%	млн. грн.	%	
Податок на доходи фізичних осіб (ПДФО)	117281,3	13,8	137555,2	12,4	148427,3	15,6	126,6
Податок на прибуток	108695,0	12,8	147751,7	13,3	117049,9	12,3	107,7
Рентна плата та плата за використання природних ресурсів	52475,7	6,2	80749,4	7,3	85365,0	9,0	162,7
Акцизний збір	138296,2	16,2	162451,2	14,7	102352,9	10,8	74,0
Податок на додану вартість (ПДВ)	400600,1	47,1	536489,2	48,5	467001,0	49,2	116,6
Інші податки та збори	33767,3	3,9	42094,2	3,8	29568,3	3,1	87,6
Всього податкових надходжень	851115,6	100,0	1107090,9	100,0	949764,4	100,0	111,6

*Розроблено автором на основі [22].

Про ефективність роботи Головного управління Державної податкової служби у Волинській області (далі – ГУ ДПС в області) та суми надходжень платежів до загального та спеціального фондів державного та місцевих бюджетів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у Волинській області можна сказати наступне. В результаті проведених міроприємств забезпечення виконання завдань із надходження коштів до бюджетів усіх рівнів та проведення контрольних заходів за дотриманням податкового законодавства, ГУ ДПС Волинської області у 2022 році до бюджетів усіх рівнів було акумульовано 14631,1 млн. гривень. До загального фонду державного бюджету надійшло 6144,9 млн. грн., що на 969,5 млн. грн., що складає 18,7 % більше збору ніж у 2021 році. В цілому показник доходів виконано на 107,5%.

Якщо аналізувати структуру податкових платежів для наповнення загальнодержавного бюджету, то слід відмітити, що найбільша частка – 40,2% (в розмірі 2468,2 млн. грн.) від загальної суми дохідної частини у вигляді податкових надходжень припадала на сплату податку на додану вартість. Далі за величиною слідували податок на доходи фізичних осіб – 28,6% (2394,9 млн. грн.) та податок на прибуток – 12,2% (751,4 млн. грн.) (рис.1.9).

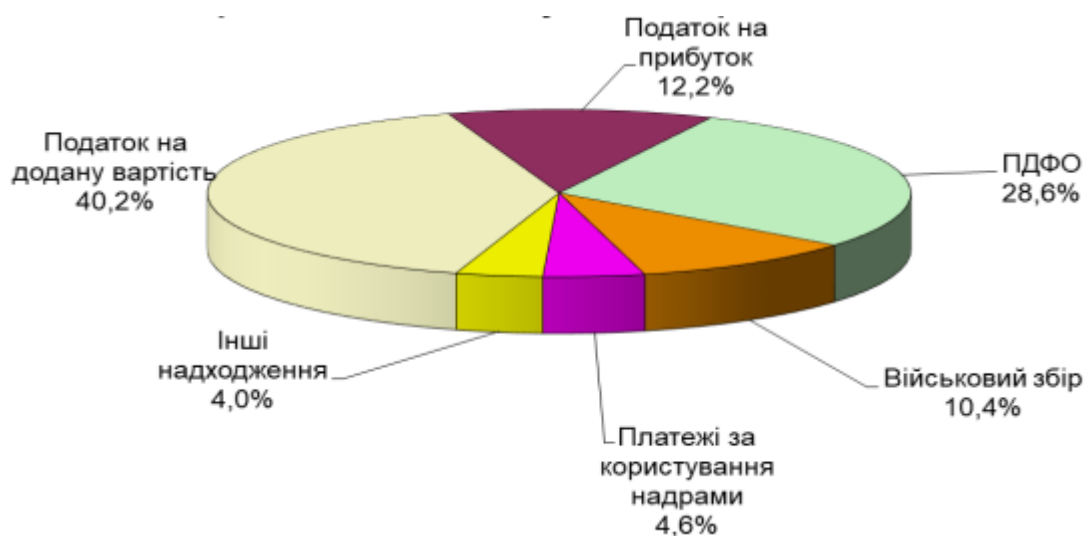


Рис.1.9 Структура податкових платежів до загального фонду державного бюджету, 2022р. [8].

Для одержання достовірної інформації про величину податкових надходжень до бюджетів різного рівня щомісячно згідно термінів та форм подання інформації, затверджених наказами ГУ ДПС у Волинській області надавались очікувані показники надходжень у розрізі податків (зборів) та єдиного внеску. Ця інформація акумулювалась з метою виявлення резервів збільшення надходжень до бюджету, забезпечення їх відпрацювання управлінням економічного аналізу, з метою контролю за сплатою задекларованих сум податкових платежів (рис.1.10).

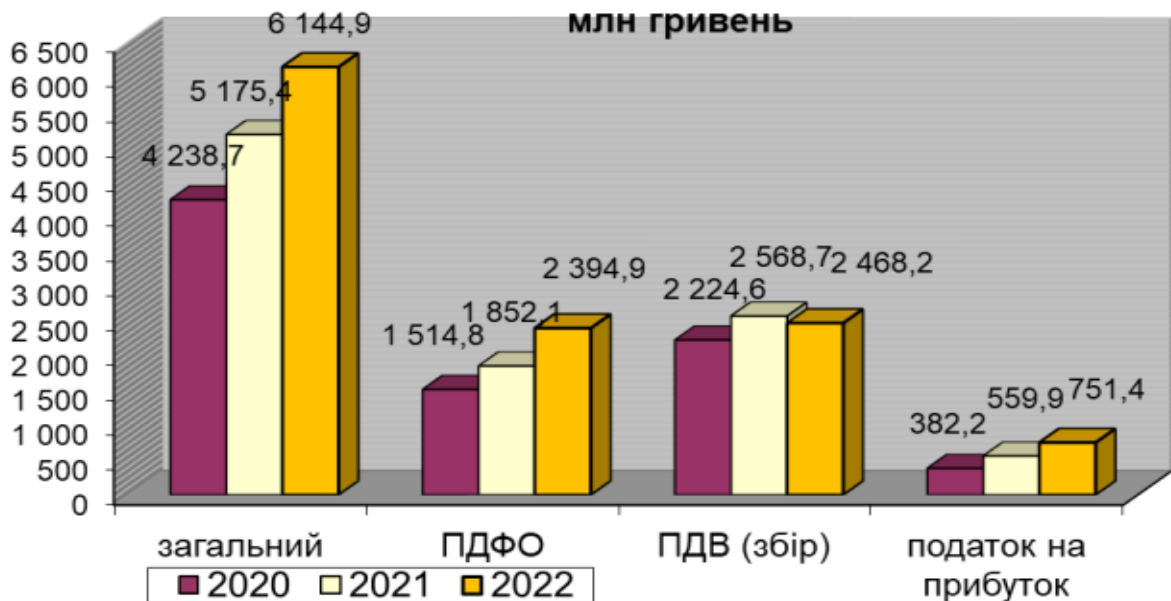


Рис.1.10 Динаміка збору до загальнодержавного бюджету, 2020 – 2022р.р. [8].

Дані рисунку засвідчують, що у 2022 році величина всіх податкових платежів у порівнянні з 2021 роком зростає. Так, приріст податку на прибуток склав 34,2%, що в сумі складало 191,5 млн. грн., податку та збору на доходи фізичних осіб 29,3% або 54,8 млн. грн, акцизного податку - 14,3% або 1,9 млн. гривень. У базисному 2022 році звітного періоду було забезпечено виконання показників доходів по основних бюджетоутворюючих платежах: податку та збору на доходи фізичних осіб на 103,9%; ПДВ - на 115,7%; величини податку на прибуток підприємств на 113,0%, що більше на 16,4 млн. грн. До місцевого бюджету доведений показник доходів виконано на 102,2 відсотка.

1.3 Правове забезпечення оподаткування та організації обліку податкових платежів

Бухгалтерський облік є основою інформаційного забезпечення та одним із важливих інструментів збору, узагальнення та обробки інформації підприємства про фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. У зв'язку з цим система бухгалтерського обліку сучасного підприємства невіддільна від нормативно-правового забезпечення.

Існує два підходи до правового регулювання бухгалтерського обліку: перший передбачає існування в країні кодексу законів, що стосуються бухгалтерського обліку, другий – використання для регулювання бухгалтерського обліку законодавства загально-правової регламентації. При першому підході за підприємством законодавчо закріплено певні обов'язки щодо ведення бухгалтерського обліку, процедури складання звітності і змісту обліку [10].

Другий підхід до регулювання бухгалтерського обліку передбачає наявність у законодавстві країни норм, які встановлюють певні обмеження для суб'єктів господарювання щодо ведення бухгалтерського обліку, але в рамках цих обмежень є можливість обирати прийнятні для них способи і прийоми бухгалтерського обліку.

Нині провідна роль у регулюванні бухгалтерського обліку в Україні покладена на державу. При цьому облік також є однією з функцій, метою якого є забезпечення національної безпеки та як інструмент фінансового регулювання та реалізації єдиної національної фінансової політики передбачає забезпечення конституційного права на інформацію у сфері підприємницької діяльності та економіки. Водночас регулювання бухгалтерського обліку в Україні здійснюється державними органами, орієнтованими на оподаткування.

В Україні нормативно-правова база функціонування податкової системи та адміністрування податків забезпечила формування відповідного

правового поля для формування і функціонування бюджетів, як загальнодержавного, так і бюджетів місцевого самоврядування.

Основним нормативним документом, який регулює бухгалтерський облік, є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Цей Закон встановлює основні правові принципи організації та ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Дія цього закону поширюється на всіх юридичних осіб незалежно від організаційно-правової форми та форми власності. Істотною ознакою Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» є встановлення принципів методів збору, реєстрація та узагальнення інформації, що здійснюється шляхом суцільного бухгалтерського обліку всіх господарських операцій [33].

Податковий кодекс України (далі за текстом – ПКУ) відноситься до першого рівня, регулює перш за все, порядок обліку доходів, витрат, амортизації основних засобів і інших матеріальних і нематеріальних активів; прибутку, що оподатковується; податку на додану вартість; інших об'єктів. Діючий податковий кодекс України – це закон, який має є послідовним, чітким і комплексним документом, що закладає правову основу для впровадження податкової реформи в Україні, забезпечує баланс інтересів держави та платників податків, підвищує конкурентоспроможність вітчизняна податкова система [32].

Загалом правову базу обчислення та сплати податків і платежів можна поділити на внутрішню та зовнішню. Зовнішня нормативна база представлена у вигляді відповідних законів, постанов, наказів, розпоряджень, положень, методичних матеріалів бухгалтерського обліку та звітності, матеріалів оподаткування, національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (табл. 1.3).

Правове регулювання податкових платежів та організації їх обліку

Документ	Зміст документа	Сфера використання
1	2	3
Конституція України (основний закон). Прийнята Верховною Радою України від 28.06.1996 р.	Проголошені правові засади суб'єктів підприємницької діяльності а також діяльності громадян	Забезпечення діяльності підприємств
Господарський кодекс України (із змінами та доповненнями) від 16 січня 2003 року №436-IV	Господарський кодекс України встановлює правові основи господарської діяльності, яка базується на різноманітності суб'єктів господарювання різних форм власності.	Регулювання господарської діяльності (господарювання).
Цивільний кодекс України (із змінами і доповненнями) від 16 січня 2003 р №435-IV	Цивільним законодавством регулюються особисті немайнові та майнові відносини, засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні.	Захист особистих немайнових та майнових відносин
Податковий кодекс України (із змінами та доповненнями) від 2 грудня 2010 року №2756 - VI.	Податковий кодекс регулює відносини що виникають і сфері справляння податків і зборів в Україні.	Регулюються усі сфери діяльності держави, особливо суб'єктів господарювання.
Аудиторська Палата України Рішення «Кодекс Професійної Етики Аудиторів України» від 18.12.1998 р. № 73	Покликана виконувати головні завдання,що мають єдину методологічну основу принципів питань аудиторської діяльності, а також сприянні гармонізації особистих ділових якостей аудиторів	Використовуються усіма аудиторами при наданні професійних послуг.
Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII	Цей Закон визначає правові засади здійснення аудиторської діяльності в Україні і спрямований на створення системи контролю.	Використовують даний закон всі суб'єкти що мають відношення до аудиторської діяльності.

1	2	3
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (із змінами та доповненнями) від 16.07.99 р. №996-XIV.	Цей Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні	Використовується при складанні фінансової звітності і інших документів що подаються до державних установ.
План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 09.12.2011 № 1591	Містить перелік рахунків та субрахунків, які застосовуються підприємствами та організаціями при складанні бухгалтерських проведення та формуванні фінансової звітності.	Застосовується підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (крім банків і бюджетних установ) незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності.
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 11.1999 № 291	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб	Субрахунки використовуються підприємствами, виходячи з потреб управління, контролю, аналізу й звітності та можуть ними доповнюватися введенням нових субрахунків.
Кабінет Міністрів України Постанова «Деякі питання ведення обліку податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету» від 16 лютого 2021 р. № 106	Установити, що перелік податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету визначається відповідно до переліку кодів бюджетної класифікації в розрізі органів, що контролюють справляння надходжень бюджету	Використовується бухгалтерами при веденні податкового обліку.
Аудиторська Палата України Лист «Щодо прийняття рішення про застосування	Застосування в Україні Міжнародних стандартів аудиту, забезпечення впевненості та етики дасть	Використовується аудиторами при оцінці та складанні плану проведення аудиту.

МСА» від 06.08.2004	змогу українським аудиторам, використовуючи міжнародний досвід, підвищити якість аудиторських послуг, а також здійснювати дієвий контроль якості аудиторських послуг з боку професійної організації аудиторів.	
Бюджетний кодекс від 8 липня 2021 року № 2456-VI	Визначаються правові засади функціонування бюджетної системи України, її принципи, основи бюджетного процесу і міжбюджетних відносин та відповідальність за порушення бюджетного законодавства	Регулюються відносини, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх за порушення бюджетного законодавства, а також визначаються правові засади утворення та погашення державного
Методичні рекомендації щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств від 04.02.2010 № 180-10-24	Методичні рекомендації спрямовані на узагальнення у регістрах бухгалтерського обліку (крім регістру позабалансового обліку) методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності сільськогосподарських підприємств	Облікові регістри призначені для хронологічного, систематичного або комбінованого накопичення, групування та узагальнення інформації про господарські операції, що містяться у прийнятих до обліку первинних документах.
Міністерством фінансів України затверджено Наказ №73 від 07.02.2013 р. «Про затвердження НП(С)БО 1« Загальні вимоги до фінансової звітності»	Національним положенням (стандартом) визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.	Норми НП(С)БО 1 застосовуються до фінансової звітності і консолідованої фінансової звітності юридичних осіб усіх форм власності (крім банків та бюджетних установ).

1	2	3
Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» від 28 грудня 2000 року №353	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності.	Положення (стандарт) 17 застосовується підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності, які згідно з чинним законодавством є платниками податку на прибуток.
«Про уточнення податкової звітності з ПДВ сільськогосподарськими товаровиробниками» Лист ДФС України від 21.11.2016 № 37146/7/99-99-15-03-02-17	ДФС повідомляє, що з 1 січня 2016 року для суб'єктів спеціального режиму оподаткування запроваджено часткову сплату сум ПДВ до бюджету та на спеціальні рахунки, відкриті таким платникам в установах банків	Призначена для застосування сільськогосподарським підприємствами - суб'єктами спеціального режиму оподаткування

Податковий кодекс України, прийнятий Верховною Радою України 2 грудня 2010 року та набрав чинності 1 січня 2011 року, регулює відносини у сфері податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків і зборів та їх порядок адміністрування в Україні, платників податків і зборів, їх права та обов'язки, повноваження контролюючого органу, повноваження та обов'язки його посадових осіб під час проведення податкового контролю та відповідальність за порушення податкового законодавства. Розділи нового податкового законодавства стосуються податкової звітності, роз'яснення та тлумачення податкового законодавства, визначення суми грошових зобов'язань платників податків, порядку сплати та оскарження рішень контролюючих органів, податкового контролю, обліку платників податків, інформації та аналізу стану органи податкової служби, включаючи перевірки, погашення податків, застосування міжнародних договорів, штрафів тощо.

РОЗДІЛ 2. ОБЛІКОВЕ ВІДОБРАЖЕННЯ МЕХАНІЗМУ ФОРМУВАННЯ ТА СПРАВЛЯННЯ ПОДАТКОВИХ ПЛАТЕЖІВ В ПРОЦЕСІ ФУНКЦІОНУВАННЯ СПРОЩЕНОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ

2.1 Організаційно – економічна характеристика господарства та стан розрахунків з бюджетом за податковими платежами

Дослідження організації податкового обліку розрахунків за податковими платежами, тобто стан розрахунків, методика нарахування і справляння податків, що сплачують сільськогосподарські підприємства, будемо здійснювати на прикладі ***** (в подальшому ФГ) Луцького району (колишнього Горохівського району) Волинської області. Досліджуване господарство за юридичним та фактичним місцем знаходження розташоване у с. Журавники. Свою виробничу діяльність *****розпочало з дати реєстрації - 13.07.2011р. Єдиним засновником – бенефіціаром фермерського господарства, яким сформовано розмір статутного капіталу у сумі 14700,00 грн.

Досліджуване господарство виступає платником ПДВ та є малим суб'єктом господарювання, що з 2015 року знаходиться на спрощеній системі оподаткування як юридична особа – платник IV-ої групи. За класифікатором видів економічної діяльності ФГ «Галстедан» відноситься до наступних видів діяльності: вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур; вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів; розведення великої рогатої худоби молочних порід; розведення іншої великої рогатої худоби; розведення свиней; змішане сільське господарство; допоміжна діяльність у рослинництві; виробництво цукру; оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин; оптова торгівля живими тваринами; вантажний автомобільний транспорт.

Основним засобом праці в аграрному виробництві виступають земельні ресурси, площа яких у досліджуваному господарстві за останні три роки збільшується. Так, у 2020 році площа сільськогосподарських угідь - ріллі становила 2180,74 га, у 2021 році - 2222,84 га та у 2022 році – 2260, 2 га. Всі наявні у ФГ «Галстедан» земельні ділянки є орендовані, що засвідчується договорами оренди.

Питання підвищення рівня ефективності аграрного сектору економіки стає все більш актуальним з кожним маркетинговим періодом. Проблема галузі – результат економічні, політичні, соціально-психологічні та технологічні аспекти її розвитку. Аграрний сектор національної економіки є цілісною системою, яка базується на природних факторах, техніко-технологічних можливостях, кадровому потенціалі. Ця особливість визначає пошук розумних варіантів у теорії, методиці та практиці, поєднуючи ці елементи для адаптації до умов постійно динамічної трансформації ринку. Спеціалізація сільського господарства відіграє важливу роль у розвитку національної економіки, сприяє централізованому використанню фінансових, матеріальних, трудових та інших ресурсів. Саме науково – обґрунтована спеціалізація аграрного підприємства сприяє вирощуванню конкурентоспроможної продукції, допомагає вдосконаленню організації праці, розвитку науки і техніки та покращує економічні вигоди сільськогосподарських підприємств.

Для виявлення та дослідження спеціалізації досліджуваного об'єкта використовують аналітичні дані величини одержаного доходу від реалізації кожного виду проданої готової продукції, виконаних робіт чи наданих послуг в динаміці, як правило, за 3 – 5 останніх роки.

Для визначення виробничого напрямку***** використаємо дані, відображені в таблиці 2.1. Дослідивши інформацію таблиці, можна зробити наступні висновки. За останні три роки досліджуваного періоду в спеціалізації ***** пройшли радикальні

зміни. Починаючи з 2022 року в господарстві припинили виробництво продукції тваринництва, зокрема відгодівлю ВРХ та молочне скотарство.

Таблиця 2.1

Динаміка величини та структури реалізованої продукції

Вид продукції	2020 р.		2021 р.		2022 р.		В середньому за три роки	
	вартість тис. грн.	структура, %	вартість тис. грн.	структура, %	вартість тис. грн.	структура, %	вартість тис. грн.	структура, %
Зернові та зернобобові в т.ч.	57 453,1	49,3	110 916,1	57,7	68393,8	63,4	78921,0	56,8
пшениця	25 056,8	21,5	46 529,1	24,2	32791,6	30,4	34792,5	25,0
кукурудза на зерно	24 313,6	20,9	53 465,6	27,8	24568,4	22,8	34115,8	24,5
ячмінь	8 024,2	6,8	10 056,6	5,2	9329,3	8,6	9136,7	6,6
жито	-	-	140,9	0,1	-	-	47,0	0,1
гречка	-	-	723,9	0,4	1704,5	1,6	809,5	0,6
Горох	58,5	0,1	-	-	-	-	19,5	0,1
Олійні в т.ч.	57 686,3	49,5	80274,0	41,6	39505,6	36,6	59155,3	42,6
соя	583,8	0,5	-	-	13549,1	12,6	4711,0	3,4
ріпак	11 337,6	9,7	31461,8	16,3	25956,5	24,1	22918,6	16,5
соняшник	45 764,9	39,3	48812,2	25,3	-	-	31525,7	22,7
Разом по рослинництву	115139,4	98,8	191190,1	99,3	107899,4	100,0	138076,3	99,4
ВРХ в живій масі	76,4	0,1	358,5	0,5	-	-	145,0	0,1
Молоко	1299,6	1,1	1023,6	0,2	-	-	774,4	0,5
Разом по тваринництву	1376,0	1,2	1382,1	0,7	-	-	919,4	0,6
Всього	116515,4	100,0	192572,2	100,0	107899,4	100,0	138995,7	100,0

*Розроблено автором на основі [40].

В результаті на виробництво продукції рослинництва в середньому за три останніх роки припадає 99,4% від загальної суми виручки від реалізації сільськогосподарської продукції. При цьому майже 57% виручки становить сума від продажу зернових та зернобобових культур і 42,6% - від продажу олійних культур. При цьому слід зауважити, що сума грошових надходжень від реалізації продукції зернових культур з кожним роком збільшується: у 2020 році – 49,3%, у 2021 році – 57,7% та у 2022 році – 63,4%. Провідне місце у виробництві продукції рослинництва належить вирощуванню пшениці та

кукурудзи на зерно. Зовсім протилежна ситуації спостерігається при виробництві продукції олійних культур. Якщо у 2020 році питома частка грошових надходжень від реалізації олійних культур складала майже 50%, то у 2022 році лише 36,6%, а у 2021 році – 41,6%. При цьому, провідне місце у виробництві олійних культур належить виробництву ріпаку (у 2021р. – 9,7%, а у 2022 році – 24,1%), а виробництво соняшнику з року в рік зменшується, і у 2022 році його вирощування припинили зовсім.

Отже, *****спеціалізується лише на виробництві продукції рослинництва, зокрема на виробництві зернових культур та олійних – ріпаку.

Фінансове становище є найважливішою характеристикою господарської діяльності сільськогосподарського підприємства. Саме фінансовий стан відображає конкурентоспроможність виробників, потенціал ділової співпраці, оцінює ступінь забезпечення економічних інтересів самого підприємства та його партнерів через фінансові та інші відносини [33]. Результати дослідження свідчать, що для всіх суб'єктів господарювання застосовні загальні заходи щодо поліпшення фінансового стану: знаходження оптимального співвідношення власного та позикового капіталу для забезпечення мінімального фінансового ризику та максимального прибутку на капітал, оптимізація ліквідності, яка досягається за допомогою даного механізму. Фінансова стабільність - комплекс заходів, спрямованих на зменшення фінансових зобов'язань, з одного боку, і збільшення грошових активів, що гарантують ці зобов'язання, з іншого боку; підвищення ефективності управління грошовими потоками; удосконалення збутової політики та розширення ринку збуту, а також зменшення величини прямих і непрямих витрат на виробництво продукції, що сприятиме зниженню виробничої (фактичної) собівартості готової сільськогосподарської продукції, що дасть можливість функціонувати з найбільшою результативністю, забезпечуючи інтенсивний розвиток аграрної галузі і її конкурентоспроможність на міжнародній арені (табл.2.2).

**Динаміка основних показників господарської
діяльності *******

Показники	2020р.	2021р.	2022р.	2022р. в % до 2020 р.
Чистий дохід від реалізації, тис.грн	136373,8	253408,4	152917,6	121,1
Інші доходи, тис.грн.	690,4	2296,6	64,6	9,4
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	123969,3	231763,4	146728,7	118,4
Інші витрати, тис.грн.	7801,3	7730,3	5679,2	72,8
Чистий прибуток, тис.грн.	5293,6	16211,3	630,9	11,9
Рівень рентабельності,%	4,3	7,0	0,4	-3,9 п
Середньорічна чисельність працівників, чол.	25	21	23	92,0
Середньорічна вартість активів, тис. грн.	129342,9	136882,4	142559,1	110,2
Урожайність, ц/га: зернові та зернобобові	95,3	107,5	94,0	98,6

*Розроблено автором на основі [40].

Дані таблиці засвідчують, що основні показники, господарської діяльності ***** у 2022 році були набагато нижчими, ніж у попередні 2020 – 2021 роки. Незначне збільшення суми чистого доходу - лише на 21%, у 2022 році у порівнянні з 2020 роком, практично тільки покрито витрати на виробництво продукції та її реалізацію. Сума інших доходів, яку господарство отримало в 2022 році, була меншою проти суми інших доходів 2020 року більше як в 10 разів, тоді як сума інших витрат у звітному 2022 році зменшилась лише на третину у порівнянні з 2020 роком. Це призвело до того, що сума чистого прибутку, одержана у 2022 році становила 630,9 тис.грн., що на 4762,7 тис.грн. (або 88%) менше ніж у 2020 році та на 15580,4 тис.грн. (або 96%) менше ніж у 2021 році. Відповідно суттєве зменшення величини чистого прибутку із одночасним зростанням собівартості реалізованої продукції призвело до того, що рівень рентабельності у 2022 році становив тільки 0,4%, тобто

***** змогло в процесі господарської діяльності лише покрити свої фактичні витрати, практично не отримавши жодного прибутку.

Важливий і вагомий вплив на фінансовий стан досліджуваного господарства має величина дебіторської та кредиторської заборгованостей, величина і структура якої відображена в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Стан дебіторської заборгованості та зобов'язань

*****8

Види заборгованості	На початок року		На кінець року		Зміни +, -тис.грн.
	сума, тис.грн.	структу ра, %	сума, тис.грн.	структу ра, %	
Дебіторська заборгованість: - за товари, роботи і послуги	23639,2	68,8	62127,6	89,0	+38488,4
- з бюджетом	-	-	-	-	-
- інша поточна дебіторська заборгованість	10708,7	31,2	7665,6	11,00	-3043,1
Разом	34347,9	100,0	69793,2	100,0	+35445,3
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	1336,6	4,6	-	-	-1336,6
Кредиторська заборгованість: - за товари, роботи і послуги	13109,20	45,2	20714,40	79,1	+7605,2
- за розрахунками з бюджетом	3041,40	10,5	54,00	0,2	-2987,4
- зі страхування	16,40	0,1	24,40	0,1	+8,0
- з оплати праці	69,10	0,1	92,80	0,4	+23,7
Інші поточні зобов'язання	11452,00	39,5	5300,00	20,2	-6152,0
Разом	29024,7	100,0	26185,6	100,0	-2839,1

*Розроблено автором на основі [40].

За даними таблиці можна зробити наступні висновки. Негативним моментом фінансового стану *****є те, що сума дебіторської заборгованості на кінець звітного 2022 року збільшилась на 35445,3 тис.грн., що призвело до вилучення даної суми із кругообігу грошових коштів. Зростання дебіторської заборгованості відбулось через збільшення

заборгованості покупців за відвантажену їм готову продукцію, виконані роботи чи надані послуги. Проте, це вилучення є недовготривалим, так як дебіторська заборгованість зростає в частині поточної заборгованості.

Щодо кредиторської заборгованості, то тут слід відмітити незначні позитивні зрушення щодо її погашення, адже сума кредиторської заборгованості на кінець року зменшилась на 2839,1 тис.грн. Зменшення поточних боргів фермерського господарства відбулось в основному через погашення у звітному 2022 році останнього траншу довгострокового кредиту, одержаного у 2020 році, а також як наслідок передачі будь – яких прав на продану продукцію, за яку було одержано передоплату в сумі 6152,0 тис.грн. В частині поточних зобов'язань перед бюджетом, також слід відмітити позитивну динаміку, адже сума кредиторської заборгованості за несплачені податкові платежі на кінець 2022 року зменшилась на 2987,4 тис.грн. Все ж доцільно зауважити, що поряд із позитивною динамікою зменшення кредиторської заборгованості є і негативні моменти. Зокрема, ***** не погасило свої борги перед постачальниками за одержані товарно – матеріальні цінності в сумі 7605,2 тис.грн., що в структурі поточних зобов'язань становить майже 80%. Це може свідчити про погіршення фінансового стану господарства, зниження його платоспроможності.

Як відомо, останнім часом серед видів податків, що стягуються з сільськогосподарських товаровиробників, є місцеві податки (податок на нерухомість, екологічний податок, податок за використання природних ресурсів, земельний податок, сільськогосподарський фіксований податок, податок на доходи фізичних осіб) та загальнодержавні (податок на прибуток, військовий збір, податок на додану вартість та єдиний соціальний внесок).

Проведені в даній кваліфікаційній роботі дослідження показали, що ***** відноситься до категорії малих суб'єктів господарювання, яке знаходиться на спрощеній системі оподаткування, тобто

виступає платником податкових платежів IV групи, при цьому сплачуючи ПДВ та ПДФО до загальнодержавного бюджету та платежі - ЄСВ і військовий збір. Ще одним видом місцевого податку є екологічний податок. Екологічний податок – обов’язковий платіж, що сплачується з фактичних обсягів різних викидів, скидів, розміщення відходів у довкіллі. Доцільно відмітити, що ***** не є платником екологічного податку, через те, що кількість викидів двоокису вуглецю у господарстві складає не більше 500 тон на рік. А п. 240.7 ПКУ передбачено, що суб’єкти господарювання, які здійснюють обсяг викиду вуглекислого газу (CO2) в кількості меншій ніж 500 тон на рік, не виступають платниками цього податку.

Основні бюджетоутворюючі податкові платежі, які сплачує***** відображено на рисунку 2.1.

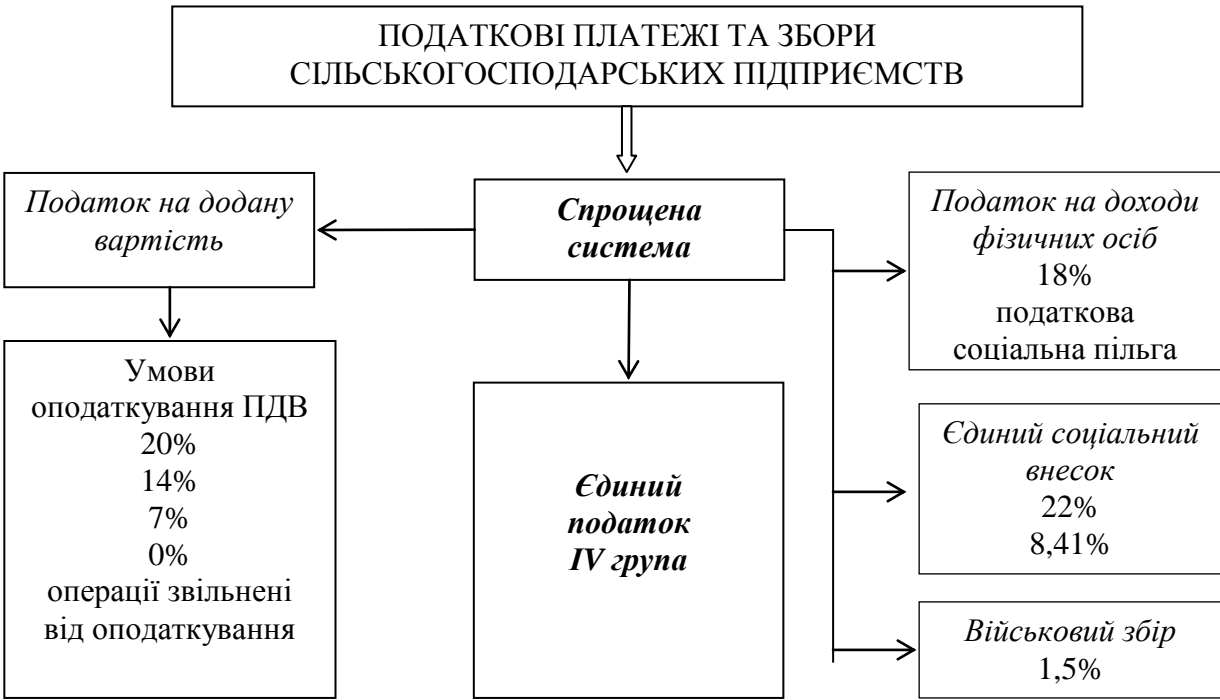


Рис.2.1 Основні податкові платежі при спрощеній системі оподаткування IV група*
 *Розроблено автором

Величину і структуру загальнодержавних бюджетоутворюючих податків ***** в динаміці відображено у таблиці 2.4.

**Аналіз величини і структури сплачених
податкових платежів та зборів *******

Податки та збори	2020р		2021р.		2022р.		2022р. у %до 2020р.
	тис.грн	%	тис.грн	%	тис.грн	%	
<i>Загальнодержавні податки</i>							
ПДВ	8005,21	85,1	7043,24	82,1	6960,10	81,3	86,9
ПДФО	270,67	2,9	324,65	3,8	359,80	4,2	132,9
Разом податків	8275,88	88,0	7367,89	85,9	7319,9	85,5	88,4
<i>Загальнодержавні збори</i>							
ЄСВ	330,34	3,5	396,13	4,6	417,99	4,9	126,5
Військовий збір	22,55	0,2	27,45	0,4	29,98	0,3	132,9
	352,89	3,7	423,58	5,0	447,97	5,2	127,0
<i>Місцеві податки</i>							
Єдиний податок IV група	774,40	8,3	786,88	9,1	797,39	9,3	103,0
Всього податків і зборів	9403,17	100,0	8578,35	100,0	8565,26	100,0	91,1

*Розроблено автором на основі [40].

Дані таблиці свідчать, що найбільш вагомим загальнодержавним податком для*****, як і для більшості сільськогосподарських підприємств і не тільки, є податок на додану вартість (ПДВ). Питома частка цього податку у загальній сумі сплачених всіх податкових платежів і зборів досліджуваним господарством впродовж останніх трьох років складала більше 80%. Крім цього, слід відмітити, що розмір сплаченого ПДВ з року в рік зменшується. Таку ситуацію можна пояснити зменшенням кількості реалізованої готової сільськогосподарської продукції, що призвело до зменшення бази оподаткування ПДВ. Окрім цього, також доцільно відмітити, що однією із причин зменшення сум ПДВ, що були направлені до загальнодержавного бюджету є те, що у 2022 році відповідно до Закону

України № 1115 від 17.12.2020 р. « Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо ставки податку на додану вартість з операцій з постачання окремих видів сільськогосподарської продукції» на операції з імпорту та постачання на території України сільськогосподарської продукції зо окремими видами сільськогосподарської продукції з 01 березня 2021р. відбулось зниження ставки податку на додану вартість з 20 % до 14 %. Проте, вже з 1 вересня цього ж 2021 року, урядом відповідно до Закону України №1575 про внесення змін до ПКУ було анонсовано повернення до колишньої базової ставки ПДВ – 20%. Офіційною версією повернення ставки ПДВ 20% стала програтшна ситуація для українських переробників сільськогосподарської продукції.

Збільшення у 2022 році суми сплаченого податку на доходи фізичних осіб більше як на третину у порівнянні з 2020 роком відбулось в основному, як результат зростання основного доходу - заробітної плати для найманих працівників при незмінній ставці даного податку – 18%.

Несуттєве зростання суми, другого за величиною і значимістю, сплачено єдиного податку для платників IV групи (колишнього фіксованого сільськогосподарського податку), у ***** можна пояснити лише незначним збільшенням розмірів орендованих земельних паїв із 2180,74 га у 2020 році до 2260, 2 га у 2022 році, оскільки ні нормативна грошова оцінка різних видів земельних угідь, ні встановлені коефіцієнти справляння єдиного податку впродовж останніх років звітного періоду були незмінними.

В цілому загальна сума сплачених податкових платежів і зборів ***** у 2022 році в порівнянні з 2020 роком зменшилась на 9%. В основному таку ситуацію можна пояснити зменшенням суми сплаченого ПДВ, як наслідок зменшення розміру бази оподаткування та зниження на деякий період базової ставки з 20% до 14%.

2.2 Бухгалтерське забезпечення нарахування та справляння податкових платежів

Нині проблема раціональної організації бухгалтерського обліку розрахунків за податками і платежами є надзвичайно актуальною. Недостатнім є застосування загальних правил бухгалтерського обліку, особливо відчутна невідповідність податкових правил і методів бухгалтерського обліку, складність розрахунку податкових різниць, інформаційного забезпечення податкового обліку, бухгалтерського відображення ПДВ в системі бухгалтерського обліку. Тому податковий облік є одним із найважливіших видів бухгалтерського завдань. Складна, трудомістка та відповідальна ділянка бухгалтерського обліку і проблеми, які виникають в ході організації бухгалтерського обліку розрахунків за податками вимагають необхідного постійного вдосконалення організації та методики визначення об'єктів оподаткування, документів і відображень бухгалтерського обліку, податкових розрахунків і звітів.

Основними завданнями з обліку розрахункових операцій за податковими платежами і відрахуваннями можна виокремити наступні:

- вчасне, із відображенням всіх необхідних реквізитів первинних та зведених документів щодо нарахування та справляння податкових платежів;
- правдиве та точне відображення інформації про нарахування сум податкових платежів та стану кредиторської заборгованості щодо їх своєчасного перерахування;
- достовірне та правдиве надання інформації про бази нарахувань податкових платежів та зборів;
- правильне та своєчасне складання реєстрів синтетичного та аналітичного обліку розрахункових операцій за податками і платежами;
- своєчасне подання податкових декларацій та податкової звітності з податкових платежів та зборів.

Найбільш вагомим для державного бюджету України є непрямий податок на додану вартість, платником якого є кінцевий споживач. Основним

первинним документом є податкова накладна, яка є підставою для здійснення та визначення податкового кредиту та податкового зобов'язання з ПДВ. Форма податкової накладної затверджена наказом Мініфіну від 31.12.2015 № 1307 та в останнє оновлювалася у січні 2022 року. Однак варто зазначити, що реєстрація податкових накладних за новим форматом розпочалась з березня 2022 року. Податкова накладна має код – J/F1201013. Податкова накладна – це документ, який існує лише в електронній формі та використовується платником податку на додану вартість для обліку податкових зобов'язань та податкового кредиту, що виникають з цього податку. Податкові накладні мають бути виписані на дату виникнення податкових зобов'язань, тобто за подією яка відбулась раніше, при цьому в ній мають бути відображені наступні реквізити (табл.2.5).

Таблиця 2.5

Перелік необхідних показників податкової накладної*

Порядковий номер	Ціна постачання (без ПДВ)
Дата складання	Ставка податку та сума податку
Повна або скорочена назва платника ПДВ, зазначена в статуті, або ПІБ фізичної особи (продавця і покупця)	Загальна сума коштів, що підлягають сплаті з урахуванням податку
Податковий номер платника податку (продавця і покупця)	Код товару згідно з УКТЗЕД, для послуг – ДКПП
Опис (номенклатура) товару/послуг та їх кількість, обсяг	Індивідуальний податковий номер продавця і покупця

*Розроблено на основі [32].

Кожна податкова накладна має бути зареєстрована у базі ДПС у Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН), що дає право для отримання покупцем права на податковий кредит. Підтвердженням реєстрації податкової накладної в ЄРПН і навпаки – відхиленої (заблокованої) податкової накладної є електронна квитанція у текстовому форматі, яка надсилається платнику податків у робочі дні. Якщо протягом робочих днів продавець товарів (послуг) не отримає квитанцію про прийняття, відмову

або припинення реєстрації, то податкова накладна вважається незареєстрованою. Податковим законодавством України передбачено порядок обчислення податку на додану вартість, відповідно до якого податком оподатковуються товари та послуги, що постачаються на митній території України, а також імпорт та експорт.

Доцільно відмітити, що із прийняттям ПКУ поступово зменшуються відмінності між податковим обліком та бухгалтерським обліком, які базуються на одних і тих самих принципах, документах. На рисунку 2.2 можна побачити дві рівно важливі форми бухгалтерського та податкового обліку в частині податку на додану вартість.

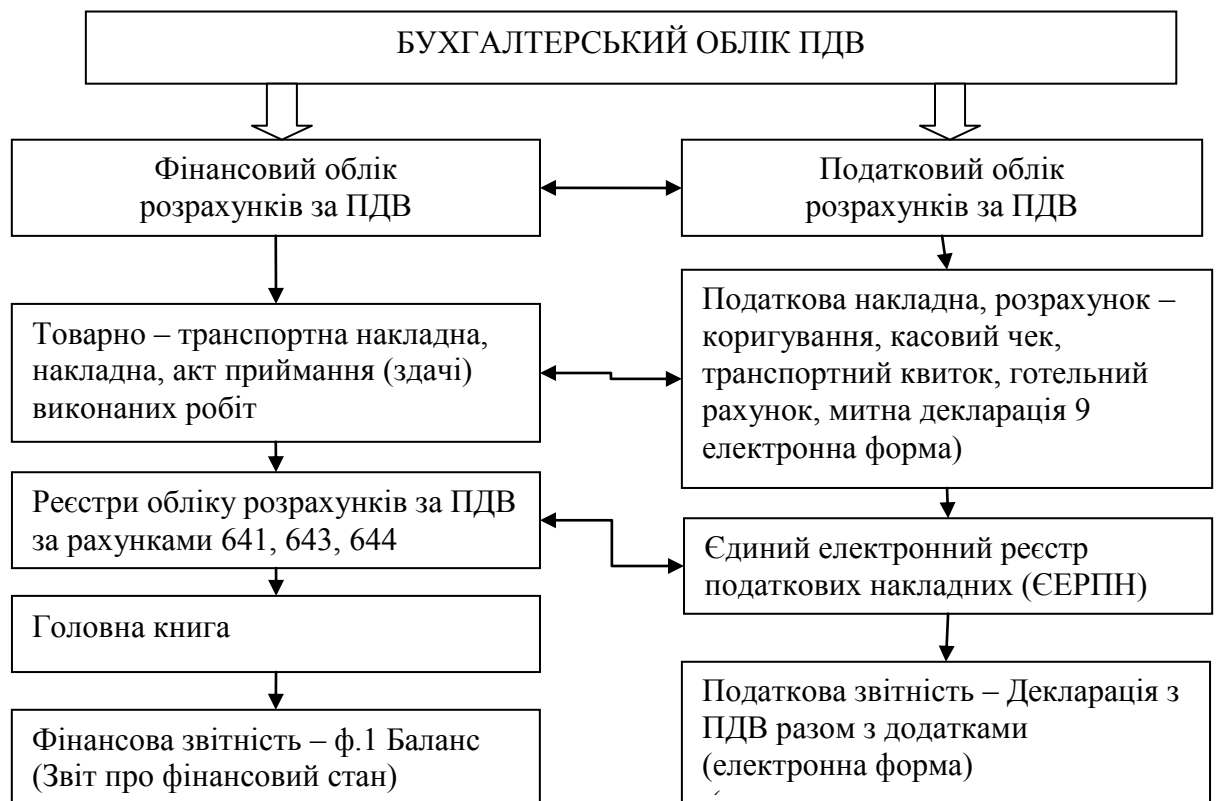


Рис.2.2 Злиття двох видів бухгалтерського обліку: фінансового та податкового*

*Розроблено автором

Наступним видом обов'язкового загальнодержавного податку є податок на доходи фізичних осіб та тісно з ним пов'язаний обов'язковий платіж – військовий збір. З 2011 року і до сьогодні ставки податку на доходи фізичних осіб визначаються розділом IV Податкового кодексу

України (ПКУ). Варто зазначити, що нині для більшості громадян ставка податку становить переважно 18%, яка діє з 2016 року. ПДФО та військовий збір зараховуються до відрахувань, тобто оплачується за рахунок коштів працівників. Базою нарахування ПДФО та військового збору є доходи найманих працівників, тому основними документами, які надають інформацію про загальну суму одержаного доходу у вигляді заробітної плати є реєстри аналітичного обліку розрахунків з оплати праці. Враховуючи те, що у ***** облік ведеться із використанням автоматизованої форми обліку з програмним забезпеченням «MASTER: Бухгалтерія», то інформація про нараховану заробітну плату кожного працівника відображається у Особовій картці розрахунку. Саме в щомісячній Особовій картці розрахунку відображається сума нарахованого і утриманого ПДФО та утримання військового збору.

Відповідно до пп. 169.4.1 ПКУ [32] «податкова соціальна пільга застосовується до доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітного податкового місяця як заробітна плата (інші прирівняні до неї відповідно до законодавства виплати, компенсації та винагороди), якщо його розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень». Виходячи з вимог пп. 169.4.1 ПКУ граничний розмір доходу, до якого застосовується податкова соціальна пільга в Україні у 2023 році становить 3760,00 грн (2684,00 грн * 1,4 \approx 3760,00 грн). Отже, у 2023 році працівник, сума доходів якого не перевищує 3760 грн, має право на застосування ПСП. Своєю чергою «базовий» розмір ПСП становить 50% від розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи. Тобто, з 1 січня 2023 року «базова ПСП» становить 1 342,00 грн (2 684,00 грн * 50%).

Відомо, що досліджуване фермерське господарство «Галстедан» є суб'єктом підприємництва юридичною особою, яка функціонує на спрощеній системі оподаткування IV групи (рис.2.6).

Лише підприємства агробізнесу (сільськогосподарські підприємства, фермерські господарства, сільськогосподарські кооперативи) можуть обирати єдиний податок четвертої групи, як основний податок в системі оподаткування суб'єкта господарювання. Єдиний податок четвертої групи введений в склад спрощеної системи оподаткування з 2015 року, до цього існував спеціальний режим оподаткування із застосуванням фіксованого сільськогосподарського податку для сільськогосподарських товаровиробників. Об'єктом оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи згідно ПКУ: «є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/ або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди». Базою оподаткування по четвертій групі є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ та багаторічних насаджень) з урахуванням індексних коефіцієнтів. Періодом за який нараховується єдиний податок є календарний рік. Нарахування проводиться з першого числа першого місяця податкового (деклараційного) року і закінчуючи останнім календарним днем останнього місяця звітного року. Відповідно до нормативних актів платники податку 4 групи ЄП сплачують податок щокварталу протягом 30 календарних днів після останнього календарного дня податкового (звітного) кварталу в наступних конкретних розмірах: перший і другий квартали – по 10%, третій квартал – 50% та 4 квартал – 30% від загальної суми єдиного податку.

Доцільно відмітити, що в період повномасштабної війни із 1 серпня 2023 року єдинники, які перебували на спецгрупі єдиного податку (третій групі) та не покинули її самостійно, знову стали платниками тієї системи, на

Перелік критеріїв для платників єдиного податку IV групи

Група платників податку	Річний дохід, грн	Дозволена кількість працівників	Ставка ЄП	Не можуть бути платниками ЄП
<p>4 група: сільсько-господарські товаровиробники</p> <p>а) юрособи незалежно від організаційно-правової форми;</p> <p>б) фізособи - підприємці, які провадять діяльність виключно в межах фермерського господарства, зареєстрованого відповідно до <u>Закону "Про фермерське господарство"</u> за умови виконання сукупності таких вимог:</p> <ul style="list-style-type: none"> - здійснюють виключно вирощування, відгодовування сільгосппродукції, збирання, вилов, переробку такої власновирощеної або відгодованої продукції та її продаж; - провадять госпдіяльність (крім постачання) за місцем податкової адреси; - членами фермерського господарства такої фізособи є лише члени її сім'ї у визначенні частини другої ст. 3 СКУ; - площа сільгоспугідь та/або земель водного фонду у власності та/або користуванні членів фермерського господарства не менше 2 га, але не більше 20 га 	<p>для юросіб - частка с/г товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75%</p>	<p>для юросіб - не обмежено</p> <p>для фізосіб-підприємців - не використовують працю найманих осіб</p>	<p>Розмір ставок податку з 1 га с/г угідь та/або земель водного фонду у % бази становить:</p> <ul style="list-style-type: none"> - для ріллі, сіножатей і пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, а також с.-г. угідь, що перебувають в умовах закритого ґрунту) розмір ставок податку з одного гектара буде встановлено на рівні 0,95; - для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах - 0,57; - для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах - 0,57; - для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, - 0,19; - для земель водного фонду ставка залишиться на рівні 2,43; - для ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності с.-г. товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (вирощуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у тому числі на умовах оренди - 6,33. 	<p>Згідно з п. 291.5-1 ПКУ госпсуб'єкти:</p> <ul style="list-style-type: none"> - у яких понад 50% доходу, отриманого від продажу с/г продукції власного виробництва та продуктів її переробки, становить дохід від реалізації декоративних рослин; - які провадять діяльність з виробництва підакцизних товарів; - які станом на 1 січня базового (звітного) року мають податковий борг, за винятком безнадійного податкового боргу, який виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин).

якій вони перебували. Тобто якщо аграрій-спрошенець перейшов до спецгрупи з 01.04.2022, а до цього належав до четвертої групи єдиного податку, то з 01.08.2023 він автоматично став єдинником четвертої групи. Тобто без подання будь-яких заяв на перехід.

Для узагальнення і відображення інформації про суми нарахованих і сплачених податків і зборів, а також про стан розрахункових операцій за податками і платежами в Плані рахунків передбачено пасивний рахунок, який розміщений в VI класі Плану рахунків бухгалтерського обліку 64 «Розрахунки за податками і платежами» (рис.2.3).

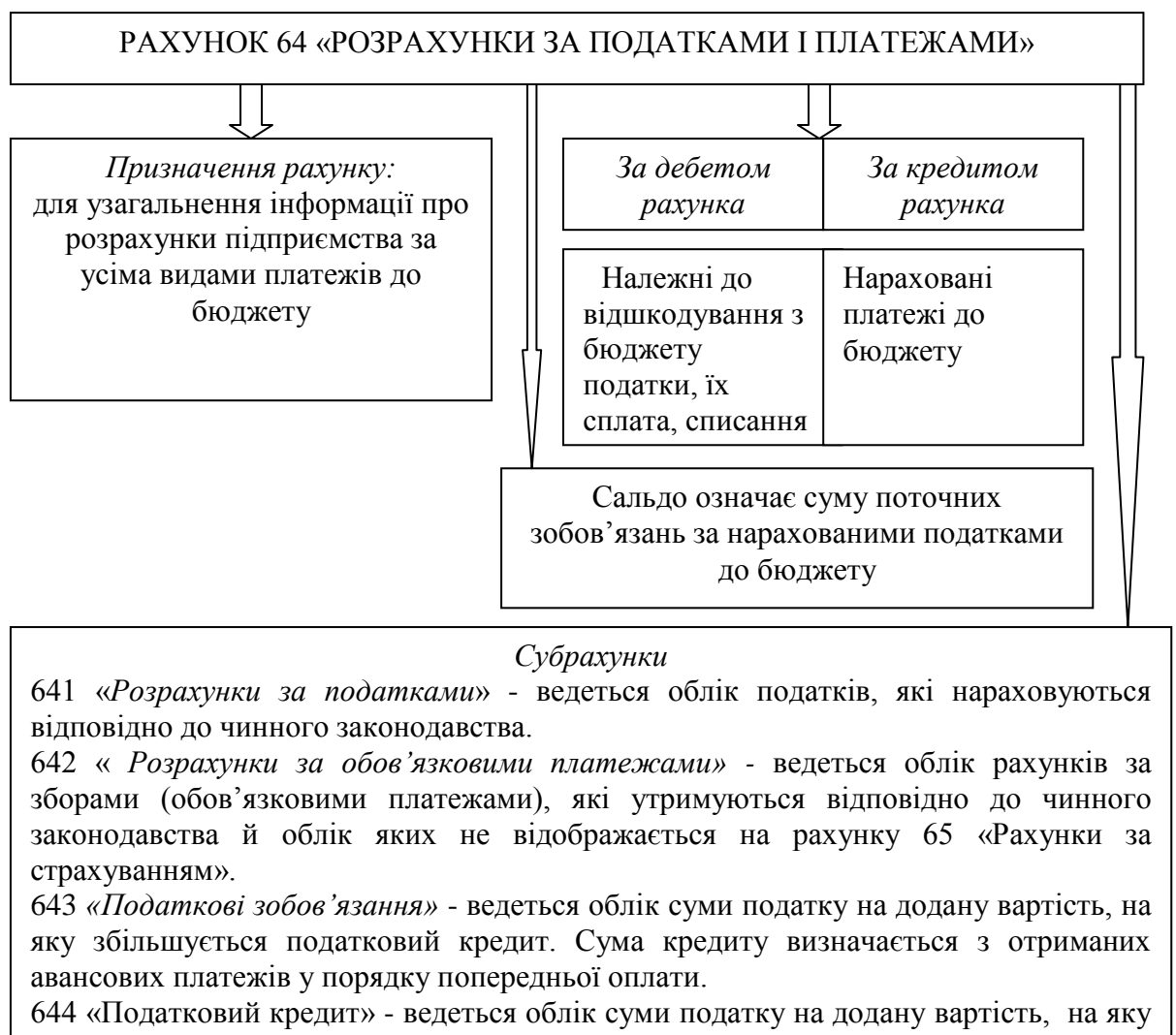


Рис.2.3 Будова і призначення рахунка 64 «Розрахунки за податками і платежами».

Основні за змістом і за відображенням на бухгалтерських рахунках операції по нарахуванню і справлянню податкових платежів і зборів відображено в таблиці 2.7

Таблиця 2.7

Основні господарські операції з обліку нарахування і справляння податкових платежів і зборів та

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Д	К
I. Перша подія – отримання передоплати від покупців (замовників)		
Зараховано на поточний рахунок попередню оплату (аванс) від покупця	311	681
Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	643	641
Відвантажено готову продукцію покупцю в рахунок попередньої оплати	361	701
Відображено податкові розрахунки за податковими зобов'язаннями з ПДВ	701	643
Здійснено взаємозалік за рахунками дебіторської і кредиторської заборгованості	681	361
II. Перша подія – отримання товарів (послуг) (надання послуг)		
Відвантажено готову продукцію покупцю	361	701
Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	701	641
Зараховано на поточний рахунок заборгованість покупця	311	361
Нараховано єдиний податок для платників IV групи	911	641
Розподілено на витрати рослинництва єдиний податок для платників IV групи	231	911
Утримано із заробітної плати працівників суму податку на доходи фізичних осіб	661	641
Зарахуванням сум повернених фінансовими органами	311	641
Нарахована плата за митне оформлення	93	641

2.3 Звітність з податкових платежів та зборів сільськогосподарських підприємств

Заключним етапом обліку і управління податкових платежів і обов'язкових зборів є податкова звітність. У досліджуваному господарстві ФГ «Галстедан» для формування форм звітності, зокрема податкової,

використовують програмне забезпечення СОТА. Основний зміст модульного забезпечення цієї програми відображено на рисунку 2.3.

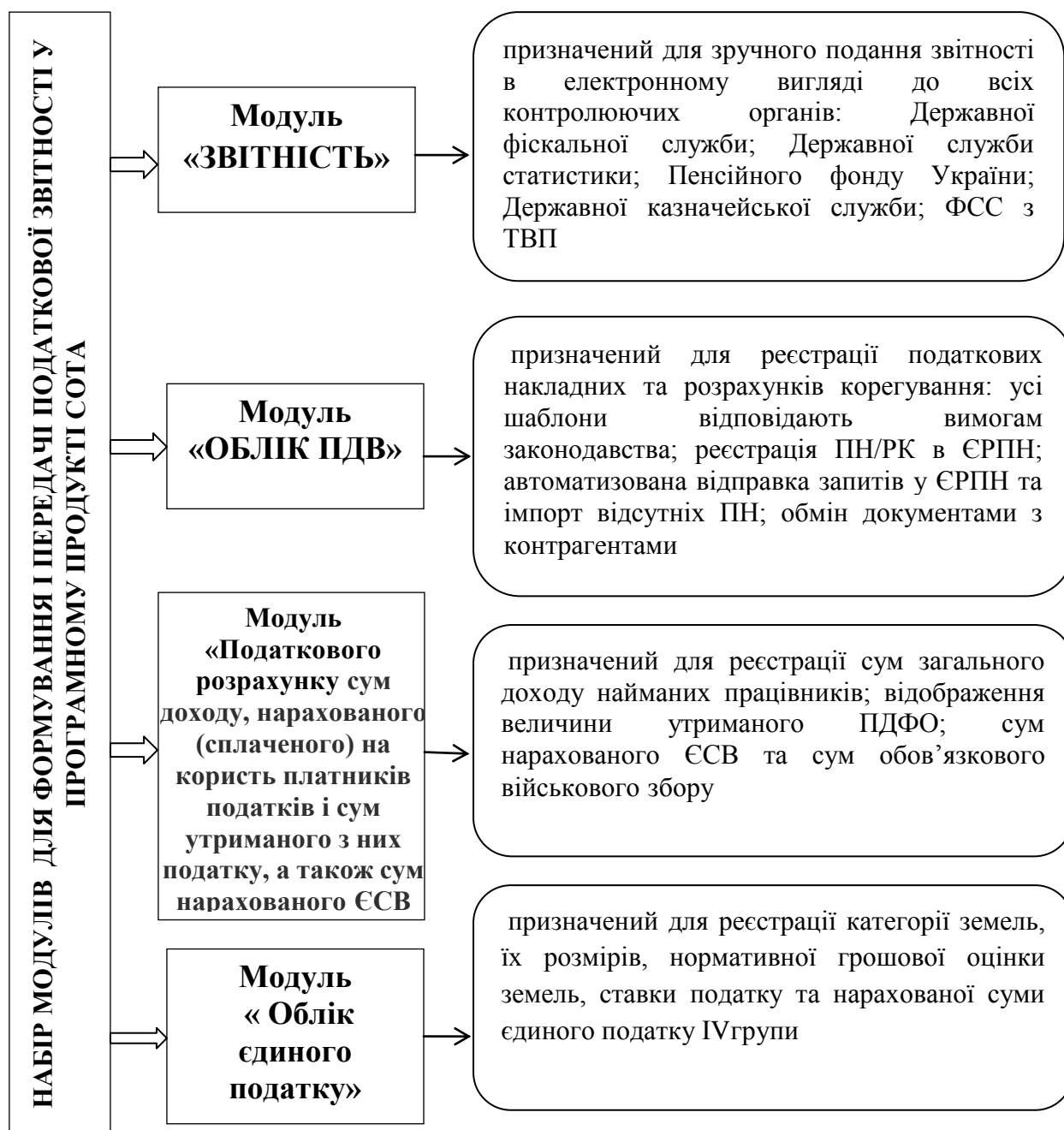


Рис. 2.4 Перелік і зміст модулів з формування податкової звітності у програмному продукті СОТА*

*Розроблено автором.

Звітність з нарахування, справляння і управління ПДВ полягає у складанні та поданні податкової звітності у формі Декларації з ПДВ. Правовим актом, який розкриває методичні та практичні основи складання і подання звітності з ПДВ є Наказ Міністерства фінансів України від

28.01.2016р. №21 «Про затвердження форми та порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість» (далі Порядок №21) [31]. Подання податкової декларації є засобом обміну інформацією між податковими органами, платниками податків і державою. Правильно оформлена та своєчасно подана звітність з ПДВ є актом виконання платником податків своїх зобов'язань перед державою. ДПС затвердила плановий графік поетапного впровадження централізованої системи подання електронної податкової звітності. Завдяки впровадженню цієї системи платники податків мають можливість подавати електронну звітність до зареєстрованих контролюючих органів через Центр обробки електронних звітів (ЦОП), у тому числі через операторів. Декларація з ПДВ є формою періодичної звітності з місячним терміном подання. Тому більшість суб'єктів господарювання щомісяця (до 20 числа наступного місяця) подають до ДПА звітність з ПДВ.

Декларація з ПДВ є формою періодичної звітності з місячним терміном подання. Тому більшість суб'єктів господарювання щомісяця (до 20 числа наступного місяця) подають до ДПА звітність з ПДВ. Декларація з ПДВ подається в електронному вигляді лише до контролюючого органу за місцем реєстрації та не пізніше останньої години дня після граничного строку подання. Отже, на сьогоднішній день усі без винятку платники податку на додану вартість, у тому числі платники спрощеної системи оподаткування, зобов'язані подавати щомісячну податкову звітність. Сама декларація з ПДВ складається зі вступної частини, зони послуг, трьох частин («Податкове зобов'язання», «Податковий кредит», «Розрахунок звітного періоду») та обов'язкових додатків.

Відповідно до статті 6 Порядку № 21 до декларації з ПДВ включаються:

- декларація з ПДВ та додатки;

- **уточнюючий розрахунок** податкових зобов'язань з податку на додану вартість у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок (п. 50.1 ПКУ);

- **розрахунок податкових зобов'язань**, нарахованих отримувачем послуг, не зареєстрованим як платник податку на додану вартість, які постачаються нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами, не зареєстрованими платниками податків, на митній території України.

Окрім самої декларації з ПДВ передбачається подання додатків. Сьогодні всі суб'єкти господарювання, які є платниками ПДВ подають декларацію, форма якої затверджена наказом Мінфіну від 28.01.2016 № 21 (у редакції наказу Мінфіну від 01.03.2021 № 131).

При поданні податкової звітності з податку на доходи фізичних осіб суб'єкти господарювання юридичні особи складають Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску (далі – Податковий розрахунок), який формують користуючись Порядком його заповнення затвердженим наказом Мінфіну від 13.01.2015 р. № 4 (у редакції наказу Мінфіну від 02.03.2023 р. № 113). Перший звітний період за новою формою Податкового розрахунку почався з 01 жовтня 2023 р. за звітний (податковий) період – III квартал 2023 р.

Податковий розрахунок відображає дані про податок на доходи фізичних осіб, військовий збір та суми ЄСВ. Його подає роботодавець, об'єднуючи звітність з ЄСВ та податковий розрахунок за формою № 1ДФ. Розрахунки за кожний квартал (податковий період) подаються окремо з розбивкою за місяцями звітного кварталу (тобто 1, 2, 3 та 4 квартал) протягом 40 календарних днів останнього календарного дня звітного кварталу). Податковий розрахунок подається незалежно від виплати податковим агентом доходу платнику податку та незалежно від того, чи фактично платник ЄСВ сплачує суму внеску після нарахованої протягом звітного періоду виплати. Дана форма Податкового розрахунку є однаковою

для роботодавців - ФОП та роботодавців-юридичних осіб, з єдиною відмінністю - це літера ідентифікатора електронної форми: для ФОП – F0500109; для юросіб – J0500109.

У вебсервісі СОТА Податковий розрахунок (**J0500109**) знаходиться у розділі **Звітність – Реєстр звітів – Державна податкова служба – Єдиний соціальний внесок**. Також його можна знайти, скориставшись вікном **Пошук**: за кодом ідентифікатора форми або за назвою (рис.2.5).

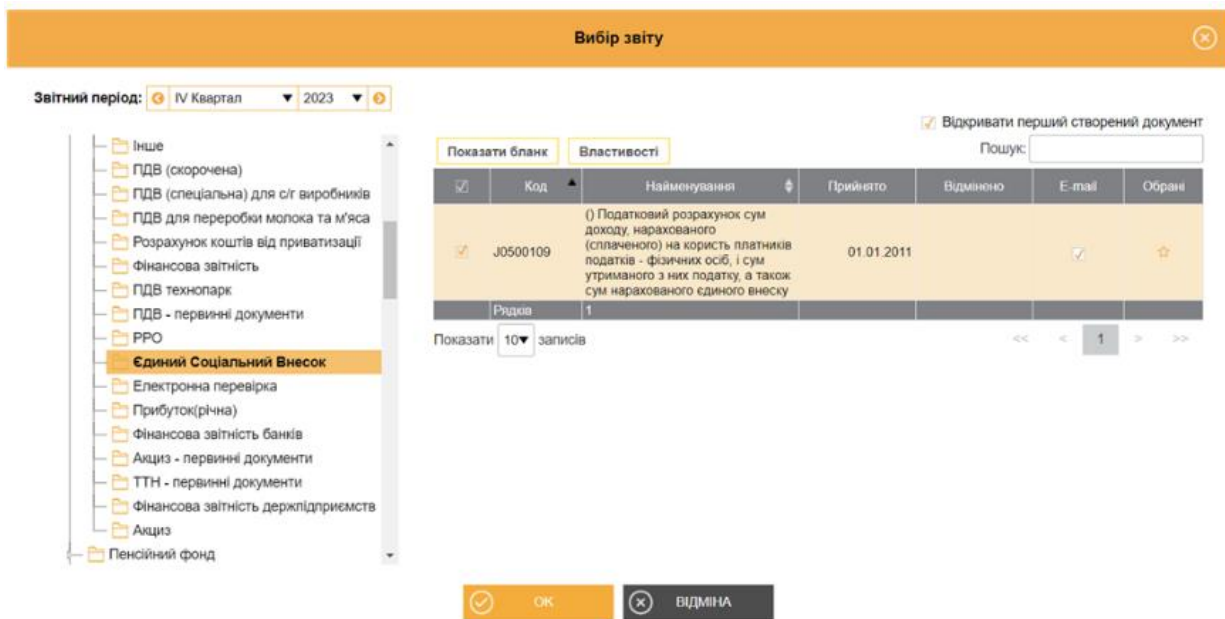


Рис. 2.5 Створення Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску в системі СОТА.

Податковий розрахунок складається із заголовної частини, яка відображає інформацію про роботодавця, його працівників та про вміст Розрахунку, основної (розрахункової) таблиці, яка складається з трьох розділів, а саме:

- розділ I «Нарахування доходу та єдиного внеску за найманих працівників в розрізі місяців звітного кварталу»;
- розділ II «Нарахування грошового забезпечення та єдиного внеску за військовослужбовців, поліцейських, осіб рядового і начальницького складу та на суми допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами в розрізі

місяців звітного кварталу (крім військовослужбовців строкової військової служби)»;

- розділ III «Нарахування грошового забезпечення та єдиного внеску за патронатних вихователів, батьків – вихователів та прийомних батьків в розрізі місяців звітного кварталу».

До Розрахунку додається шість додатків, проте більшість підприємств заповнюють лише чотири додатки (за необхідністю).

Сільськогосподарські товаровиробники, які застосовують спрощену систему оподаткування, не пізніше ніж 20 лютого подають до органу ДФС декларацію, форму якої затверджено Наказом № 578. Відповідно до ПКУ платники єдиного податку групи 4 самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням платника податку та місцем розташування земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік [36].

Єдинник, що повернувся до четвертої групи єдиного податку, разом із декларацією подає низку додатків, які є невід'ємною її частиною. А саме:

додаток 1, що містить відомості про наявність земельних ділянок, як до загальної, так і до звітних декларацій;

додаток 3, що містить розрахунок мінімального податкового зобов'язання (МПЗ), - як до загальної, так і до звітних декларацій. Його слід подати, але заповнювати не треба. Адже єдинник мав подати розрахунок МПЗ ще як платник єдиного податку третьої групи разом із декларацією спецгрупи за грудень 2022 року;

Розрахунок сільгоспчастки за 2022 рік. Навіть якщо така частка ні на що не впливає, то формально розрахунок слід подати. Декларації, як і раніше, треба подати до органів ДПС за місцезнаходженням єдинника та місцем розташування земельної ділянки.

Під час заповнення початкової частини загальної та звітних декларацій вказується: порядковий номер за рік (у загальній декларації номер має бути

«1», а у звітних - послідовна нумерація); найменування органу ДПС за місцем обліку платника; найменування органу ДПС за місцем розташування сільськогосподарських земель; коди КАТОТТГ територіальних громад. У загальній декларації - за місцем органу ДПС, в якому єдинник перебуває на обліку, а у звітних - територіальної громади, на території якої розташовані земельні ділянки.

Серед змін до Податкового кодексу України, які набрали чинності у 2023 році, - введення мінімального податкового зобов'язання. МПЗ - мінімальна величина податкового зобов'язання із сплати податків, зборів, платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, пов'язаних з виробництвом та реалізацією власної сільськогосподарської продукції та/або з власністю та/або користуванням (орендою, суборендою, емфітевзисом, постійним користуванням) земельними ділянками, віднесеними до сільськогосподарських угідь, розрахована відповідно до Податкового кодексу України (ПКУ). Сума мінімальних податкових зобов'язань, визначених щодо кожної із земельних ділянок, право користування якими належить одній юридичній або фізичній особі, у тому числі фізичній особі - підприємцю, є загальним мінімальним податковим зобов'язанням (14.1.114ПКУ). Новий податковий закон почне діяти для фермерів з початку 2022 року. Власники землі будуть обкладатися мінімальними податковими зобов'язаннями (МПЗ), які не можуть бути нижче встановленого мінімального рівня 1000 гривень залежно від нормативної грошової оцінки землі

Мета введення МПЗ - вивести сільгоспземлі оренди з тіньового обробітку, зменшити втрати бюджету через ухилення від оподаткування шляхом детінізації аграрної діяльності, сприяти отриманню додаткових надходжень до місцевого бюджету.

Платником МПЗ є резидент, який володіє та/або користується (орендує (суборендує), на умовах емфітевзису, постійно користується) земельними

ділянками, віднесеними до сільськогосподарських угідь (пп. 162.1.1 прим. 1 п. 162.1 ст. 162 ПКУ).

МПЗ поширюватиметься на власників та користувачів земельних ділянок сільгосппризначення, які розташовані за межами населених пунктів, а також у їхніх межах, якщо розмір ділянки становитиме 0,5 га та більше.

Усі кошти, сплачені у межах МПЗ за користування землею сільськогосподарського призначення, надходять до місцевих бюджетів за місцем розташування ділянки. Сплата МПЗ обов'язкова як для юридичних, так і для фізичних осіб.

В основі нового механізму, що визначає суму МПЗ є коефіцієнт від нормативної грошової оцінки (НГО) власних сільськогосподарських земель або тих, що перебувають в користуванні. Сума всіх сплачених податків відповідного платника у залежності від системи його оподаткування не має бути менше ніж МПЗ.

У рахунок сплати МПЗ можуть включатися такі сплачені податки, збори, платежі та витрати: Податок на прибуток або Єдиний податок; ПДФО та військовий збір з доходів фізичних осіб, які перебувають з платником податку у трудових або цивільно-правових відносинах (крім доходів, сплачених за придбання товарів у фізичних осіб); ПДФО та військовий збір з доходів за договорами оренди, суборенди, емфітевзису земельних ділянок с/г призначення; ПДФО і військовий збір з доходів від продажу власної сільгосппродукції (для фізичних осіб); Рентна плата за спеціальне використання води; Земельний податок за земельні ділянки, віднесені до с/г угідь.

МПЗ рахується за формулою, прив'язаною до нормативно-грошової оцінки ділянки 1 га ріллі по області, де вона розташована, з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного відповідно до порядку, встановленого ПКУ для справляння плати за землю; коефіцієнту та кількості календарних місяців, протягом яких земельна ділянка перебуває у власності, оренді, користуванні на інших умовах (в тому числі на умовах емфітевзису)

платника податків. Порядок розрахунку МПЗ визначено ст. 38-1 ПКУ. Формула розрахунку МПЗ залежить від того, проведена нормативна грошова оцінка земельної ділянки (паю) чи ні. Першим роком, за який визначається МПЗ, є 2022 рік.

Розрахунок до сплати МПЗ відбудеться у 2023 році після здачі усіх річних декларацій та вирахування відповідної різниці. При цьому 60% зібраних коштів МПЗ буде направлено до місцевих бюджетів, 25% - до державного бюджету, 15% - до обласного. Для малих фермерських господарств розміром менше 20 га встановлена пільга 50% МПЗ.

РОЗДІЛ 3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ ТА ФОРМУВАННЯ ФІСКАЛЬНОГО ПРОСТОРУ

3.1 Формування фіскального простору у військовий та після військовий періоди

Україна сьогодні знаходиться в стані глибокої економічної та соціальної кризи у результаті широкомасштабної збройної агресії росії, що має згубний вплив та гальмує, дестабілізує фінансовий стан та стійкість державних фінансів багатьох країн світу, змінює встановлену світову по черговість. Поміж завдань, без виконання яких годі й сподіватися на успіх повоєнної модернізації України – втілення комплексної податкової реформи.

Сьогодні вітчизняні підприємства працюють у складній та невизначеній ситуації та не мають справедливого управління потоками фінансових ресурсів, зокрема тих, що надходять від юридичних осіб до державного бюджету у вигляді податків і зборів, а також тих коштів, що фінансуються державою для підприємств у формі інвестицій чи пільг на підтримку їх діяльності. Ці аспекти унеможливають довгострокове планування розвитку підприємництва, що значно ускладнює процес діагностики соціально-економічних перспектив зростання як окремих суб'єктів господарювання, так і національної економіки країни в цілому. Ідея реальної реформи податкової системи полягає у вирішенні проблеми раціоналізації обчислення та збору податків та забезпечення справедливості оподаткування та ефективного управління на основі застосування переваг цифровізації державного управління України.

На рисунку 3.1 відображено основні причини реформування податкової системи України.

Щоб зменшити тягар оподаткування на суб'єкти господарювання і забезпечити продовольчу безпеку, багато урядів у всьому світі вжили заходів для обмеження зростання внутрішніх цін, іноді за рахунок

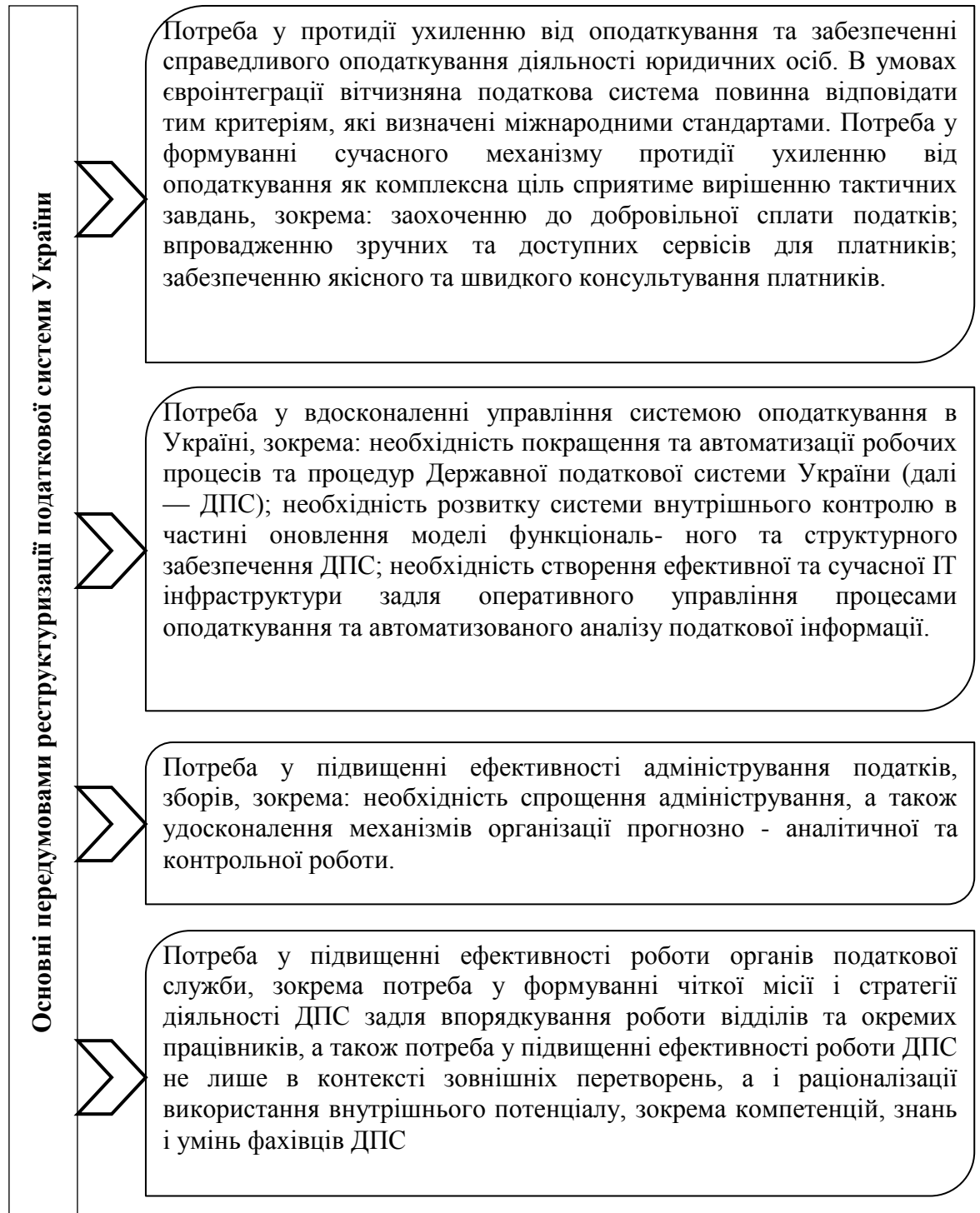


Рис.3.1 Основні причини реформування податкової системи України*
Узагальнено на основі джерела [38].

збільшення бюджетних витрат. За існуючих умов експерти МВФ рекомендують прийняти гнучкі фіскальні стратегії, зокрема:

- інструментарій для боротьби з гуманітарними кризами та економічною рецесією слід використовувати в країнах, які найбільше постраждали від війни в Україні та російських санкцій, надавати фінансову підтримку населенню та найбільш постраждалим економічним регіонам;

- у країнах, де економічне зростання перевищує інфляційний тиск, рекомендується продовжувати та скорочувати державну підтримку, запроваджену під час форс- мажорних обставин;

- у країнах, що розвиваються, і країнах з низьким рівнем доходу, які мають дедалі серйозніші боргові проблеми, бюджетні видатки слід скоротити, а доходи збільшити.

До цієї групи відноситься і Україна, але наразі вона має додаткові проблеми фінансування заходів соціальної підтримки населення, потреб оборони, функціонування об'єктів критичної інфраструктури. У зв'язку з цим актуалізуються питання формування фіскального простору на воєнний період та час відбудови і реконструкції [18].

Відповідно до Закону України «Про правовий режим воєнного стану» на державному рівні було визначено перелік заходів, спрямованих на забезпечення правового режиму щоб реалізувати повноваження, необхідні для відвернення загрози, відсічі збройної агресії та забезпечення національної безпеки, усунення загрози небезпеки державній незалежності України, її територіальній цілісності [35].

У коментарях мінекономіки до закону України від 15 березня 2022 р. № 2136-IX розкрито ряд регламентів у податковій сфері, щоб здійснити підтримку суб'єктів господарювання у їх виробничій діяльності та для відновлення робочих місць (рис.3.2). [12]

Міністр фінансів України зазначив, що за час воєнного стану розрив між видатками та доходами бюджету стрімко збільшувався. Якщо показник

дефіциту державного бюджету в березні 2022 року становить приблизно 2,7 млрд. доларів, а потім протягом наступних кількох місяців він може зрости до 7 мільярдів доларів тому, що майже третина підприємств припинила роботу, і майже половина з них працює не на повну потужність [19].

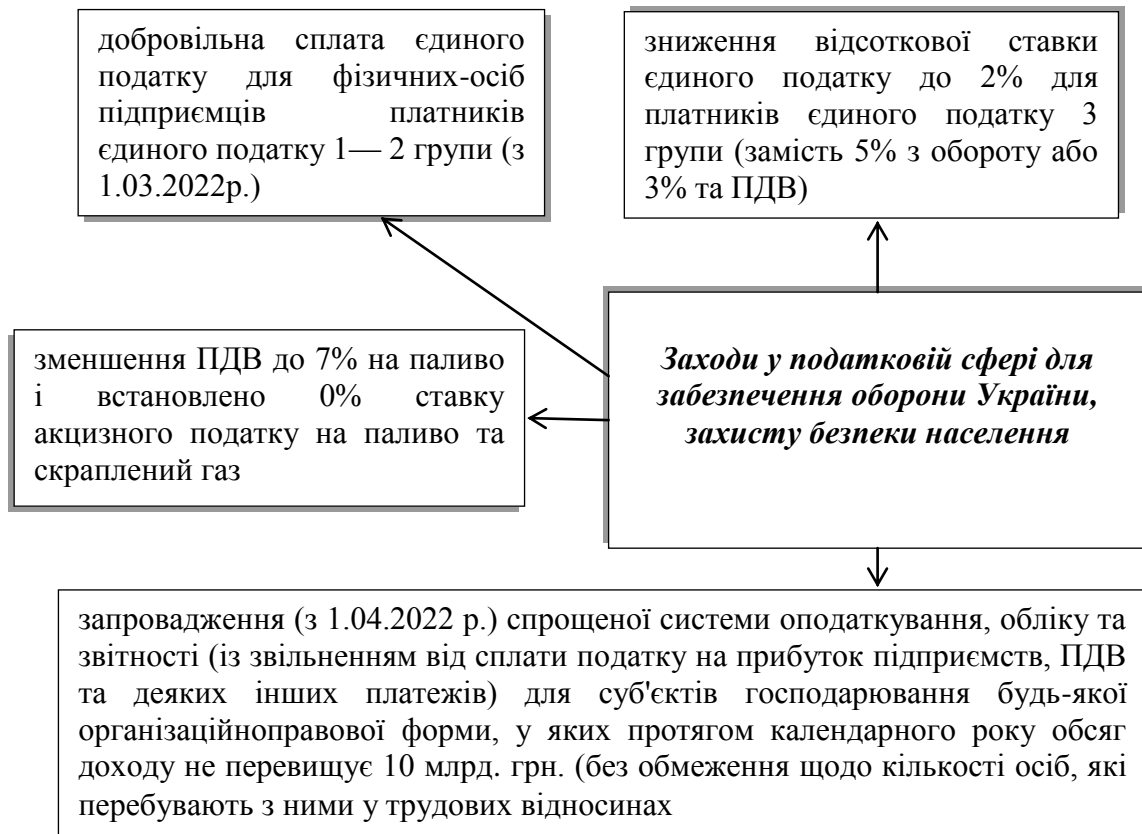


Рис.3.2 Податкові заходи в режимі воєнного стану в Україні*

*Розроблено на основі джерела [18]

Витрата бюджетних надходжень і зростання бюджетного дефіциту вимагають пошуку додаткових доходів, джерел фінансування видатків бюджету та відповідно шляхів створення фіскального простору, тобто здатність уряду надавати фінансові ресурси для впровадження, досягати очікуваних цілей без зниження платоспроможності під час воєнного стану. В особливі часи можна гарантувати збільшення державних фінансових ресурсів, зокрема: збільшення обсягів зовнішньої допомоги (у вигляді грантів і пільгових позик), участь НБУ в купівлі державних цінних паперів, запровадження нетрадиційних фіскальних стратегій.

Багато прикладів можна знайти в історії різних країн, коли уряди використовують надзвичайні інструменти для отримання додаткових фінансових ресурсів для стабілізації фінансової необхідності. До них, насамперед, відносяться такі інструменти, як фізичні позики та податки на нерухомість. Міждержавні військові конфлікти, в тому числі глобальні військові конфлікти під час воєн 20 століття європейські уряди заохочували збільшити свій податковий потенціал. У сучасному світі податкові зусилля уряду стримуються так званим тиском «зв'язування ліквідного капіталу», спричиненим процесами міжнародної глобалізації торгівлі та ринків капіталу. Ще один спосіб накопичення бюджетних коштів може бути застосування податку на природний видобуток мінеральних, природних ресурсів, підвищення експортного мита та практикування спеціального податку на прибуток підприємств, що займаються видобутком природних копалин, також продаж прав на видобуток ресурсів.

Дослідження показують, що найперспективнішим джерелом збільшення податкових надходжень є акцизи на нафтопродукти, алкоголь і тютюн, яким характерна відносна простота і зрозумілість його адміністрування.

Втрата великої кількості населення внаслідок військових конфліктів, зруйнування соціальної інфраструктури, руйнація підприємств супроводжується значним вимиванням податкової бази країн, які перебувають у воєнних конфліктах. Саме ці моменти мають важливий вплив на формування і функціонування фіскального простору у поствоєнний час, а також визначають чітку пріоритетність завдань економічного відновлення.

Державні заходи підтримки розвитку добудованого сектора економіки, коли країна перебуває у стані військового конфлікту, має бути скасовано. Також доцільно зменшити податки на вітчизняні товари та послуги. Однак для цього необхідно знайти альтернативні джерела накопичення державних доходів, які не лише забезпечують стабільні надходження до бюджету, але й є відносно простими з адміністративної

точки зору. Зокрема, одним із таких шляхів могло б стати переорієнтування на оподаткування податків на імпорт товарів і послуг. Основними стратегіями розвитку післявоєнного періоду є зменшення податкового тиску, збільшення державної допомоги суб'єктам підприємницької діяльності та жорсткий державний контроль витрачання коштів.

Доцільно також передбачити призупинення дії норм щодо можливості розміщення бюджетних коштів у банках та придбання цінних паперів. Також рекомендуються в умовах воєнного стану працювати на обмеження витрат на оплату праці членів правління та спостережних рад суб'єктів господарювання державного сектору економіки. Це дозволить зменшити собівартість продукції, збільшити суми прибутку до оподаткування, а отже - платежів до бюджету від податку на прибуток підприємств. Крім цього, це дозволить не підвищувати тарифи на пасажирські перевезення, житлово-комунальні послуги тощо, а також зменшить бюджетні видатки на житлові субсидії населенню.

Доцільно відмітити, що на думку міжнародних експертів Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР), для відновлення економіки нашої країни в післявоєнний період основна стратегія полягає у зниженні податкового тиску, наданні різного роду державної допомоги суб'єктам господарювання та у строгому аудиті за використанням державних фінансових ресурсів. Висновки німецьких експертів ОЕСР, полягають у необхідності створення стимулів для платників податків, що призведе до покращення фіскальної та економічної політики країни (рис.3.3).

Удосконалення податкової політики у післявоєнний період слід просувати якнайшвидше, адже це матиме позитивний вплив на успішний довгостроковий розвиток економіки країни. Тому в процесі податкової реформи слід не лише приділяти увагу питанню накопичення податкових надходжень, а й дотримуватись принципу податкової справедливості у розподілі податкового тягаря між платниками податків. Різний рівень доходів населення відповідає їх платоспроможності.

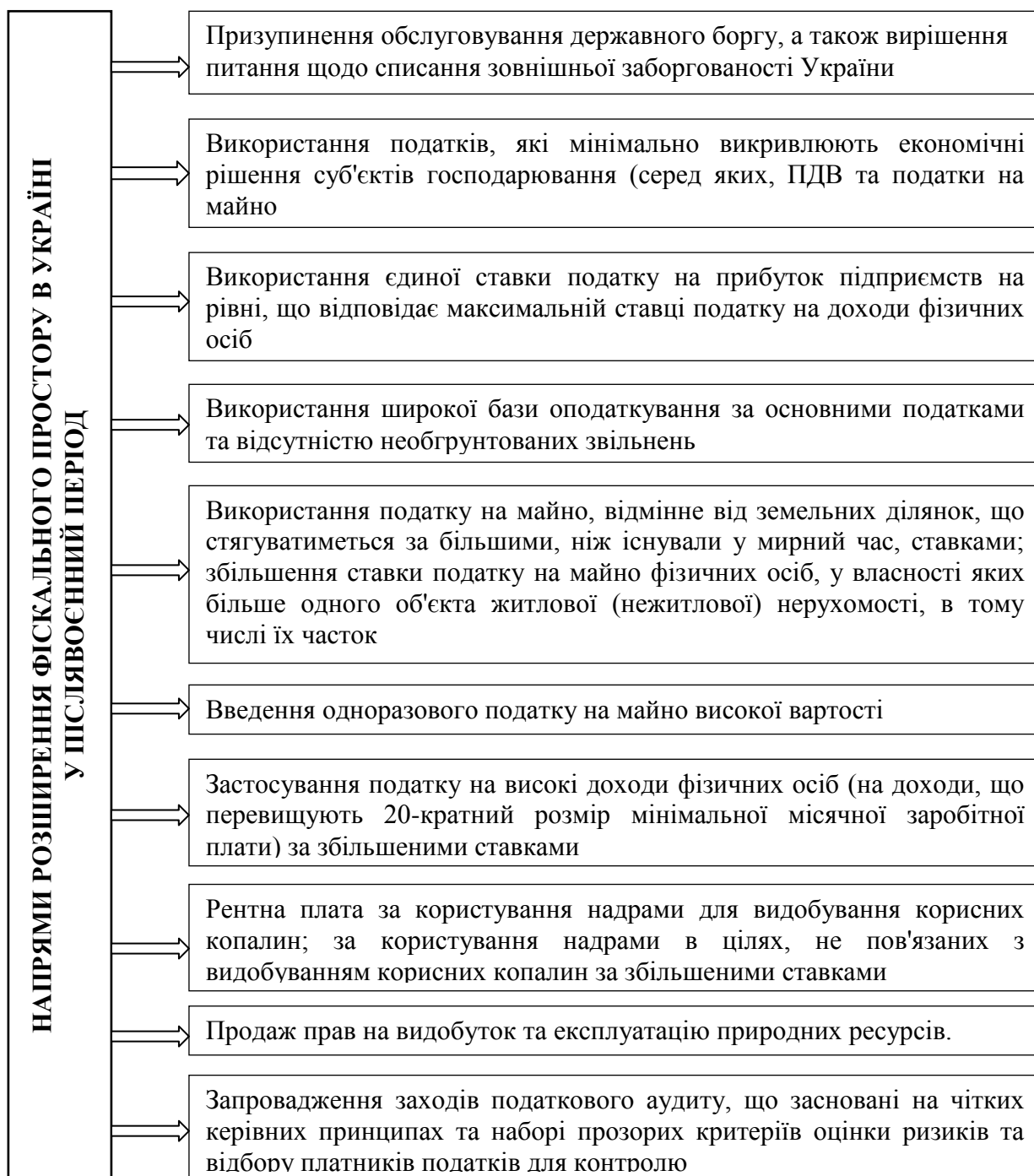


Рис.3.3 Можливі шляхи розширення фіскального простору у післявоєнний період*

* Узагальнено на основі джерела [18].

Аналіз тенденцій податкової мобілізації, в ряді постраждалих від конфлікту країн, показує тенденцію до значного скорочення податкових надходжень. Це свідчить про те, що зміцнення податкової системи повинно займати центральне місце в післявоєнній стратегії економічного і національного розвитку. Водночас у процесі податкової реформи слід

звернути увагу не лише на забезпечення ефективної мобілізації доходів, а й для дотримання принципу справедливості оподаткування.

Мета держави – отримати більше інвестицій і податків при зниженні податкового навантаження на бізнес та громадян. Про реформування податкової системи в Україні говорили завжди, а особливо це питання стане гострим після завершення воєнних дій та відбудови національної економіки. Але бачення моделі майбутньої податкової системи країни кардинально відрізняється навіть у середині владної команди, не кажучи вже про бізнес та суспільство.

Тому, на прикладі МВФ, однією з ключових умов нової кредитної програми для України є те, що вона не допускає звуження бази оподаткування та зниження базової ставки податку, принаймні до кінця війни. Тим часом Україна має розробити програму фіскальної реформи, яка влаштує всіх, починаючи з українців. Відтак, учасники Українського саміту з питань податкової реформи та протидії корупції обговорили світовий досвід реформ, найкращі моделі національних економік та кроки, які необхідно зробити для майбутніх змін. Учасники саміту обговорили плюси та мінуси різних моделей податкових реформ, які одночасно впроваджуються в усьому світі. Висновок наступний – стовідсоткове копіювання навряд чи принесе результат, адже надто складною і специфічною була ситуація, коли наша країна вступала в реформи.

«Складно створити добре продуману модель податкової системи, яка мала б стабільні правила та прозоре стягнення податків, і таку податкову систему, що сприяла б розвитку бізнесу, а не була перепорою. Один зі способів формування такої системи – вивчення досвіду різних країн», – з такими словами до учасників саміту звернувся американський економіст, лауреат Нобелівської премії з економіки Том Сарджент [42].

Майже всі учасники дискусії наголошували, що ключовою передумовою ефективного функціонування фіскальної системи та неможливості (або принаймні мінімізації) ухилення від сплати податків є

максимізація бази оподаткування при встановленні низьких (оптимальних) податкових ставок. Водночас більшість іноземних доповідачів вважають, що Україні слід уникати винятків із загальних та обов'язкових правил оподаткування. Зрештою, такі винятки часто спонукають сегмент платників податків знаходити лазівки, які сприяють ухиленню від сплати податків або їх мінімізації, з іншого боку, вони також сприяють появі посередників, які надають оптимізовані послуги та розгулу корупції, коли державні службовці, податківці та правоохоронці закривають очі на незаконну діяльність або використовують її для тиску на бізнес з метою отримання зарплати.

Таким чином, Україна, готуючись до майбутніх реформ, має знайти баланс між завданнями мобілізації ресурсів державного бюджету та створенням імпульсу для економічного зростання. Зокрема, представники СБ рекомендували знизити ставку ПДВ, посилити моніторинг податкових пільг, продовжити реалізацію антикорупційних заходів, забезпечити прозорість судової системи та захистити власність і стабільність приватного сектора [42]. Так само вони бачать завдання майбутньої реформи офісу президента. «Приватний сектор відіграватиме ключову роль у післявоєнній відбудові країни. Тому ми маємо зробити все, щоб створити сприятливі умови для залучення інвестицій, розвитку приватної економіки та стимулювання здорової конкурентоспроможності підприємств. перезавантажити правоохоронну та судову системи та забезпечити канали фінансування підприємств, подолати корупцію та оптимізувати оподаткування, запровадивши такі податкові ставки, щоб вивести економіку з «тіні».

Що стосується ідеї цієї реформи, то пропонується запровадити такі ставки податку: податок на доходи фізичних осіб – 10%, податок на прибуток підприємств – 10%, податок на додану вартість – 10%, єдиний соціальний внесок до пенсійних фондів – 0%, замість 22%. Під час податкового саміту називали й інші цифри – сподівання народних обранців,

представників бізнесу та експертів. Конкретні рекомендації такі: ефективний ПДВ – близько 10% (згідно з досвідом ЄС) або навіть 7% – як у Швейцарії (замість нинішніх 20% в Україні), заміна ПДВ податком з обороту, який легше адмініструвати та максимально зменшити ризик корупції. Крім того, литовський юрист, економіст, колишній міністр юстиції Литви, мер Вільнюса Ремігіус Сіматиус зазначив, що головними причинами, чому іноземні компанії не бажають інвестувати в Україну, є надмірні податкові ставки та серйозна корупція. Автори реформ це розуміють і обіцяють, що майбутня податкова система України буде максимально сприятливою для іноземних та внутрішніх інвестицій. «Для нас надзвичайно важливо залучити вітчизняних та іноземних інвесторів до участі у розбудові нової країни. Для цього необхідно створити найкращі умови для ведення бізнесу. Серед них податкова модель є однією з найбільших важливо», — наголосив у своєму виступі перед учасниками саміту директор Офісу президента України Андрій Єрмак.

Метою майбутніх реформ є остаточне усунення корупції у сфері оподаткування та забезпечення умов оподаткування не гірших, ніж у сусідніх країнах. «Вони мають бути набагато кращими, у світовій конкуренції за інвестиції Україна має бути чемпіоном. Загалом, за висновками організаторів податкового саміту, однією з найбільших перешкод, яка зараз заважає Україні вийти на європейський економічний рівень, є непрозорість у відносинах держави та бізнесу з податкових питань. Це дозволить підприємцям заощадити більше коштів на капітальні інвестиції та збільшити заробітну плату своїм колективам.

Спонсори заявили, що реформи допоможуть досягти комерційної автономізації, стабілізувати національну економіку часів війни та створити умови для післявоєнного економічного зростання та відновлення. Усі іноземні учасники податкового саміту «Податкова реформа та антикорупційний саміт в Україні» пообіцяли і надалі підтримувати нашу країну у здійсненні податкової та інших важливих структурних реформ.

Вони вірять, що напружені умови, які зараз переживає український народ, зроблять його сильнішим і сприятимуть модернізації країни. За підтримки міжнародних партнерів країна зможе за кілька років завершити шлях реформ, яким інші країни йшли десятиліттями. Але це можливе за умов, про які вже говорилося: виведення економіки з «тіні», дерегуляція, подолання корупції, реформування судової та правоохоронної системи та недоторканності власності.

3.2 Нова податкова реформа «10:10:10»

Одним із шляхів реформування податкової системи в Україні для подолання економічної кризи в умовах військової агресії росії є запропонована у вересні 2022 року реформа податкової системи України «Податкова реформа 10-10-10». Розробниками цієї реформи є економічна дорадча група Офісу президента. Нова податкова модель передбачає зниження ставок податку на доходи фізичних осіб (ПДФО), податку на прибуток підприємств і податку на додану вартість (ПДВ) до 10%. Основна мета цієї реформи – зменшити податкове навантаження на бізнес та громадян, вплинувши таким чином на економічне зростання, збільшення інвестицій та створення нових робочих місць. Команда економічних радників, яка пропонує реформу, вважає, що вона допоможе зробити податкову систему прозорішою та простішою. Деякі експерти стверджують, що нові реформи можуть призвести до скорочення доходів держави, що негативно позначиться на розвитку економічних і соціальних підприємств. Проте інші експерти бачать у реформі можливість залучити більше інвестицій та стимулювати економічне зростання.

Найважливіші зміни стосовно цієї реформи відображено в таблиці 3.1.

Нові моменти податкової реформи «10-10-10»*

Показники	Що є на сьогодні	Що обіцяє реформа
Кількість загальнодержавних податків та зборів	7 загальнодержавних податків (податок на прибуток, акцизний збір, податок на додану вартість, рента, податок на доходи фізичних осіб, екологічний податок, мито)	Загальнодержавні податки: Податок на виведений капітал Податок на додану вартість
Кількість місцевих податків та зборів	3 місцевих податків та зборів (податок на майно, у тому числі транспортний податок та плата за землю, єдиний податок, туристичний збір)	Податок на доходи фізичних осіб Екологічний податок Рента Мито
Внески з заробітної плати	Єдиний соціальний внесок	Місцеві податки: Податок на майно Єдиний податок Туристичний збір
Тимчасовий збір	Військовий збір – 1,5%	3%
Базові ставки оподаткування	Податок на прибуток підприємств – 18%	Податок на виведений капітал -10%
	ПДФО – 18%	ПДФО - 10%
	ПДВ – 20%	ПДВ - 10%
Пільги та знижені ставки податку	Знижені (пільгові) ставки та звільнення від оподаткування	Скасування всіх пільг

*Розроблено автором на основі [27].

Одним із найяскравіших нововведень стало запровадження нового виду податку – податку на виведений капітал. Основна його відмінність від податку на прибуток полягає в тому, що ним за ставкою 10% оподатковуються лише кошти, які вилучаються суб'єктом господарювання із загального обороту у вигляді дивідендів. На відміну від податку на виведення капіталу, податок на прибуток сплачується з різниці між доходом і витратами. Податок на виведення капіталу є дещо новим для України, мешканці Діа Сіті, зараз активно його тестують, усі його переваги та недоліки вже відчули. Що стосується податку на додану вартість, то окрім

зниження базової ставки податку ініціатори реформи також запропонували створити спеціальні рахунки для повернення ПДВ підприємцям. Якщо погашення відбувається із запізненням, на суму фінансового боргу, яка не була сплачена вчасно, нараховуються відсотки.

Єдиний соціальний внесок скасовується. Однією з головних причин такого рішення є те, що кожен громадянин повинен мати можливість самостійно вирішувати, у якому розмірі зберігати кошти для забезпечення пенсії та вибирати, чи хоче він відкладати гроші до державного фонду, чи до приватного. Відомо, що Пенсійний фонд України є дотаційним органом та потребує додаткового фінансування з державного бюджету. Більшість коштів, що надходять до нього, складає ЄСВ з зарплат державних службовців, тоді як бізнес зазвичай оформлює своїх працівників на мінімальну зарплату, щоб зменшити податкові зобов'язання.

Таким чином, авторами нової реформи пропонується об'єднати податок на доходи фізичних осіб та єдиний соціальний внесок, запровадивши лише 10% ставку на доходи фізичних осіб.

Ще одним з податків, який обговорюється ініціаторами реформи, є податок на зняття готівки. Наразі невідомо, чи буде він запроваджений і яка буде ставка оподаткування, проте такі обговорення ведуться. Основною метою цього податку називають обмеження готівкових операцій та боротьба з тіньовою економікою. Крім цього, податок на зняття готівки ускладнить схеми незаконного відшкодування ПДВ, зробивши їх менш вигідними.

Для забезпечення більш сумлінної сплати податків, запропоновано надати Державній податковій службі України доступ до інформації про рух коштів на банківських рахунках платників податків.

Це допоможе запобігти приховуванню прибутків та ухиленню від сплати податків. Одночасно, передбачається збільшити відповідальність за порушення податкового законодавства, хоча деталі не розголошуються.

Ймовірно, це може включати блокування рахунків або зниження порогу несплати податків, за яким настає відповідальність згідно зі статтею

212 Кримінального кодексу України (ухилення від сплати податків, зборів, обов'язкових платежів) [27].

Реформою передбачено також збільшення ставки військового збору на період дії воєнного стану з 1,5% до 3%.

Отже, аналізуючи, запропоновані дорадчою групою ОФ, нововведення можна з упевненістю стверджувати, що коли нова податкова реформа буде введена в дію, вона зачіпить інтереси представників як малого, середнього, так і великого бізнесу, а також і фізичних осіб підприємців. Окрім цього, представлена податкова реформа має свої як переваги, так і недоліки (табл.3.2)

Таблиця 3.2

Переваги та недоліки нової «10-10-10» податкової системи*

<i>Недоліки радикальної податкової реформи</i>	<i>Переваги радикальної податкової реформи</i>
- скорочення надходжень до державного бюджету в умовах значного збільшення видатків на оборону. Як результат критичне збільшення дефіциту державного бюджету без можливості його фінансування із внутрішніх джерел	- скорочення оподаткування праці, базового споживання та інвестицій
- повільні темпи зростання економіки порівняно з найближчими країнами-сусідам;	- збільшення оподаткування екологічного забруднення, видобутку корисних копалин та споживання цигарок, алкоголю, нафтопродуктів
- низький рівень інвестицій (менше 10% ВВП). Цей показник для країн, що розвиваються, становить 25–30% ВВП	- мінімізація дискреції, у тому числі за рахунок заміни податку на прибуток на податок на виведений капітал
- неконкурентна податкова система з урахуванням сильної бюрократичної складової.	- впровадження набору інструментів для переходу на безготівкову економіку
- висока вартість грошей на внутрішньому ринку через відсутність розвиненої системи різноманітних інвестиційних інститутів для населення (крім банків)	- перехід до моделі оподаткування «10-10-10», яку іноді ще називають «10-10-10-3» внаслідок того, що крім ставки у 10%, мова ще іде про підвищення військового збору з 1,5% до 3%.
- наявність суттєвої складової сірого ринку (близько 40–45% ВВП), масове ухилення від сплати податків, корупція у податковій сфері	

*Розроблено автором на основі джерела [27].

Варто зазначити, що позитивний вплив реформи відчують і пересічні громадяни, адже зниження ставки ПДВ на 10% призведе до зниження

вартості продуктів харчування та інших товарів, оскільки, як ми всі знаємо, ПДВ оплачує кінцевий покупець.

Як і кожен фінансово-економічний процес, податкова реформа несе в собі ризики. Частина таких ризиків є прямими наслідками бойових дій, які відбуваються в Україні. Тому нині, на нашу думку, проводити податкову реформу, починаючи зі зниження податків, є досить ризикованим кроком. До ризиків різкого скорочення податкових надходжень до бюджету належать: затримка надання соціальних виплат населенню (пенсії, допомоги сім'ям, інші види допомог і виплат населенню); зменшення витрат на утримання працівників бюджетної сфери (невиплата надбавок та премій, затримка фінансування операційних витрат); скорочення штату бюджетних установ; зменшення компенсаційних витрат на житлово-комунальні послуги тощо.

Лише тоді, коли будуть з'ясовані всі джерела компенсації, можна розпочинати інноваційну податкову реформу «10-10-10». Проведення податкової реформи має бути закладено в закон про Державний бюджет України на поточний рік. Аналізуючи запропоновані зміни в новому режимі оподаткування та враховуючи всі перелічені ризики, а також позитивні та негативні аспекти, ми вважаємо, що ця податкова реформа може бути вигідною українському бізнесу, який загалом зазнає значних збитків. Слід відзначити, що таких суттєвих змін у сфері оподаткування, передбачених цією реформою, за роки незалежності України не було. Якщо ця реформа буде реалізована, то вона в будь-якому випадку суттєво вплине на розвиток українського бізнесу. Підприємства можуть зіткнутися з новими правилами ведення бухгалтерського обліку, необхідністю подавати нову звітність та змінами порядку розрахунку податків.

Крім того, скасування єдиного соціального внеску може призвести до зменшення соціальної захищеності працівників та зменшення розміру соціальних виплат за рахунок державних фондів. Також є ймовірність, що не всі підприємці почнуть масово виходити з тіні і «працювати задарма».

Економічне становище багатьох малих і середніх підприємств є важким через війну та падіння економічного рівня, тому їх діяльність у тіньовому секторі є засобом боротьби за власне виживання. Нова податкова реформа може бути позитивно оцінена українським бізнесом і потенційними інвесторами, оскільки прозорість і нижча базова ставка податку створюють умови для довгострокового розвитку бізнесу. Щоб бізнес повністю реструктуризувався і почав приносити прибуток, потрібно багато часу. Поки український бюджет несе тягар фінансування військових потреб, ухвалення таких кардинальних змін призведе до колапсу. Тому в умовах війни впровадження такої реформи має бути як мінімум поступове.

3.3 Розробка ефективної податкової політики сільськогосподарського підприємства

Необхідно значно спростити систему податкового сприяння виробничо-економічним відносинам, особливо агропромисловим комплексам, що сприятиме розширенню податкової бази. Для вітчизняних агропромислових підприємств актуальним є формування ефективної податкової політики та оптимізація політики податкових пільг для діяльності агропромислового сектору. Створити відкрите та прозоре ринкове середовище, сформувати ефективну інфраструктуру збуту сільськогосподарської продукції, оптимізувати канали реалізації продукції, удосконалити методи державного нагляду за розвитком галузі переробки сільськогосподарської продукції, забезпечити розвиток галузі переробки сільськогосподарської продукції. Важливими складовими політики системного реформування агропромислового комплексу визначено продовольчу безпеку країни та збільшення її присутності на міжнародних аграрних ринках. Основною функцією податкового стимулювання є держава, дії якої спрямовані на забезпечення балансу між економічними показниками та показниками, що відповідають потребам громадянського суспільства.

Податкові пільги дають змогу за допомогою фіскальних дій наповнювати дохідну частину бюджету та розподіляти потік коштів на доходи та витрати, що сприятиме активізації економічних процесів. Враховуючи ринкову кон'юнктуру, ефективне оподаткування для стимулювання економічного розвитку аграрних комплексів має базуватися на балансі попиту та пропозиції. У системі податкового стимулювання оподаткування відіграє наступні ролі: зменшуючи ставку податку, або базу оподаткування, воно стимулює ентузіазм підприємств розвивати виробничу діяльність. Фіскальна роль оподаткування полягає в збагаченні національної скарбниці. Оптимізована система податкових пільг сприяє використанню підприємствами податкових важелів для розширення корпоративних можливостей, розширення сфери оподаткування та забезпечення національної економічної безпеки. Кінцевим очікуваним результатом податкового стимулювання виступає покращення фінансового стану господарства та можливість надходження інвестицій.

Основною метою податкових пільг є стимулювання підприємницької діяльності структур аграрного сектору та акумулювання бюджетних коштів за рахунок податкових платежів при розширенні їх діяльності. При розробці системи податкового стимулювання агропромислових комплексів одним із проблемних інструментів є податок на додану вартість, який сплачують споживачі. У структурі бюджету він займає перше місце. Тому на якісні результати виконання бюджету впливає не показники ефективності виробничого процесу, а збільшення господарського обороту. Модернізація податкових пільг для агропромислового комплексу в національній економіці стимулює використання податкових канікул, податкових пільг або пільгових режимів оподаткування. Використання податкових канікул є найефективнішим важелем реалізації стимулюючих заходів щодо активізації економічних процесів.

Основні питання податкової діяльності юридичних і фізичних осіб залежать насамперед від стану податкової політики та податкової системи в

Україні, а також умов реалізації ефективної системи податкового стимулювання через діяльність суб'єктів оподаткування та адміністративні методи збору податків. Тому для вітчизняних підприємств виробників сільськогосподарської продукції велике значення має формування ефективної податкової політики та оптимізація політики податкових пільг. Слід зазначити, що основою формування податкових надходжень сільськогосподарського підприємства є визначення та розрахунок показників податкової бази за окремими податками. По-перше, проаналізовано існуючу сьогодні практику сплати податків сільськогосподарськими підприємствами. Потім доцільно вивчити і порівняти вітчизняний та зарубіжний досвід відповідних галузей підприємства у сфері оподаткування. Крім того, слід врахувати позитивні та негативні сторони цього досвіду, особливо досвіду конкурентів.

Визначити політику та стратегію компанії у сфері оподаткування та розробити можливі альтернативи для мінімізації та оптимізації сплати компанією прямих та непрямих податків. Стратегічне, оперативне і тактичне планування, організаційна робота, оподаткування, фінанси та економіка, бухгалтерський облік тощо здійснюються на основі прогнозів розміру прибутку та розміру всіх податкових відрахувань. Підсумовуючи, можна сказати, що якісними цілями формування пільгової податкової політики для розвитку сільськогосподарських підприємств мають бути: оптимізація оподаткування та досягнення максимально можливого чистого прибутку для стабілізації фінансового стану підприємства, стимулювання зацікавленості працівників у результатах праці та забезпечити справедливість у доходах власників і найманих працівників, відповідність формування ефективного співвідношення засобів споживання і засобів накопичення тощо. Ці цілі повинні бути реальними і конкретними з точки зору виконання, зрозумілими і доступними.

Розробка оптимальної податкової політики аграрного підприємства здійснюється в певній послідовності і складається з певних етапів (рис.3. 4).

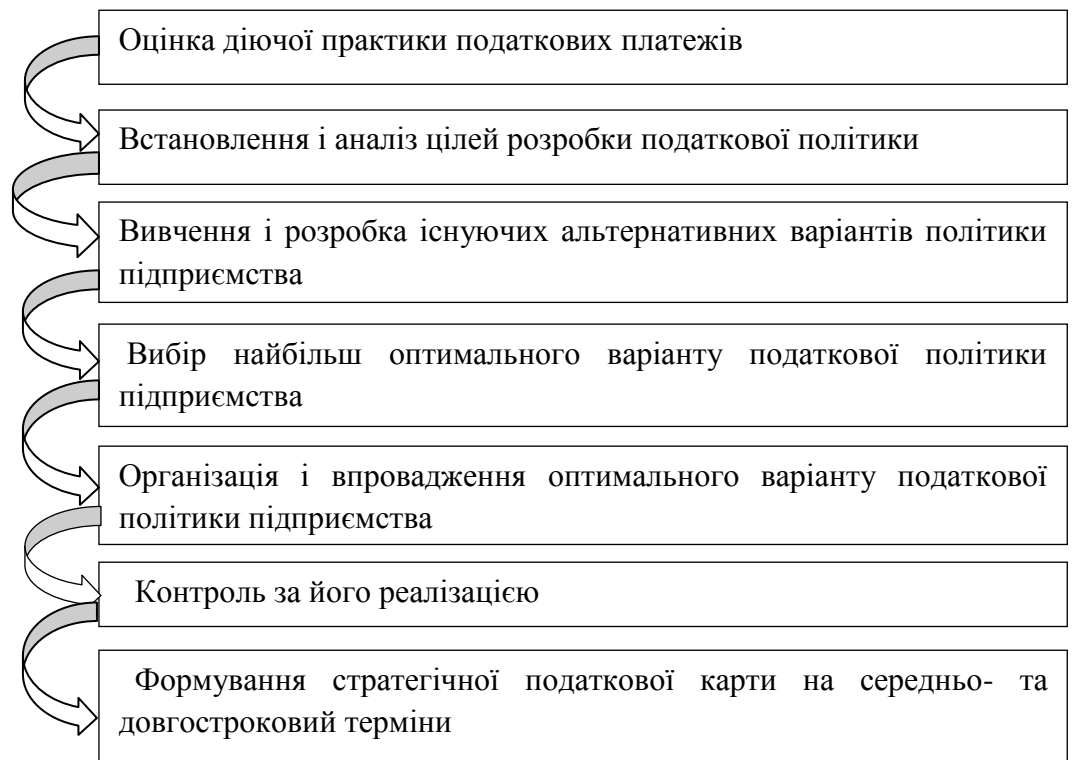


Рис.3.4 Основні етапи розробки оптимальної податкової політики для сільськогосподарського підприємства*

*Розроблено на основі [25].

Спочатку доцільно здійснити оцінку поточної практики сплати податків агропромисловими підприємствами. Одночасно досліджуються розмір і склад зборів і податків, що сплачуються підприємством, а також інших обов'язкових платежів. Після цього з'ясується наскільки ефективно підприємство використовує систему прямих і непрямих податкових пільг, можливості товарних груп і можливості регіональної диверсифікації діяльності. Наступним пунктом, що вивчає та розраховує вплив основних факторів на діяльність сільськогосподарських підприємств, на загальний рівень податкових платежів є можливий вплив зовнішнього середовища на величину податкових платежів підприємства (фінанси, бухгалтерський облік, інвестиції, державна цінова політика, зміни в податковій системі і т.д.). Потім проводиться моніторинг аналогічних підприємств зв'язків з податковими платежами і виробничими показниками. Результатом першого етапу розробки податкової політики агропромислового підприємства є отримання

інформації про поточний стан оподаткування даного підприємства, що ще більше підвищує ефективність його діяльність. Наступний етап формування податкової політики підприємства пов'язаний з визначенням цілей, основних питань оподаткування підприємств. Визначаючи цілі формування податкової політики, теоретики і практики з організації бухгалтерського обліку і оподаткування, як правило, визначають, як побудувати дерево цілей, тобто основні та проміжні цілі, які сприяють досягненню основних цілей.

На третьому етапі розробляються альтернативні варіанти податкової політики компанії для їх аналізу та демонстрації. Для цього встановлюється кількісна відповідність між поставленими цілями та існуючими можливостями підприємства. Якщо ресурсне забезпечення підприємства не відповідає поставленим цілям, необхідно повернутися до етапу два і скорегувати поставлені цілі. Результат процесу узгодження відповідності цілям і можливостям підприємства залежить від конкретних варіантів податкових пільг і оподаткування підприємства, а також від вибору найбільш оптимального з них.

На четвертому етапі оцінюється ефективність розроблених варіантів оподаткування підприємства і вибирається найбільш оптимальний. Найбільш оптимальним варіантом для агропромислових підприємств вважається варіант сплати податків, який в певних сферах економічної діяльності не тільки мінімізує податки, а й гарантує отримання ними максимально можливого чистого грошового потоку в якості кінцевого результату своєї діяльності. Вибір варіантів податкової політики компанії здійснюється за наступними напрямками: можливість отримання максимального чистого грошового потоку, час досягнення кінцевої мети, фінансова безпека і т.д. На цьому етапі координуються всі заходи з реалізації обраного варіанту оподаткування, здійснюється матеріалізація на всіх рівнях управління, визначається порядок реалізації в розрізі виконавця і відведеного часу для реалізації поставлених завдань.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

Дослідивши теоретичні, практичні та цифрові джерела інформації щодо існуючої податкової системи України, можна зробити наступні висновки:

- під податком та збором чи іншим обов'язковим платежем до бюджетів і внеском до державних цільових фондів розуміється обов'язковий внесок до бюджету відповідного рівня або державного цільового фонду, здійснюваний платниками у порядку і на умовах, що визначається законодавчими актами України;

- податки і збори виконують фіскальну, стимулюючу та розподільну функції;

- за правовою ознакою податки і збори поділяються на загальнодержавні (податок на прибуток, податок на додану вартість, податок на доходи фізичних осіб, акцизний збір, екологічний податок, рентна плата, мито, військовий збір, єдиний соціальний внесок) та місцеві (єдиний податок, податок на майно, туристичний збір, паркувальний збір);

- проведені дослідження доводять, що наповнення загальнодержавного бюджету України здійснюється різними доходами, проте, основними державотворчими податковими платежами є податок на додану вартість, податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток;

- формування та функціонування податкової системи України регулюється великою кількістю нормативно – правових актів, серед яких основним є чинний на сьогодні Податковий кодекс України;

- сьогодні в Україні суб'єкти господарювання можуть обрати одну із двох систем оподаткування, вимоги для яких встановлені нормами ПКУ: це загальна або спрощена;

- досліджуване господарство –***** Волинської області є малим суб'єктом господарювання, що з 2015 року знаходиться на спрощеній системі оподаткування як юридична особа – платник IV-ої групи;

- за останні три роки досліджуваного періоду в спеціалізації ***** пройшли радикальні зміни. Починаючи з 2022 року в господарстві припинили виробництво продукції тваринництва, зокрема відгодівлю ВРХ та молочне скотарство;

- на виробництво продукції рослинництва в середньому за три останніх роки у досліджуваному господарстві припадає 99,4% від загальної суми виручки від реалізації сільськогосподарської продукції. При цьому майже 57% виручки становить сума від продажу зернових та зернобобових культур і 42,6% - від продажу олійних культур. Також слід зауважити, що сума грошових надходжень від реалізації продукції зернових культур з кожним роком збільшується. Зовсім протилежна ситуації спостерігається при виробництві продукції олійних культур. Якщо у 2020 році питома частка грошових надходжень від реалізації олійних культур складала майже 50%, то у 2022 році лише 36,6%, а у 2021 році – 41,6%. Отже, ФГ «Галстедан» спеціалізується лише на виробництві продукції рослинництва, зокрема на виробництві зернових культур та олійних – ріпаку;

- основні показники, господарської діяльності ***** у 2022 році були набагато нижчими, ніж у попередні 2020 – 2021 роки. Незначне збільшення суми чистого доходу - лише на 21%, у 2022 році у порівнянні з 2020 роком, практично тільки покрити витрати на виробництво продукції та її реалізацію. Це призвело до того, що сума чистого прибутку, одержана у 2022 році становила 630,9 тис.грн., що на 4762,7 тис.грн. (або 88%) менше ніж у 2020 році та на 15580,4 тис.грн. (або 96%) менше ніж у 2021 році. Відповідно суттєве зменшення величини чистого прибутку із одночасним зростанням собівартості реалізованої продукції призвело до того, що рівень рентабельності у 2022 році становив тільки 0,4%, тобто ***** змогло в процесі господарської діяльності лише покрити свої фактичні витрати, практично не отримавши жодного прибутку;

- проведені дослідження показали, що ***** відноситься до категорії малих суб'єктів господарювання, яке знаходиться на спрощеній

системі оподаткування, тобто виступає платником єдиного податку IV групи, що підлягає сплаті до місцевого бюджету, також при цьому сплачуючи ПДВ та ПДФО до загальнодержавного бюджету та обов'язкові платежі - ЄСВ і військовий збір;

- найбільш вагомих загальнодержавним податком для *****, як і для більшості суб'єктів господарювання, є податок на додану вартість (ПДВ). Питома частка цього податку у загальній сумі сплачених всіх податкових платежів і зборів досліджуваним господарством впродовж останніх трьох років складала більше 80%. Збільшення у 2022 році суми сплаченого податку на доходи фізичних осіб більше як на третину у порівнянні з 2020 роком відбулось в основному, як результат зростання основного доходу - заробітної плати для найманих працівників при незмінній ставці даного податку – 18%;

- несуттєве зростання суми, другого за величиною і значимістю, сплачено єдиного податку для платників IV групи (колишнього фіксованого сільськогосподарського податку), у***** можна пояснити лише незначним збільшенням розмірів орендованих земельних паїв;

- в цілому загальна сума сплачених податкових платежів і зборів ***** у 2022 році в порівнянні з 2020 роком зменшилась на 9%. В основному таку ситуацію можна пояснити зменшенням суми сплаченого ПДВ, як наслідок зменшення розміру бази оподаткування та зниження на деякий період базової ставки з 20% до 14%;

- для узагальнення і відображення інформації про суми нарахованих і сплачених податків і зборів, а також про стан розрахункових операцій за податками і платежами в Плані рахунків передбачено пасивний рахунок, який розміщений в VI класі Плану рахунків бухгалтерського обліку 64 «Розрахунки за податками і платежами»;

- у ***** облік ведеться із використанням автоматизованої форми обліку з програмним забезпеченням «MASTER: Бухгалтерія»;

- заключним етапом обліку і управління податкових платежів і обов'язкових зборів є податкова звітність. У досліджуваному фермерському господарстві ***** для формування форм звітності, зокрема податкової, використовують програмне забезпечення СОТА;

- серед змін до Податкового кодексу України, які набрали чинності у 2023 році, є введення мінімального податкового зобов'язання. Сума всіх сплачених податків відповідного платника у залежності від системи його оподаткування не має бути менше ніж МПЗ. Розрахунок до сплати МПЗ відбудеться у 2023 році за результатами діяльності у 2022 році після здачі усіх річних декларацій та вирахування відповідної різниці. При цьому 60% зібраних коштів МПЗ буде направлено до місцевих бюджетів, 25% - до державного бюджету, 15% - до обласного. Для малих фермерських господарств розміром менше 20 га встановлена пільга 50% МПЗ.

На основі узагальнених висновків доцільно запропонувати наступні шляхи вдосконалення обліку розрахунків за податковими платежами.

1. Основними стратегіями розвитку воєнного та післявоєнного періодів є зменшення податкового тиску, збільшення державної допомоги суб'єктам підприємницької діяльності та жорсткий державний контроль витрачання коштів.

2. Домогтися оптимальної податкової системи, яка полягає у вирішенні проблеми раціоналізації обчислення та збору податків та забезпечення справедливості оподаткування та ефективного управління на основі застосування переваг цифровізації державного управління України.

3. Ключовою передумовою ефективного функціонування фіскальної системи та неможливості (або принаймні мінімізації) ухилення від сплати податків є максимізація бази оподаткування при встановленні низьких (оптимальних) податкових ставок.

4. Пропонується запровадити нову податкову реформу «10-10-10», розроблену дорадчим органом офісу Президента, в якій функціонуватимуть такі ставки податку: податок на доходи фізичних осіб – 10%, податок на

прибуток підприємств – 10%, податок на додану вартість – 10%, єдиний соціальний внесок до пенсійних фондів – 0%, замість 22%.

5. Впроваджувати у практику діяльності сільськогосподарських підприємств, функціонування податкової системи, так зване податкове стимулювання оподаткування, яке відіграє наступні ролі: зменшуючи ставку податку, або базу оподаткування, стимулює ентузіазм підприємств розвивати виробничу діяльність. Кінцевим очікуваним результатом податкового стимулювання виступає покращення фінансового стану господарства та можливість надходження інвестицій.

6. Сприяти якісним цілям формування податкової політики для розвитку сільськогосподарських підприємств, які полягають в: оптимізації оподаткування та досягненні максимально можливого чистого прибутку для стабілізації фінансового стану підприємства, стимулюванні зацікавленості працівників у результатах праці та забезпеченні справедливості у доходах власників і найманих працівників, відповідність формування ефективного співвідношення засобів споживання і засобів накопичення тощо.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Адміністрування податків, які сплачує бізнес. Системний звіт. 2020р.
URL: <https://boi.org.ua/files/5d/qd/admtaxesukr.pdf>
2. Андрущенко В.Л. та інші. Податкова система: навчальний посібник.
К.: «Центр учбової літератури», 2015. - 416 с.
3. Баранова В.Г., Дубовик О.Ю., Хомутенко В.П. та інші. Податкова система: навчальний посібник. Одеса: ВМВ, 2014. - 344 с
4. Волощук М. Г., Матьола І. І., Карабін Т. О., Білаш О. В. Становлення та розвиток податкової системи України. Монографія. Ужгород: Видавництво Олександри Гаркуші, 2021. – 172 с.
5. Гармонізація податкового законодавства: українські реалії : [монографія] / [Білецька Г. М., Кармаліта М. В. Куц М. О. та ін.]. – К.: Алерта, 2012. – 222 с. URL: http://ndi-fp.asta.edu.ua/files/doc/publicationsAlerta_NDI_Bilecka_monograf_300712_avt.pdf
6. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. №436-IV. –URL : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
7. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей податкового адміністрування податків, зборів та єдиного внеску під час дії воєнного, надзвичайного стану» від 12.05.2022 р. № 2260-IX. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/T222260>
8. Звіт про виконання плану роботи Головного управління ДПС у Волинській області на 2022 рік. URL: <https://vl.tax.gov.ua/diialnist/plani-ta-zviti-roboti/651696.html>
9. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 р. №291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
10. Калінеску Т. В., Корецька-Гармаш В. О., Демидович В. В. Адміністрування податків: навчальний посібник. К.: Центр учбової літератури, 2021. 290 с.

11. Коваль Н.І., Подолянчук О.А., Гудзенко Н. М. Податкова політика підприємства: особливості та значення в сучасних реаліях. *Економічна думка. Інвестиції: практика та досвід.* № 13, 2023. С.73-79. URL : investplan.com.ua
12. Коментар мінекономіки до Закону України від 15 березня 2022 р. № 2136-IX «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану». Міністерство економіки України. URL: me.gov.ua.
13. Китайчук Т.Г. Перспективи та недоліки радикальної податкової реформи. *Економіка та суспільство.* №42. 2022. С.35 – 40.
14. Конституція України: Закон України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР. Відомості Верховної Ради України. 1996. №30 (23.07.96). С. 141.
15. Кузь В.І. Податкова система. Навч. посіб. Чернівці: Чернівець. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2022. 240 с.
16. Лега О.В. Облік розрахунків за податками та платежами: систематизація поглядів. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит.* Випуск 54, 2021. С. 259-266. URL: http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/10463/1/Vchtei_2014_2_33.pdf
17. Лещенко Р. М. Суть та поняття податкової системи України. *Науковий вісник публічного та приватного права.* 2021. №6. С. 96 - 103.
18. Луніна О.І., Белоусова О.С., Фролова Н.Б. Особливості формування фіскального простору у воєнний та післявоєнний періоди. *Економіка та держава* №4, 2022. С. 20-28. URL: economy.in.ua.
19. Марченко С. «Більш ніж \$3 млрд. коштів, що ми залучили від партнерів, уже пішли в бюджет». URL: https://lb.ua/economics/2022/03/28/511285_serhiy_mar_chenko_bilsh_nizh_3
20. Матвійчук Л.О., Олійник Л.В. Трансформація податкової системи України: нові виклики для бізнесу. *Економічна думка. Інвестиції: практика та досвід.* № 11, 2023. С. 31 – 36. URL : investplan.com.ua
21. Міністерство фінансів України. URL: minfin.com.ua

22. Міністерство фінансів України. Бюджет України на 2021 рік. Статистичний збірник. Київ, 2022. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/2_Budget_of_Ukraine_2021.pdf
23. Новак Н.П. Регулювання оподаткування аграрних підприємств в Україні засобами та інструментами фінансового права. *Агросвіт №12,2023*. С.3 – 8. URL: www.nayka.com.ua
24. Оліховська М. В., Оліховський В. Я. Концепція податкового планування в системі менеджменту організацій. *Приазовський економічний вісник. 2018. Випуск 6(11)*. С. 248–252.
25. Орел В.М., Корнієцький О.В., Пасько С.М. Податкове стимулювання виробничих процесів агропромислового комплексу. *Економічний простір № 182, 2022*. С.124- 130. URL: (pdaba.dp.ua)
26. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <https://www.mof.gov.ua/uk>
27. Переваги та недоліки податкової реформи "10:10:10" для бізнесу. Економічна правда. URL: <https://www.epravda.com.ua/columns/2023/04/28/699587>
28. Паславська Р.Ю. Основні напрями реформування вітчизняної системи адміністрування податків // *Формування ринкової економіки в Україні: науковий збірник* – Львів: ЛНУ ім. І. Франка, 2014. – Вип. 31. – Ч. 2. – С. 135-140
29. Подолянчук О.А., Лепетан І.М. Облік та оподаткування земельних ділянок сільськогосподарського призначення. *Агросвіт, №2. 2022*. С. 37-44
30. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо ставки податку на додану вартість з операцій з постачання окремих видів сільськогосподарської продукції. Закон України № 1115 від 17.12.2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1115-20#Text>
31. Про затвердження форми та порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість. Затверджений Наказом

Міністерства фінансів України від 28.01.2016р. №21. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/RE28289?an=1>

32. Податковий кодекс України. Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

33. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р., № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

34. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування : Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. №291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

35. Про введення воєнного стану в Україні. Указ Президента України №2102 – IX від 24.02.2022. URL: rada.gov.ua.

36. Про затвердження форми та порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість. Наказ Міністерства фінансів України від 28.01.2016р. №21. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/RE28289>

37. Сафарова А.Т. Адміністрування податків (вітчизняний і міжнародний контексти): конспект лекцій Луцьк: ВНУ імені Лесі Українки, 2022. 97 с. URL: https://evnuir.vnu.edu.ua/bitstream/123456789/20698/1/Konspekt_lektsiy

38. Скрипник С.В., Боярова В.А., Демянишина О.А. Очікування бізнесу від нової системи оподаткування. *Економіка та держава №1, 2022*. С.13-18

39. Ткаченко О.С., Дубина О.Л., Мачак Т.О. Спрощена система оподаткування підприємств агробізнесу. *Агросвіт №2, 2023*. С.16-21. URL: <https://nayka.com.ua/index.php/agrosvit/issue/view/52>

40. Форми фінансової, податкової та статистичної звітності ФГ «Галстедан» за 2020 – 2022рр.

41. Шило Ж.С. Реформування податкової системи України: проблеми та перспективи. *Вісник Національного університету водного господарства*

та природокористування. Серія «Економічні науки». №1 (101), 2023. С. 247 – 258.

42. Як Україна реформуватиме податкову систему після війни. Мультимедійна платформа іномовлення України. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3688038-ak-ukraina-reformuvati-podatkovu-sistemu-pisla-vijni.htm>