

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
Західноукраїнський національний університет  
Факультет фінансів та обліку  
Кафедра фінансів ім. С.І. Юрія

**БОРКІВСЬКИЙ Петро Михайлович**

**Особливості оподаткування підприємств  
транспортної галузі в Україні / Peculiarities of  
taxation of transport industry enterprises in Ukraine**

спеціальність: 072 - Фінанси, банківська справа та страхування  
освітньо-професійна програма - Фіскальне адміністрування

Кваліфікаційна робота

Виконав студент групи ФФам-21  
П. М. Борківський

---

Науковий керівник:  
к.е.н., доцент, В. А. Валігура

---

Кваліфікаційну роботу  
допущено до захисту

"\_\_" \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

Завідувач кафедри  
\_\_\_\_\_ А. І. Крисоватий

ТЕРНОПІЛЬ - 2023

## ЗМІСТ

Вступ.....	3
<b>РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИКО-ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ ОПОДАТКУВАННЯ ТРАНСПОРТНОЇ ГАЛУЗІ.....</b>	<b>6</b>
1.1. Сутність та характеристика транспортної галузі.....	6
1.2. Теоретичні аспекти оподаткування підприємств транспортної галузі.....	14
Висновки до розділу 1.....	22
<b>РОЗДІЛ II. СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ ТРАНСПОРТНИХ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ.....</b>	<b>24</b>
2.1. Фіскальна та регулююча роль оподаткування транспортної галузі в Україні.....	24
2.2. Адаптація оподаткування транспортної галузі до умов воєнного часу.....	36
Висновки до розділу 2.....	46
<b>РОЗДІЛ III НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ ТРАНСПОРТНОЇ ГАЛУЗІ В УКРАЇНІ.....</b>	<b>48</b>
Висновки до розділу 3.....	56
Висновки.....	58
Список використаних джерел.....	63

## ВСТУП

Транспортна галузь є ключовим елементом економічного розвитку України і суттєвим джерелом наповнення державного бюджету. Транспорт – це сукупність всіх видів шляхів сполучення, транспортних засобів, технічних пристроїв і споруд на шляхах сполучення, що забезпечують процес переміщення людей і вантажів різного призначення з одного місця в інше. Результатом роботи транспорту є переміщення вантажів і людей.

Важливість транспорту полягає в тому, що він забезпечує зв'язки між галузями, підприємствами, регіонами країни, зарубіжними державами. Без транспорту був би неможливий сам процес сучасного виробництва, для якого необхідні зв'язки щодо постачання сировини і продукції.

Транспортна галузь України має розгалужену залізничну мережу, розвинуту мережу автомобільних шляхів, морські порти та річкові термінали, аеропорти та широку мережу авіаційних сполучень, мережу маршрутів громадського пасажирського транспорту, автобусних станцій та вантажних митних терміналів. Це створює необхідні передумови для задоволення потреб населення у наданні транспортних послуг та розвитку бізнесу.

В цій галузі працюють як юридичні особи різних форм власності так і фізичні особи підприємці, всі вони працюють на різних системах оподаткування і є платниками податків в державний бюджет та у місцеві бюджети. Тому проблематика оподаткування транспортної галузі є актуальною з позиції формування фіскальних надходжень до бюджету, забезпечення населення робочими місцями тощо.

Питання оподаткування транспортної галузі в Україні досліджували такі вчені, як Н. Авраменко, А. Андрусевич, В. Аранчій, І. Базилевич, Л. Бражник, О. Бойко, О. Веклич, І. Горобінська, І. Грановська, С. Діденко, А. Дубоносова, А. Крисоватий, Г. Легенький, О. Молдован, А. Новикова, Н. Новицька, А. Олійник, Л. Полякова, С. Попович, Н. Рибачок, Д. Серебрянський, Л. Сук, П. Сук, О. Тищенко, В. Чумак, А. Шако та інші.

**Мета та завдання дослідження.** Метою дослідження є висвітлення

теоретичних основ, проблематики оподаткування підприємств транспортної галузі та формування пропозицій щодо вдосконалення сплати податків такими підприємствами.

Досягнення вказаної мети здійснюється вирішенням таких **завдань**:

- дослідити сутність та характеристику транспортної галузі;
- висвітлити теоретичні аспекти оподаткування підприємств транспортної галузі;
- проаналізувати фіскальну та регулюючу роль оподаткування транспортної галузі в Україні;
- провести моніторинг адаптації оподаткування транспортної галузі до умов воєнного часу;
- запропонувати напрями вдосконалення оподаткування транспортної галузі в Україні.

**Об'єктом дослідження** є процес оподаткування підприємств транспортної галузі.

**Предметом дослідження** теоретичні засади та прагматика оподаткування підприємств транспортної галузі в Україні.

**Методами наукового дослідження** виступають загальнонаукові та спеціально-наукові методи. До загальнонаукових методів дослідження, які використані автором, слід віднести системний підхід, методи порівняння та синтезу. До спеціально-наукових методів, які використані в роботі, відносяться методи економічного аналізу і статистичних групувань, різноманітні фінансово-розрахункові методи. За допомогою цих методів був проведений аналіз статистичних даних.

**Інформаційною базою дослідження** є Митний кодекс України, Податковий кодекс України, укази Президента України, постанови Кабінету Міністрів України, статистичні матеріали Державної служби статистики України, Державної податкової служби України. Теоретичною основою аналізу стали законодавчі акти України, праці вітчизняних і зарубіжних економістів.

**Наукова новизна одержаних результатів** визначається внеском автора в

систематизацію теоретичних підходів справляння податків з транспортних підприємств та аналіз фіскального значення транспортної галузі в Україні.

**Практичне значення одержаних результатів.** Сформульовані у даній роботі теоретичні узагальнення, практичний аналіз та пропозиції можуть стати основою для вдосконалення механізмів справляння податків з підприємств транспортної галузі.

**Апробація результатів дослідження.** Основні положення та результати дослідження були висвітлені на Двадцятій науково-практичній конференції студентів та молодих вчених «Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів» (тема доповіді: Роль транспортної галузі України в умовах військової агресії) та у збірнику наукових праць «Фінансове забезпечення сталого розвитку» (тема доповіді: Проблематика функціонування та основні засади реформування оподаткування транспортних підприємств).

**Структура роботи.** Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків до них та загальних висновків, списку використаних джерел.

В першому розділі подано суть та характеристику транспортної галузі України, види транспорту та їх роль в державі, теоретичні аспекти оподаткування підприємств транспортної галузі.

В другому розділі розкрито фіскальну та регулюючу роль оподаткування транспортної галузі та наведено приклади, як законодавство адаптувалось до умов воєнного стану.

В третьому розділі запропоновано напрями вдосконалення оподаткування транспортної галузі в Україні на прикладі транспортного та екологічного податків.

Обсяг кваліфікаційної роботи становить 68 сторінок. Робота містить 7 таблиць, 4 рисунки. Список використаних джерел містить 51 найменування, розміщених на 6 сторінках.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИКО-ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ ОПОДАТКУВАННЯ ТРАНСПОРТНОЇ ГАЛУЗІ

### 1.1. Сутність та характеристика транспортної галузі

Транспортна галузь налічує 5 основних видів транспорту: автомобільний, залізничний, морський (річковий, озерний), трубопровідний, повітряний. Для залізничного транспорту характерна велика обсяжність та відносно низька собівартість перевезень. Вагомість залізниць визначається їх ефективністю у масовому та економічно вигідному переміщенні значних вантажних об'ємів на великі відстані. Однак, слабкі сторони цього виду транспорту полягають у невисокій маневреності, необхідності проведення додаткових робіт при зв'язці з іншими видами транспорту та високій вартості будівництва й обслуговування залізничної інфраструктури.

Автомобільний транспорт відзначається високою маневреністю, що робить його вигідним для коротких відстаней. Активне використання автотранспорту в логістичних системах обумовлено його гнучкістю у доставці та високою швидкістю міжміських перевезень. Навіть при зростанні витрат на технічне обслуговування, заміну обладнання, а також на оплату праці водіїв, працівників, що займаються ремонтом, і вантажників, автотранспорт і надалі збереже свої центральні позиції в задоволенні транспортних логістичних потреб.

Морський транспорт також відрізняється низькою вартістю перевезення, зокрема завдяки здатності перевозити великі вантажі. Використовують два основних типи суден: глибоководні (необхідні для портів з глибоководними акваторіями) та дизельні баржі (відзначаються більшою гнучкістю). Однак низька швидкість переміщення і залежність від природних умов визнаються негативними аспектами його використання.

Повітряний транспорт відрізняється великою швидкістю перевезень, проте

його висока вартість перевозок робить його передусім придатним для пасажирських перевезень. Великі відкриті простори, необхідні для аеропортів, призводять до того, що повітряні перевезення зазвичай функціонують окремо від інших видів транспорту, за виключенням автомобільного.

Трубопровідний транспорт, у свою чергу, відзначається відсутністю транспортних засобів, оскільки сама інфраструктура фактично є транспортним засобом. Цей вид транспорту ефективний у транспортуванні рідких продуктів (нафта, нафтопродукти) та газоподібних вантажів, маючи при цьому найнижчу собівартість перевезень. Труби можуть бути розташовані на поверхні землі, під землею або на естакадах, а рух вантажів здійснюється за допомогою насосних станцій.

Транспортні послуги можна розділити на дві основні сфери: вантажну та пасажирську. Крім того, транспорт розрізняється за видами сполучення, такими як міжнародне та внутрішньодержавне. Внутрішнє сполучення поділяється на міжрегіональне та внутрішньорегіональне.

Російсько-українська війна наголосила на великій важливості транспортного комплексу для економіки та суспільства України. З початком вторгнення військ на українську територію припинилося повітряне сполучення із світом, та були заблоковані всі морські порти. Таким чином, залізничники та автомобілісти стали головними героями, допомагаючи багатьом мільйонам співвітчизників виїхати до європейських країн або у більш безпечніші регіони країни. Їхня безперервна робота врятувала життя численним людям від наслідків війни.

Залізниця та автомобільний транспорт, навіть при постійних обстрілах, виконали важливу роль у забезпеченні Збройних сил України необхідною зброєю та обладнанням, що сприяло стійкості країни у найважчі періоди війни. Транспорт продовжував довозити продукти харчування, будівельні матеріали, гуманітарну допомогу для відновлення зруйнованої інфраструктури та інші необхідні ресурси, забезпечуючи необхідний кровообіг національної економіки.

Незважаючи на виклики та небезпеки воєнного часу, Україна змогла

підтримувати зв'язок зі світом завдяки активній роботі транспортного сектору. Протягом 2022 року було доставлено понад 30 мільйонів тонн імпорتنих товарів в Україну, з них майже 11 мільйонів тонн були перевезені вантажівками. Залізниця також відіграла важливу роль, доставивши майже 10 мільйонів тонн вантажів, що підтверджує важливість і робочий потенціал різних галузей транспорту для стабільності та розвитку країни в умовах війни.

Навіть при злочинному блокуванні українських портів російськими піратами, морський транспорт виявився лідером у експорті товарів, вивізни близько 54 мільйони тонн вантажів. Ключовим фактором у цьому досягненні стала «зернова угода», яка, починаючи з серпня 2022 року, дозволила розблокувати частину українських морських портів для постачання українського зерна на ринки світу.

Залізниця посіла друге місце, експортуючи понад 33 мільйони тонн вантажів, а автомобільний транспорт зайняв третю позицію із показником в 12 мільйонів тонн. В цілому, у 2022 році Україна експортувала майже 100 мільйонів тонн товарів. Зусилля транспортників, які, незважаючи на усі труднощі, забезпечили вивіз цих вантажів за кордон, суттєво вплинули на уникнення глибокого спаду гривні та загальної економіки у минулому році.

Важливо зауважити, що за результатами 2022 року ціна українського експорту становила майже 44,2 мільярда доларів, тоді як імпорту перевищив цей показник і склав понад 54,5 мільярда. Ці числа свідчать про значний обсяг міжнародних торговельних операцій для країни, яка перебуває в умовах війни.

Розміри руйнувань у транспортній галузі є вражаючими. Російські загарбники усвідомили критичну важливість транспортних магістралей для України та вжили масштабних ракетних та бомбових ударів по логістичним центрам, аеродромам військовим та цивільним, залізничним коліям і вокзалам, дорогам та мостам. Незважаючи на ці виклики, Україна досягла істотних показників у зовнішньоекономічних операціях, що свідчить про велику витривалість та ефективність її економічних зусиль у складних умовах воєнного стану.



За оцінками фахівців Київської школи економіки, «загальний обсяг збитків внаслідок руйнувань об'єктів інфраструктури в Україні становить понад 35 мільярдів. З цієї суми більше 26,6 мільярда припадає на прямі збитки від руйнування доріг, а додатково 4,4 мільярда становлять втрати «Укрзалізниці» через війну. У цій сумі також враховані зруйновані аеропорти та ушкоджені, або окуповані морські порти» [49].

Керівник АТ «Укрзаліниця» Олександр Камишин повідомив, що «на даний момент унаслідок військових подій пошкоджено близько 12 тисяч залізничних об'єктів, при цьому вдалося відновити приблизно п'ять тисяч з них. Ці цифри свідчать про серйозний вплив війни на транспортну інфраструктуру України та роботу залізничного транспорту в країні» [49].

За інформацією «Укравтодору», «російська агресія призвела до зруйнування та пошкодження 25 тисяч кілометрів доріг та 315 мостів. Найбільші втрати отримали території, які нещодавно перебували або залишаються під тимчасовою окупацією, а також території Київської, Чернігівської, Сумської, Харківської, Одеської та Запорізької областей» [49].

Умови важких бойових дій на сході, постійні удари ракетами та дронами по містах та селах, а також продовжена окупація частини територій ускладнюють можливість точного підрахунку матеріальної шкоди від російської агресії. Остаточну суму збитків буде важко встановити до повного визволення всіх регіонів. Україна має намір вимагати від Росії компенсацію за всі зазначені збитки після завершення війни.

Правильно зауважено, що, незважаючи на можливість відновлення доріг, мостів та залізниць після завершення війни, людські втрати являються найбільш болісним наслідком війни. Лише серед залізничників поранено 630 осіб, а 303 втратили життя. Це героїчні люди, які своєю працею та життям внесли вагомий внесок у важкі умови війни.

Масштаби руйнувань транспортної інфраструктури дійсно вимагають новітніх підходів до програми відбудови. Ефективні та прозорі правила, цифровізація процесів, сприятимуть довірі як громадськості так і міжнародних

партнерів до нашої країни, та сприятимуть зростанню сум інвестицій і донорських внесків на післявоєнну відбудову. Це важливий аспект для подальшого розвитку країни та забезпечення стійкості після закінчення війни.

Зазначена інфраструктура до початку військової агресії свідчила про вражаючий обсяг розвиненості транспортного комплексу України. В басейнах Чорного та Азовського морів, та у дельті Дунаю функціонувало 13 морських портів, об'єднані вражаючою потужністю вантажообробки приблизно 230 мільйонів тонн щорічно. Країна також має велику мережу судноплавних водних шляхів завдовжки 1562,6 км.

Паромне сполучення та морські контейнерні лінії сполучали Україну з країнами Чорноморського регіону. «Національна мережа автомобільних доріг налічує 169,643 км, відповідно залізнична мережа України має одне з провідних місць у Європі, простягаючись на майже 19,790 км, в т.ч. понад 47,3% електрифіковані. Україна також мала диференційовану мережу авіаційних сполучень та виконувала роль транзитного транспортного мосту між Європою, Азією та Сходом» [19].

У 2016 році складське господарство, разом із поштовою та кур'єрською діяльністю і транспортом складало приблизно 6,7% від ВВП та забезпечували роботу приблизно 6% загальної зайнятості населення в Україні. Серед галузей, які найбільше залежать від транспорту, можна виокремити сільське господарство, металургійне виробництво, вугільну промисловість, гірничо-металургійний комплекс, хімічну та харчову промисловість, будівництво, роздрібну торгівлю, поштові послуги та зв'язок, а також оборону.

На сьогодні транспортна галузь, хоча вона в основному задовольняє першочергові потреби населення України та економіки у перевезеннях за обсягом, виявляє недоліки в якості обслуговування. Сучасний стан транспортної галузі не повністю відповідає вимогам ефективного впровадження євроінтеграційного курсу нашої держави та інтеграції нашої національної транспортної мережі до аналогічної транс'європейської транспортної мережі (TEN-T).

Зростання взаємодії між приватним та державним секторами, органами

влади на різних рівнях, введення децентралізації, а також скоординовані ініціативи державної політики є ключовими аспектами для створення міцної основи а також сталого розвитку в Україні транспортної галузі і формування вільного ринку і конкурентного ринку транспортних послуг.

Транспорт пасажирський, у т.ч. комерційний автомобільний, комунальний і приміський залізничний, виступають важливою складовою масових пільгових перевезень пасажирів. Проте збитки від цих перевезень не відшкодовуються ні з державного, так із місцевих бюджетів через відсутність та невиконання діючих законодавчих актів. Вирішення цієї проблеми може включати в себе перегляд та удосконалення законодавства для ефективного компенсування збитків та забезпечення сталих умов для функціонування пасажирського транспорту.

Постійне недофінансування і технічна відсталість є ключовими причинами критичного стану транспортної галузі, що викликає загрозу не лише виконанню її соціальних та економічних функцій, а також і національній безпеці. Та світові тенденції розвитку різних транспортних систем говорять про стрімке об'єднання регіональних проектів і транспортних технологій.

Тому транспорт і стає все більш енергоефективним та «зеленим», орієнтованим на безпеку та дружній до пасажирів, клієнта та довкілля. Світові ініціативи включають плани замінити всі автомобілі що мають двигуни внутрішнього згоряння на електромобілі до 2030 року. Розвиток технологій також спрямований на збільшення швидкостей, а також на економічності транспортних засобів. Перевезення залізницею із швидкістю майже 350 км/год стають вже реальністю, а технології «Маглев» в даний час забезпечують швидкість понад 500 км/год.

Існуюча сучасна інфраструктура, добросовісна конкуренція на ринку, координація діяльності та розвиток різних видів транспорту, а також впровадження ефективної системи управління є важливими складовими для функціонального зростання та розвитку вітчизняної транспортної системи. Підвищення якості і рівня наданих транспортних послуг буде стимулювати експорт України та сприятиме зростанню обсягів внутрішньої торгівлі.

У сучасних умовах інтеграційних процесів та глобальних трансформацій, надзвичайно актуальними залишаються питання аналізу сучасного стану розвитку транспортної галузі України, зокрема аналізу факторів і причин, що впливають на процеси її функціонування у сучасних умовах. Тому визначальним є аналіз сучасного стану й основних тенденцій розвитку транспортної галузі України, визначення пріоритетних напрямів реалізації державної політики в зазначеній сфері в умовах необхідності переходу до безпекових засад розвитку країни та суспільства в умовах війни та поствоєнного відновлення.

Проте, в теперішніх умовах в Україні бачимо складний рівень розвитку транспортної галузі. Однією з основних причин кризового стану справ є воєнний стан у країні, недофінансування, яке має системний характер, недостатнє технічне обслуговування транспорту і інфраструктури, технічна галузева відсталість, що загрожує виконанню нею відповідних соціально-економічних функцій, і національній безпеці країни.

Отже, «в сучасних реаліях загальний рівень соціально-економічного розвитку України відчутно знизився, що є наслідком російської військової агресії та глобальної пандемії. Так, детальні дані від Державної служби статистики показують, що обсяг ВВП України за підсумками 2020 р. становив 194 млрд. грн., що вказує на скорочення реального ВВП на 4%» [11].

За підсумками 2020-2021 рр. транспортна галузь України також зазнала значних економічних втрат через пандемію COVID-19 (табл. 1.1).

Одним із основних показників, які впливають на прибуток транспортної галузі, є вартість ПММ, адже вони складають основну суму прямих витрат. Через військову агресію зросла вартість палива, що суттєво вплинуло на рентабельність галузі в цілому.

Одним із основних напрямків ринкової економіки та транспортної галузі є підприємництво, що наповнює ринок послугами і товарами, створює конкуренцію, яка впливає на якість і спонукає поновлювати технічну і технологічну базу для досягнення найбільшого прибутку, що буде збільшувати податкові надходження до бюджету України.

## Загальна характеристика транспортної галузі України, 2021 р.

Показники	Період	Усього
Частка транспортної галузі у ВВП, %	III кв. 2021 р.	5,3
Середньооблікова кількість працівників (штатних)	2021р.	
тис. осіб	--	611,5
у % до загальної кількості	--	8,6
у % до відповідного періоду попереднього року	--	97,7
Заробітна плата штатних працівників	2021р.	
грн.	--	13837
у % до середнього рівня по економіці	--	98,7
у % до попереднього періоду	--	101,9
у % до відповідного періоду попереднього року	--	115,8
Прибуток до оподаткування (великих і середніх підприємств)	2021р.	
млн. грн.	--	24612,7
у % до загального обсягу	--	3,5
у % до відповідного періоду попереднього року	--	63,7
частка прибуткових підприємств до загальної кількості підприємств відповідного виду економічної діяльності, %	--	60,4
Збиток до оподаткування (великих і середніх підприємств)	2021р.	
млн. грн.	--	16529,1
у % до загального обсягу	--	14,4
у % до відповідного періоду попереднього року	--	30,9
частка збиткових підприємств до загальної кількості підприємств відповідного виду економічної діяльності, %	--	39,6
Рівень рентабельності (збитковості)	2021р.	
операційної діяльності підприємств, %	--	3
усієї діяльності підприємств, %	--	1,4
Капітальні інвестиції	2021р.	
млн. грн.	--	21840,9
у % до загального обсягу	--	6,6
у % до відповідного періоду попереднього року	--	129,2

Джерело: [39].

Наразі спостерігається тенденція утворення нових підприємств, переважно малих, що очікувано буде мати позитивний вплив на економіку держави. В Україні підприємницька діяльність грає надважливу роль в економіці: забезпечує поступлення до бюджету країни, областей, міст, громад; зменшення безробіття завдяки створенню нових робочих місць; слугує раціональному використанню ресурсної бази. Для зрівняння, покращення, визначення простого і оптимального методу оподаткування підприємства переглянемо основні аспекти податкової системи України.

## 1.2. Теоретичні аспекти оподаткування підприємств транспортної галузі

Призначення податків і платежів, як економічної та фінансової категорії полягає в тому, що вони є обов'язковими внесками у бюджет відповідного рівня, які здійснюють платники податків у порядку і на умовах, що зазначені у відповідних законодавчих актах країни про оподаткування.

До «основних елементів оподаткування за допомогою яких здійснюється вплив податків на фінансово-господарську діяльність підприємств можна віднести: об'єкт оподаткування, база оподаткування, ставки податку, джерело сплати податку, строки сплати податку, податкові пільги, штрафні санкції за порушення податкового законодавства тощо» [10].

Об'єктом оподаткування «можуть бути майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, визначені податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку» [22].

Податкова система України є сукупністю зборів (обов'язкових платежів) та податків, які сплачуються до бюджетів та цільових державних фондів у порядку встановленому законами України; принципів, форм та методів їх встановлення, зміни або скасування; дій, які забезпечують своєчасну і повну їх сплату, контроль та відповідальність за порушення податкового законодавства [51, с. 36].

Основними принципами на яких будується податкова система повинні бути: «принцип стабільності, принцип рівності і рівноваги, принцип єдиної цілі, принцип цілісності, принцип обмеження податкового тиску, принцип раціонального поєднання прямих та непрямих податків, принцип поділу податків за рівнем компетенції органів» [46].

В Україні дворівнева система оподаткування, яка включає податки та

збори місцеві і загальнодержавні. За формою оподаткування податки діляться на прямі і непрямі. Вони є основним джерелом наповнення місцевих бюджетів та державного бюджету. Основне завдання у процесі створення суб'єкта підприємницької діяльності – це вибір системи оподаткування з метою ведення прибуткової та ефективної господарської діяльності, оптимізації оподаткування та отримання економічної вигоди. Тому важливість даного етапу підкреслюється науковцями [42, с. 335], наголошуючи на тому, що для успішного здійснення підприємницької діяльності важливо обрати оптимальну форму господарської діяльності. Ця вибірка повинна враховувати можливість використання спрощеної або простої форми бухгалтерського обліку для ефективного прибуткового ведення підприємницької діяльності.

Підприємства транспортної галузі в Україні використовують для нарахування та сплати податків дві системи оподаткування: загальну та спрощену, вибір яких доступний і юридичним та ФОП. Юридичні особи, що знаходяться на загальній системі, платять відповідно до ПК наступні основні податки, збори й інші обов'язкові платежі:

- податок на додану вартість (20%);
- податок на прибуток підприємств (18%);
- єдиний соціальний внесок (22%);
- військовий збір (1,5%);
- акцизний податок;
- мито;
- екологічний податок;
- плата (податок) на землю;
- транспортний податок;
- інші податки та збори, згідно із законодавством.

Даючи характеристику загальній системі оподаткування, потрібно сказати, «що вона найкраще враховує економічні показники діяльності підприємства – в більшості випадків в платника податків з невисокими показниками доходу не виникає великих податкових зобов'язань. Підприємства, що мають збитки у

звітному періоді, часто взагалі не сплачують основних податків (для порівняння: якби такі підприємства знаходилися на єдиному податку, то зобов'язання б наставало незалежно від наявності чи відсутності збитків, а залежно від обсягу виручки)» [23].

Розглянемо особливості нарахування податку на прибуток підприємств на прикладі транспортно-експедиторської діяльності. Надання транспортно-експедиторських послуг здійснюється за договором, який має ознаки агентського (посередницького) договору, і при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток, слід урахувувати особливості оподаткування посередницьких договорів, передбачених податковим законодавством.

Об'єктом оподаткування транспортно-експедиторських операцій є прибуток, що визначається як позитивне значення між доходами та податковими витратами експедитора.

Однак при визначенні складу доходів та податкових видатків у транспортно-експедиторських компаніях (ТЕК) слід врахувати такі відмінності:

1) доходи, які враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування визначаються у розмірі суми винагороди за договором транспортного експедитування за організацію транспортного експедитування;

2) датою збільшення доходу є дата підписання акту про виконання послуг;

3) не включаються до складу доходів кошти, що надійшли від замовника в рамках договору транспортного експедитування у вигляді компенсації витрат транспортно-експедиторської компанії, пов'язаних з виконанням послуг за договором;

4) не включаються до витрат суми коштів, перераховані транспортно-експедиторській компанії на користь третіх осіб (перевізників, осіб, які надають вантажно-розвантажувальні роботи тощо) у зв'язку з придбанням послуг для виконання договору транспортного експедитування. Якщо умовами договору передбачено відстрочення платежу, то до витрат не включається вартість послуг, придбаних ТЕК для замовника в рамках договору транспортного експедитування.



Надання послуг експедитора під час перевезення підтверджується за допомогою єдиного транспортного документа або комплекту документів (таких як залізничні, автомобільні, авіаційні накладні, коносаменти і т. д.). Ці документи відображають маршрут переміщення вантажу від пункту відправлення до пункту призначення.

При цьому, відповідно до ст. 4 Закону № 1955-IV експедитори, з метою виконання доручень клієнтів, можуть укласти договори з перевізниками, портами, авіапідприємствами, судноплавними компаніями та іншими суб'єктами, які можуть бути як резидентами, так і нерезидентами України. Зокрема, відповідно до статті 8 Закону, експедитори, виконуючи завдання від клієнтів, організують фрахтування національних та іноземних суден і залучають інші транспортні засоби, забезпечуючи їх подачу до портів, на залізничні станції, склади, термінали та інші об'єкти для своєчасної відправки вантажів.

Щодо особливостей оподаткування ТЕК податком на прибуток, то вони визначені Податковим кодексом України (розд. III). Ці особливості здебільшого стосуються міжнародних перевезень, а саме, оподаткування перевезення-фрахт.

Відповідно до Податкового Кодексу України фрахт – це винагорода або компенсація, яка сплачується за угодами про перевезення, оренду чи підоренду судна або транспортного засобу (включаючи їх частини). Ця винагорода застосовується до таких видів перевезень, як морські або повітряні перевезення вантажів та пасажирів, а також перевезення вантажів залізничним чи автомобільним транспортом.

Необхідно врахувати, що платою експедитору є грошові кошти, оплачені клієнтом за повне виконання договору транспортного експедирування. До неї не відносяться:

- витрати експедитора на оплату робіт (послуг) інших осіб, задіяних до виконання цього договору. Ці витрати підтверджуються документами (рахунками, накладними тощо) від «залучених» суб'єктів господарювання;
- витрати на сплату зборів (обов'язкових платежів), сплачених у зв'язку з

виконанням договору (ст. 9 Закону України 1955-IV).

Сума фрахту (ст. 141.4.4 ПКУ), «що сплачується резидентом нерезиденту за договорами фрахту, оподатковується за ставкою 6 відсотків з джерела виплати таких доходів за рахунок цих доходів. При цьому:

- базою для оподаткування є базова ставка такого фрахту. Базова ставка фрахту – сума фрахту, включаючи витрати з навантаження, розвантаження, перевантаження та складування (схову) товарів, збільшена на суму витрат за рейс судна або іншого транспортного засобу, сплачених (відшкодовуваних) фрахтувальником згідно з укладеним договором фрахтування (ст. 14.1.12 ПКУ);

- особами, які є уповноважені справляти податок і вносити його до бюджету, є резидент, який виплачує такі доходи, незалежно від того, чи є він платником податку, а також суб'єктом спрощеного оподаткування» [22].

Вартість перевезення, сплачена за договором транспортного експедирування, буде фрахтом тільки в тому випадку, якщо:

- 1) перевезення здійснює експедитор;
- 2) для здійснення перевезення він використовує власний транспортний засіб.

Таке твердження податкова служба обґрунтувала тим, що фрахт за своєю суттю є орендою транспортного засобу для здійснення перевезень (виходячи зі ст. 912 ЦКУ).

Водночас слід пам'ятати, що з метою звільнення від оподаткування чи застосування зменшеної ставки податку на прибуток до доходу-фрахту можуть застосовуватися правила міжнародних договорів України (п. 3.2 ПКУ). Компенсація витрат на фрахт, здійснена експедитору – посереднику, не підпадає під дію міжнародних договорів для застосування звільнення від оподаткування або зменшеної ставки податку на прибуток.

Важливим при оподаткуванні транспортно-експедиторських послуг є визначення кола осіб, що беруть участь в господарській операції, та яку роль вони виконують у цій операції. Тобто є постачальниками і замовниками послуг чи посередниками.

Якщо в межах договору про надання транспортно-експедиторських послуг між резидентом України (клієнт) та резидентом іншої країни (експедитор) перевезення вантажів наприклад, автомобільним транспортом здійснюється безпосередньо експедитором, то доходи у вигляді фрахту, що сплачуються резидентом України на користь експедитора - резидента іншої країни, згідно з Міжнародною Конвенцією звільняються від оподаткування в Україні за умови надання резидентом іншої країни довідки про резиденцію, яка відповідає вимогам, визначеним (ст. 103 ПКУ).

Якщо експедитор, який є резидентом іншої країни, для виконання договору транспортного експедирування залучає третіх осіб, а компенсація за послуги цих осіб надається клієнтом - резидентом України експедитору-нерезиденту, така компенсація не підпадає під застосування положень Конвенції для уникнення подвійного оподаткування.

Отже, згідно вимог ПКУ (п. 103.2), застосовувати «пільгові» правила міжнародних договорів можна тільки в тому випадку, якщо нерезидент, якому перераховується відповідна виплата, є бенефіціаром, тобто фактичним отримувачем (власником) доходу. А особа, яка є агентом, номінальним держателем або посередником щодо такого доходу, бенефіціарним отримувачем не є (п. 103.3 ПКУ).

Для порівняння розглянемо оподаткованість оподаткування податком на прибуток підприємств в країнах-членах ЄС. Ставка податків в країнах ЄС відрізняються від ставки податку в Україні, кожна ставка характеризує вплив країни на розвиток бізнесу конкретної країни. В Україні ставка податку на прибуток становить 18%, у ЄС ця ставка знаходиться в межах 9% - 57,2%. Отже, середня ставка податку на прибуток в країнах ЄС становить 31,6%, це вказує на помірний тиск зі сторони держави. Більш детальний огляд окремих випадків оподаткування суб'єктів господарювання наведено в наступних розділах роботи. (табл. 1.2)

**Порівняння ставки податку на прибуток в Україні та Європейських країнах**

<b>Країна</b>	<b>Ставка податку, %</b>	<b>Країна</b>	<b>Ставка податку, %</b>
Швеція	57,2	Туреччина	35
Данія	55,8	Мальта	35
Австрія	55	Польща	32
Фінляндія	53,75	Латвія	31,4
Бельгія	53,7	Словаччина	25
Нідерланди	51,75	Албанія	23
Словенія	50	Ліхтенштейн	22,4
Люксембург	48,78	Чеська Республіка	22
Ірландія	48	Острів Мен	20
Португалія	48	Естонія	20
Ісландія	46,24	Україна	18
Іспанія	45	Молдова	18
Німеччина	45	Литва	15
Греція	45	Угорщина	15
Франція	45	Білорусь	13
Об'єднане Королівство	45	Боснія і Герцеговина	10
Італія	43	Косово	10
Євросона	41,5	Болгарія	10
Швейцарія	40	Македонія	10
Європейський союз	38,6	Румунія	10
Норвегія	38,2	Сербія	10
Хорватія	36	Чорногорія	9

Джерело: сформовано на основі [51].

Спрощена система оподаткування доходів суб'єктів господарювання «передбачає сплату єдиного податку, вона первинно мала мету – спрощення системи оподаткування заміною сукупності податків і зборів на один податок. Сьогодні єдиний податок втратив своє первісне призначення і вже не замінює всі податки, тому платники єдиного податку сплачують, крім основного, й інші податки» [22]. За спрощеною системою «ставки можуть бути в різних варіаціях, залежить від того, до якої групи відносяться платники податків: з 1 по 4 групи – для фізичних осіб підприємців; 3 і 4 – для юридичних осіб. Об'єктом оподаткування є сукупний чистий дохід підприємця. Доходи визначаються на підставі первинних документів, що підтверджують отримання платником податку доходів, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено

правилами ведення бухгалтерського обліку та інших документів, встановлених розділом II Податкового Кодексу України» [22]. Порівняння загальної та спрощеної систем оподаткування наведено у табл. 1.3

Таблиця 1.3

### Порівняння загальної та спрощеної систем оподаткування в Україні

	Загальна система		Спрощена система (єдиний податок, III група)	
	юридична особа	фізична особа - підприємець	фізична особа - підприємець	юридична особа
Об'єкт оподаткування	Прибуток (фінрезультат, скоригований на різниці з ПКУ)	Прибуток (доходи за мінусом витрат, які дозволено ПКУ)	Весь дохід (усі надходження за звітний період)	Весь дохід (усі надходження за звітний період)
Ставка податку	Базова ставка податку - 18 %	18 % - податок на дохід, 1,5 % - військовий збір, 22 % - ЄСВ (але не більше за 12285 грн на місяць)	5 % без ПДВ або 3 % + ПДВ + 22 % - ЄСВ з мінізарплати (у 2018 році - 820 грн на місяць)	5 % без ПДВ або 3 % + ПДВ
Оплата	раз на рік (для певних категорій щокварталу)	щокварталу	щокварталу	щокварталу
Обмеження діяльності	-	-	обмеження встановлено п. 291.5 ПКУ; максимальний дохід - 5 млн грн на рік	
Податки на зарплату працівників	22 % - ЄСВ, від нарахованого доходу, за рахунок підприємства; 18 % + 1,5 % - ПДФО та ВЗ, за рахунок працівника. Сплачуємо щомісяця			
Інші податки	акцизний податок - у разі роздрібного продажу підакцизних товарів, 5 % від вартості товару (сплата інших податків залежить, зокрема, від виду діяльності та права власності на приміщення або на земельну ділянку)			
ПДВ	- добровільно - обов'язково - якщо обсяг оподатковуваних операцій за останні 12 місяців > 1 млн грн		- добровільно; - обов'язково, якщо обрано ставку 3 % + ПДВ	
Наймани працівники	кількість не обмежено; виплата з/п, оформлення трудових відносин, обов'язкове ведення кадрового обліку			

<b>Звітність</b>	- <u>податкова</u> ; - <u>зарплатна</u> ( <u>ПДФО + ЄСВ</u> ); - <u>фінансова</u> ; - <u>статистична</u>	- <u>податкова</u> ; - <u>зарплатна</u> ( <u>ПДФО + ЄСВ</u> )	- <u>податкова</u> ; - <u>зарплатна</u> ( <u>ПДФО</u> + <u>ЄСВ</u> )	- <u>податкова</u> ; - <u>зарплатна</u> ( <u>ПДФО +</u> <u>ЄСВ</u> ); - <u>фінансова</u> ; - <u>статистична</u>
<b>РРО та каса</b>	<u>РРО + касова</u> <u>дисципліна</u>	<u>РРО + книга</u> <u>обліку доходів і</u> <u>витрат</u>	<u>книга обліку</u> <u>доходів</u> (якщо дохід більший за 1 млн і продаж технічно складних товарів - <u>обов'язково РРО</u> )	<u>РРО + касова</u> <u>дисципліна</u>
<b>Первинні документи</b>	<u>ведення обов'язкове</u>			

Джерело: складено автором за: [49].

Транспортні підприємства переважно є платниками єдиного податку на третій групі, адже вони надають послуги юридичним особам. Єдиний податок вони сплачують на ставках 3% плюс ПДВ, або 5% без ПДВ від доходу. Оподаткування доходів фізичної особи, яка є платником єдиного податку з надання послуг за договорами доручення, комісії, транспортного експедирування або агентськими договорами, є суттєвим питанням, яке породжує дискусії. Державна податкова служба України стверджує, що у випадку отримання доходів у формі агентської, комісійної, експедиторської винагороди такі доходи є обов'язковим об'єктом оподаткування. Проте в декларації ДПС вимагається відображення не лише самої винагороди, а й загального обороту, включаючи рух транзитних коштів.

## Висновки до розділу 1

У процесі дослідження було встановлено, виклики, які ставилися перед Україною в 2022 році та історичні події, дійсно, можуть суттєво вплинути на розвиток країни. Зокрема, воєнно-політичні події можуть відіграти роль у визначенні пріоритетів для відновлення і розвитку.

Розбудова транспортної інфраструктури є ключовим елементом економічного відновлення країни після воєнних подій. Вдосконалення і розширення логістичних можливостей може сприяти не лише відновленню

внутрішнього руху товарів і послуг, але й підвищенню конкурентоспроможності на міжнародному рівні.

Інтеграція в Європейський Союз дійсно може стати додатковим каталізатором для розвитку та модернізації транспортної галузі. Стандарти та практики ЄС можуть стати основою для покращення інфраструктури, логістики, а також для впровадження сучасних технологій у транспортний сектор.

Підприємства транспортної галузі в Україні використовують для нарахування та сплати податків дві системи оподаткування: загальну та спрощену, вибір яких доступний і юридичним та фізичним особам-підприємцям. Транспортні підприємства переважно є платниками єдиного податку на третій групі, адже вони надають послуги юридичним особам. Єдиний податок вони сплачують на ставках 3% плюс ПДВ, або 5% без ПДВ від доходу.

## РОЗДІЛ 2

### СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ ТРАНСПОРТУ В УКРАЇНІ

#### 2.1. Фіскальна та регулююча роль оподаткування транспортної галузі в Україні

Ефективність оподаткування в значній мірі залежить від можливості податкової політики сприяти сталому розвитку. Розвиток економіки країни та транспортної галузі визначається глобальними факторами, такими як економічна глобалізація, криза, інформаційне домінування, наукова продуктивність та всебічне усупільнення виробництва. Внутрішні відмінності, такі як необхідність подолання економічного спаду, реалізація ресурсного потенціалу та виконання планових соціально-економічних та наукових програм, також впливають на цей процес. Ці аспекти вимагають збільшення податкового навантаження як суттєвого джерела державних фінансів, розробки та впровадження ефективних та гнучких механізмів податкового управління та створення нової системи взаємодії, що базується на законності, соціальній та економічній доцільності, взаємній довірі між країною, платниками податків та податковими органами, а також відповідальності.

Однак існує низка проблем щодо ефективного використання фіскальних інструментів для впливу на соціально-економічні процеси та забезпечення сталого розвитку. Ці питання стають актуальними і вимагають подальших досліджень. Наприклад, серед основних викликів у реформуванні нашої податкової системи, важливим є досягнення розумної балансованості між фіскальною та регулюючою функціями податків. Важливо встановити партнерські відносини між державою та платниками податків, забезпечуючи державі достатні ресурси для досягнення цілей сталого розвитку і виконання зобов'язань перед громадянами. У цьому контексті суб'єкти підприємницької діяльності повинні усвідомлювати важливість сплати податків. Транспортна



галузь постійно знаходиться серед галузей, найбільших платників податків, у т ч. і за даними 1 кв. 2021 р.

За повідомленням керівника Центрального управління ДПС по роботі з великими платниками податків Миколи Чмерука, проведено аналіз з початку року та встановлено ТОП-5 галузей, які забезпечили найбільші надходження до держбюджету, а саме понад 40 млрд. грн, що складає 81% всіх надходжень по управлінню. «Цього року галузі-лідери зі сплати податків до бюджету країни трохи змінили свої позиції у рейтингу, – зазначив Микола Чмерук. Так, до п'ятірки увійшли такі галузі, як:

- транспортна (газорозподільна) – сплачено 10,1 млрд грн, що на 83,7% більше, ніж минулого року за I квартал;
- оптова та роздрібна торгівля – 10 млрд грн що на 30,4% більше, ніж минулого року за I квартал;
- добувна – 8,7 млрд грн що на 1,4,% менше, ніж минулого року за I квартал;
- переробна – 6,5 млрд грн що на 8,7% більше, ніж минулого року за I квартал;
- постачання електроенергії – понад 5 млрд грн що на 19,7% менше, ніж минулого року за I квартал» [47].

Так, податкові надходження транспортної галузі згідно даних податкової служби України у структурі податкових надходжень за галузями економіки у 2020 р. становили 7,6%. Інформація по видах податків наведена у таблиці (2.1).

Таблиця 2.1

**Питома вага транспортної галузі у структурі податкових надходжень України за 2020 р у тис. грн.**

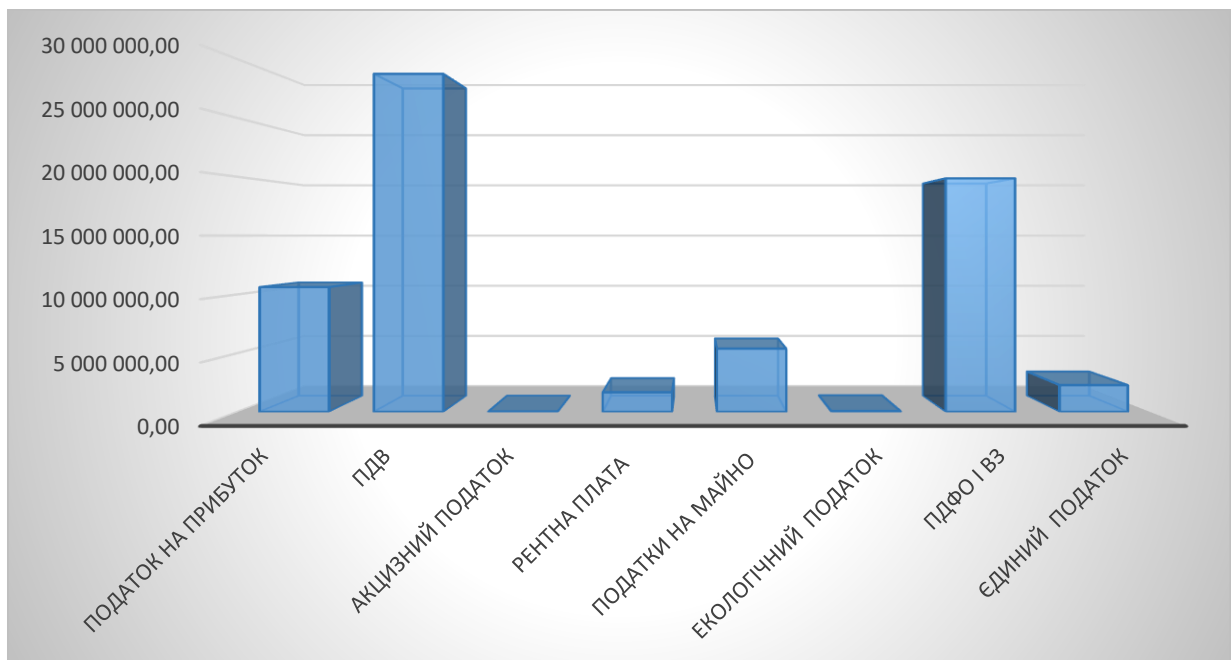
Назва податку	Всього надходжень, тис. грн	Надходження трансп. галузі, тис. грн	Питома вага, %
Податок на прибуток	118471759,7	10 622 520,90	8,97
ПДВ	269589653,3	28 741 524,28	10,66

Акцизний податок	82314860,31	20 732,51	0,03
Рентна плата	57112606,27	1 666 472,64	2,92
Податки на майно	37433380,03	5 380 892,46	14,37
Екологічний податок	5397619,23	56 842,57	1,05
ПДФО і ВЗ	295107274,5	19 861 594,57	6,73
Єдиний податок	38030976,61	2 280 331,40	6,00
Разом:	903458130,04	68 630 911,33	7,60

Джерело [41].

Отже, найвищі показники галузі у загальних надходженнях ПДВ та податку на майно.

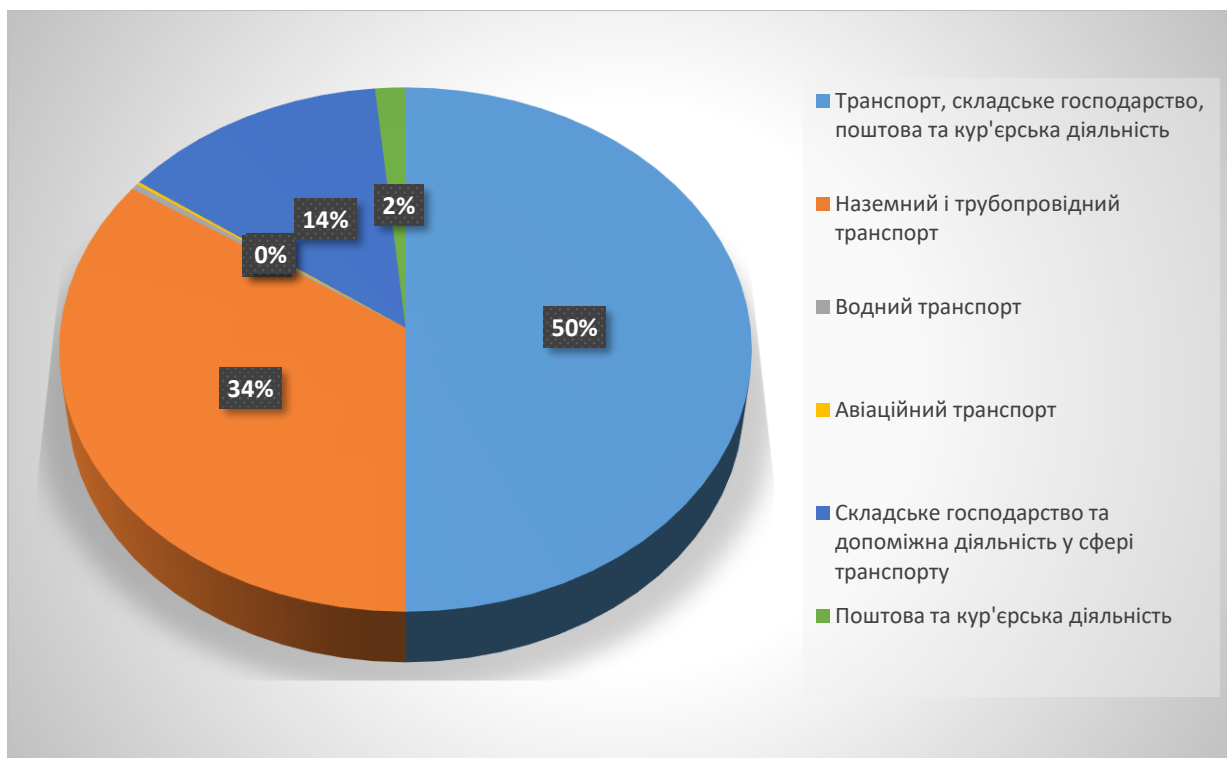
Сама структура податкових надходжень відображена на рис. 2.1.



**Рис. 2.1. Питома вага окремих податків у структурі податкових надходжень транспортної галузі у 2020 р., (тис. грн).**

Джерело [41].

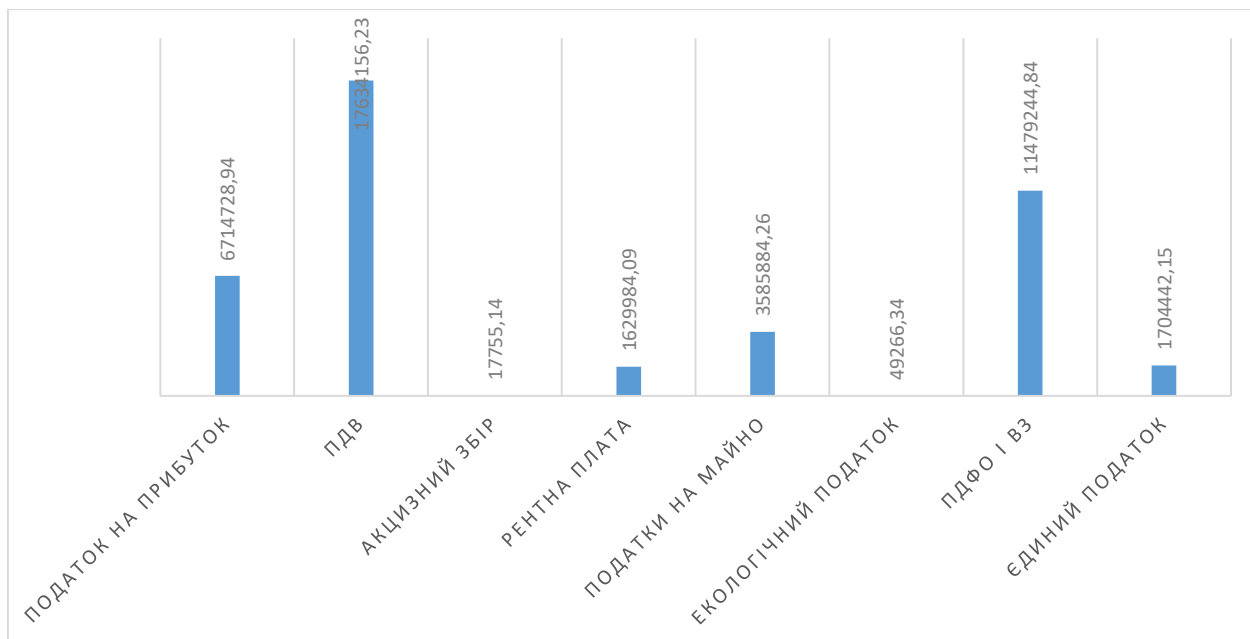
Основними у транспортній галузі видами економічної діяльності є: наземний та трубопровідний транспорт, водний транспорт, авіаційний транспорт, складське господарство та діяльність у сфері транспорту, поштова та кур'єрська діяльність. Структуру податкових надходжень за вказаними видами економічної діяльності наведено на рис. 2.2.



**Рис. 2.2. Структура податкових надходжень транспортної галузі за видами економічної діяльності у 2020 р., %.**

Джерело [41].

Найбільша частка надходжень припадає на наземний та трубопровідний транспорт. Структура податків по даному КВЕД наведено на рис. 2.3



**Рис. 2.3. Податкові надходження за видами податків по КВЕД «Н49» Наземний та трубопровідний транспорт у 2020 р., (тис. грн).**

Джерело [41].

Унікальне географічне розташування України на перехресті торговельних маршрутів надає транспортній галузі потенційні можливості для отримання значних переваг в умовах глобалізації при забезпеченні швидкого розвитку, а також реалізації потенціалу всієї транспортної інфраструктури. Транспортна система є ключовою сферою економіки, а стійке та ефективне її функціонування визначає необхідні та основні умови для забезпечення обороноздатності, національної безпеки та як наслідок цілісності держави, підвищувати рівень життя населення країни з метою формування доходів для Державного бюджету України.

«За роки незалежності транспортна галузь в Україні набула нових якісних стимулів для зростання. Вона забезпечує створення 13% ВВП, а вартість основних засобів виробництва (за первинною оцінкою) складає 35% від загальної вартості виробничого потенціалу країни. В галузі працює 5% зайнятого населення України» [16, с. 8].

Податкова політика країни повинна спрямовуватися на формування стабільної податкової системи із урахуванням збалансованого співвідношення фіскальних та стимулюючих функцій податків. Запровадження додаткових податків та визначення їхнього правового механізму повинні відповідати принципу соціальної справедливості, який закріплюється в системі. У контексті системи майнових податків виявляються ефективні елементи для реалізації принципів соціальної справедливості та регулюючих функцій податків, зокрема:

- вибір певних видів майна в якості об'єктів оподаткування, які можна віднести до складу «предметів розкоші» і застосування підвищених ставок податку;
- звільнення певних категорій платників від оподаткування, виключення з числа об'єктів оподаткування частини майна або окремих видів;
- застосування диференційованих податкових ставок тощо.

Традиційно в податкових системах різних країн світу такими видами майнових зборів і податків виступають податки на нерухоме майно і транспортні податки. Протягом періоду незалежності України, система оподаткування

власників транспортних засобів зазнала значних трансформацій. До прийняття Податкового кодексу України діяв податок на власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів.

«Нормативним актом, що визначав правовий механізм цього податку, був Закон України «Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів» [34]. З прийняттям Податкового кодексу України власники транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів більше не сплачують податок у формі майнового податку. Замість цього був введений інший вид оплати, а саме, збір за першу реєстрацію транспортних засобів. Цей збір був одноразовим платежем, який здійснювався як юридичними, так і фізичними особами при їхній першій реєстрації транспортного засобу в Україні. Важливо відзначити, що перелік охоплюваних засобів був розширений і включав в себе наземний, водний та повітряний транспорт. Введення збору за першу реєстрацію транспортних засобів було обмеженням обов'язку сплати класичного майнового податку, який підлягав систематичній оплаті протягом усього періоду володіння об'єктом оподаткування. Систематична сплата є однією з ознак майнового податку, вимагаючи оплати протягом усього терміну володіння об'єктом оподаткування. До 2015 року окремого майнового податку, що систематично сплачувався власниками транспортних засобів, не існувало.

У 2014 р. відбулось посилення майнового оподаткування, було введено в дію податок на нерухоме майно, яке відмінне від земельної ділянки, водночас із чинним земельним податком. «З 2015 р. в Україні було запроваджено новий місцевий податок у складі податку на майно – транспортний податок. Його правовий механізм визначено у ст. 267 ПК України» [22]. У формуванні податкового обов'язку суттєвими є два елементи правового механізму податку – платник податку та об'єкт оподаткування. Вони визначають підстави для оподаткування, відповідають на питання, на кого та з приводу чого покладається податковий обов'язок щодо конкретного податку. «Саме об'єкт оподаткування, пов'язаний із платником податку або його діяльністю, вимагає реалізації всіх складових елементів податкового обов'язку» [13]. Відповідно до ст. 267.1.1. ПК,

платниками транспортного податку є фізичні та юридичні особи, зокрема нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні легкові автомобілі, що є об'єктами оподаткування. Наприкінці 2015 р. у правовий механізм цього податку були внесені докорінні зміни та змінена база оподаткування. Так, «об'єктом оподаткування визначено легкові автомобілі, з року випуску яких минуло не більше п'яти років (включно) та середньоринкова вартість яких становить понад 750 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року» [25]. А з 2017 р. «у зв'язку із двократним збільшенням мінімальної заробітної плати середньоринкова вартість об'єктів оподаткування зменшилася у два рази до 375 розмірів мінімальної заробітної плати» [29].

Так, виправдано вказати, що заміна фізичного виразу об'єкта оподаткування (об'єм циліндрів двигуна автомобіля) на вартісний показник (середньоринкова вартість понад 375 розмірів мінімальної зарплати) більше відповідає концепції майнових податків, зокрема оподаткуванню предметів розкоші. Цей підхід забезпечує більш вартісне оцінювання об'єкта оподаткування і може відображати його ринкову ціну, враховуючи фінансовий статус власника.

Існують зауваження, які відображають деякі аспекти недосконалості системи оподаткування транспортних засобів. Визначення абсолютної ставки транспортного податку, яка однакова для всіх легкових автомобілів, незалежно від їхньої вартості, може створювати ситуацію, де оподатковуються різні за вартістю майнові об'єкти однаковою сумою. Додатково, виключення з обліку інших транспортних засобів, окрім легкових автомобілів, обмежує широкий спектр можливостей для реалізації принципу соціальної справедливості в оподаткуванні майна.

Розгляд внесення змін в систему оподаткування, враховуючи не тільки тип, а також вартість транспортних засобів, повинно стати кроком в напрямку більш екітабельної і раціональнішої системи оподаткування майна. Також, і сама побудова статей, які регулюють правовий механізм зазначеного податку, є

недосконалою. Податковий кодекс не містить поняття «легковий автомобіль» або «транспортний засіб». Понятійний апарат в даній галузі визначено Законом України «Про автомобільний транспорт». Згідно до ч. 4 статті 1 Закону України «Про автомобільний транспорт», «автомобільний транспортний засіб – колісний транспортний засіб (автобус, вантажний та легковий автомобіль, причіп, напівпричіп), який використовується для перевезення пасажирів, вантажів або виконання спеціальних робочих функцій» [24]. Згідно з ч. 6 статті 1 даного Закону, «автомобіль легковий – це автомобіль, що за своєю конструкцією і обладнанням призначений для перевезення пасажирів із кількістю місць для сидіння не більше ніж дев'ять із місцем водія включно» [24].

Було би логічним під час визначення об'єктів оподаткування керуватися, термінологією статті 14 Податкового кодексу України (в разі внесення відповідних змін), і також відповідними товарними позиціями «Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТ ЗЕД)» [45], що дало б змогу виключити неоднозначне тлумачення під час практичного застосування норм ПК України.

Отже, зауваження щодо назви «транспортний податок» та обмеженого кола об'єктів оподаткування відображають важливі питання щодо точності та ефективності системи оподаткування транспортних засобів в державі.

Назва «транспортний податок» може викликати непорозуміння, оскільки обмеження об'єктів оподаткування лише легковими автомобілями не відображає повністю суті оподаткування транспортних засобів загалом. Пропозиція розширити об'єкти оподаткування та враховувати загальноєвропейські тенденції може сприяти створенню більш справедливої та відповідальної системи оподаткування транспортних засобів. Потрібно врахувати не лише тип, а й вартість, старість, та можливо екологічні показники транспортних засобів для більш точного визначення об'єктів та розміру оподаткування.

Так, врахування європейських тенденцій у розвитку податкових систем є важливою частиною створення сучасної та конкурентоспроможної системи оподаткування. Із урахуванням інтернаціонального досвіду та найкращих

практик можна досягти більшої ефективності, справедливості та прозорості у сфері оподаткування. Реформування податкового законодавства повинно спрямовуватися на створення прогресивних та економічно ефективних механізмів оподаткування, які відповідають сучасним викликам та стандартам. Важливо враховувати не лише економічні аспекти, але й соціальні та екологічні фактори для досягнення більшого балансу та сталого розвитку. Запозичення ідей та рішень з європейських податкових систем може сприяти підвищенню ефективності та конкурентоспроможності податкової системи України.

Врахування параметрів, пов'язаних з екологічним впливом, об'ємом або потужністю двигуна, та масою транспортного засобу як бази оподаткування, є однією з ключових тенденцій в практиці європейських країн щодо оподаткування транспортних засобів. Цей підхід спрямований на стимулювання вибору більш екологічно чистих автомобілів та сприяння загальному зменшенню впливу транспорту на навколишнє середовище. Такий метод оподаткування відображає сучасні тенденції до сталого розвитку та збалансованого використання ресурсів. Врахування екологічних критеріїв може визначити більш ефективні рішення для прискорення переходу до автомобільного парку, який споживає менше пального та має менший вплив на клімат та довкілля. Ці принципи можуть бути корисними при розгляді можливостей удосконалення системи оподаткування транспортних засобів в Україні, зокрема для врахування екологічних параметрів у визначенні оподаткованої бази. Застосування пільгових ставок під час оподаткування екологічно чистих автотранспортних засобів, зокрема електричних та гібридних автомобілів, є обґрунтованим та сприяє стимулюванню переходу до більш екологічно чистих технологій. Це може бути частиною стратегії зменшення впливу транспорту на навколишнє середовище та сприяти зменшенню викидів шкідливих речовин. Пільгові ставки можуть включати знижені податки на власників електричних та гібридних автомобілів, зменшення вартості реєстрації та інші фіскальні стимули. Такий підхід може зробити екологічно чисті транспортні засоби більш доступними та привабливими для споживачів, що сприяє їхньому широкому поширенню. Це



також може бути частиною ширшого стратегічного плану уряду щодо підтримки сталого розвитку та енергоефективності в транспортному секторі.

Впровадження принципу справедливості в питанні оподаткування майна варто реалізовувати шляхом збільшення переліку видів об'єктів, що підлягають до оподаткування транспортного податку та визначенням ставок даного податку залежно від виду транспортного засобу та його вартості. Особливістю правового механізму цього податку в європейських країнах є високий ступінь деталізації об'єктів та баз оподаткування (термін використання, типи транспортних засобів, потужність, обсяг циліндрів двигуна, довжина, маса тощо), «застосування кількох видів баз та масштабів оподаткування (об'єм циліндрів двигуна, потужність двигуна та довжина транспортного засобу), а також зумовленість бази та масштабу оподаткування видом об'єкта оподаткування» [50, с. 121].

Врахування транспортних засобів немасового попиту, таких як повітряні та водні судна, у системі майнового оподаткування може бути важливим елементом для забезпечення дохідної частини місцевих бюджетів та збалансованого розподілу фінансових ресурсів. У зв'язку з тим, що в Україні власники цивільних повітряних суден та водних транспортних засобів певних категорій не сплачують майновий податок, може виникати нерівновага у фіскальному обтяженні різних видів транспорту. Врахування цих транспортних засобів у системі оподаткування може сприяти не лише збільшенню доходів місцевих бюджетів, але й створенню більш справедливого та рівноважного підходу до оподаткування різних категорій майна. Такий підхід відображає принцип справедливості та рівності перед законом для всіх власників транспортних засобів. Проте вказані об'єкти є дуже зручними для адміністрування, тому що їм характерна візуальна наочність і обов'язковість державної реєстрації. Розширення переліку об'єктів оподаткування транспортного податку на цивільні повітряні та водні транспортні засоби може бути важливим кроком для дотримання принципу соціальної справедливості в системі майнового оподаткування. Таке розширення дозволить враховувати різноманіття видів транспорту та їхній реальний внесок у фінансову базу

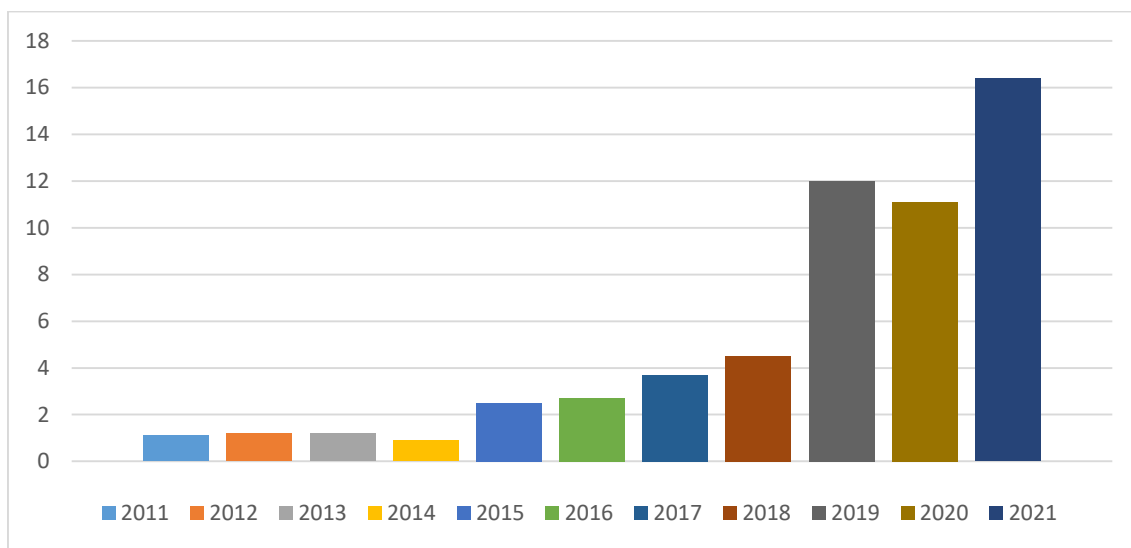
місцевих бюджетів. Прогресивне оподаткування всіх об'єктів транспортного податку може бути ефективним механізмом для урахування різних соціально-економічних умов власників транспортних засобів. Цей підхід дозволяє встановлювати оподаткування в залежності від різних параметрів, таких як вартість транспортного засобу, екологічні характеристики, використання та інші. Такий комплексний підхід може забезпечити більш справедливий розподіл фіскального навантаження, а також враховувати специфіку різних видів транспорту в контексті їхнього внеску у розвиток місцевих громад та держави в цілому.

Що стосується надходжень до зведеного бюджету акцизного податку з транспортних засобів, то у 2021 році вони склали 16,4 млрд грн та зросли на 5,3 млрд грн, або у 1,5 рази. При цьому обсяги реалізації транспортних засобів у 2021 році зросли на 35,4%, а курс гривні по відношенню до євро збільшився з 30,8 грн/євро у 2020 році до 32,3 грн/євро у 2021 році (на 4,9%). Законом України від 15.04.2021 № 1402 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо справляння податків і зборів, інших обов'язкових платежів, об'єктом оподаткування яких є транспортні засоби» запроваджено тимчасові пільгові ставки акцизного податку для розмитнення вживаних автомобілів з європейською реєстрацією, яким понад 5 років, які були ввезені на територію України до 31.12.2020 [17].

Динаміку надходжень акцизного податку з транспортних засобів до держбюджету наведено на рис. 2.4.

Що стосується екологічного податку, то на сьогодні в Україні спостерігається погіршення екологічної ситуації. «Серед усіх транспортних засобів автотранспорт залишається основним джерелом забруднення атмосферного повітря та порушення екологічної рівноваги. Для транспортних засобів використовують пальне з різних видів нафтопродуктів і мастил, леткі фракції яких у складі відпрацьованих газів дизельних та бензинових двигунів внутрішнього згорання забруднюють практично всі об'єкти довкілля» [14]. В цій ситуації питання щодо скорочення викидів забруднюючих речовин повинно

вирішуватись на найвищому рівні держав світу, в той же час, в межах кожної країни потрібно створювати відповідні умови користувачам палива, які би дали змогу зменшити рівень впливу на довкілля.



**Рис. 2.4. Динаміка надходжень акцизного податку з транспортних засобів до держбюджету у 2011 – 2021 рр., млрд. грн**

Джерело: Державна казначейська служба, Міністерство фінансів

Оподаткування та надання податкових знижок для осіб, які переобладнують свої транспортні засоби для використання біопалива, може бути ефективним стимулом для зменшення викидів та підтримки використання екологічно чистих видів пального. Надання податкових знижок у цьому контексті може бути реалізоване наступним чином:

1. Визначення біопаливних транспортних засобів (БТЗ): встановлення чіткого визначення та критеріїв для біопаливних транспортних засобів. Врахування різних видів біопалива, таких як біоетанол, біодизель, біогаз, у визначенні.

2. Стимулювання переобладнання: надання податкових знижок та пільг для осіб, які проводять переобладнання свого транспортного засобу для використання біопалива. Застосування системи податкових кредитів чи знижок, які можуть бути враховані при розрахунку податкових зобов'язань.

3. Деталі податкової знижки: визначення конкретного розміру податкової знижки або пільги в залежності від виду та обсягу використання біопалива.

Уточнення умов та термінів, за яких особа може отримати податкову знижку.

4. Документальна підтримка: забезпечення необхідної документації, яка підтверджує факт переобладнання транспортного засобу та використання ним біопалива.

5. Інформаційна кампанія: здійснення інформаційних кампаній для свідомості громадян про переваги та можливості податкових знижок для біопаливних транспортних засобів.

Заходи такого роду можуть сприяти активізації переходу на екологічно чисті види пального та визначити конкретні стимули для громадян, щоб вони активно приймали участь у зменшенні впливу транспорту на навколишнє середовище.

## **2.2. Адаптація оподаткування транспортної галузі до умов воєнного часу**

Всі конфлікти, перш за все, представляють собою економічні війни, тому важливо, щоб економіка та бізнес функціонували ефективно. Для досягнення цього держава повинна адаптувати податкове навантаження та податкові правила до умов воєнного конфлікту, сприяючи виживанню підприємств у таких умовах. У цьому аспекті розглянемо коротко, як саме податкове законодавство для бізнесу зазнало змін під впливом військової агресії російської федерації.

Одним із кроків стало «Нульове» мито в Україні, яке запровадили 24 березня. Тоді влада пояснювала: робить це, щоб люди могли дешево купити автівки в Європі замість тих, що втратили під час бойових дій. І одразу ж на кордоні в Польщі, Словаччині і Угорщині з'явилися величезні черги. У Верховній Раді підраховали, що за майже чотири місяці повномасштабної війни українці втратили близько сто тисяч автівок. До того ж від моменту, коли діє «нульове» мито, до країни завезли з Європи вдвічі більше автівок. Тож вирішили

все скасувати, щоб, зокрема, і бюджет наповнити.

Якщо рахувати пільгу, «то вона коштувала бюджету приблизно за весь період від 9 квітня до першого липня понад 19 мільярдів гривень. Чи можемо ми говорити, що це прямі втрати бюджету – напевно ні, тому що це некоректно, тому що звичайно ж, якщо не було цієї пільги, люди не завозили б таку кількість авто, - пояснює народний депутат Ярослав Железняк» [38].

Ідея «нульового розмитнення автомобілів була хороша, бо існувала велика потреба і для фронту, і для волонтерів. Але з часом це перетворилося на бізнес: можливістю скористалися недобросовісні підприємці. Навіть європейські партнери почали на це звертати увагу: розуміємо, коли купують дешеві марки автомобілів, але вже коли почали завозити елітні авто, європейці почали ставити питання: ви просите гроші, а везете такі дорогі авто. Хоч наші митники кажуть, що це була невелика кількість, але навіть один такий автомобіль компрометує саму ідею. Крім того, легальні продавці авто почали казати, що вони несуть збитки. Адже була, хай і невелика, але різниця в ціні між привезеним з-за кордону й авто, що офіційно продається в Україні, а коли купується у нелегального продавця автомобіля – це жодних податків» [36].

З 1 липня 2022 р. в Україні знову оподатковуються імпортовані товари. Верховна Рада України скасувала не лише пільгове розмитнення автомобілів, а також повернула назад мита та ПДВ на всю продукцію, яка завозиться до України.

Також зазнали змін процедури адміністрування, обліку та контролю платників податків транспортної галузі. «Законом України № 2120-ІХ від 15.03.2022 р. на час воєнного стану» [27] призупинено перебіг податкових строків, точніше строків давності, передбачених статтею 102 ПК України. Зупинення податкових строків передбачено також і пунктом 69.9 підрозділу Х розділу ХХ ПК України. Передбачено: «пеня за статтею 129 ПК України» [6] не буде нараховуватись, а раніше нарахована – буде підлягати списанню, коли таке правопорушення є наслідком введення військового стану. В той же час збитки, заподіяні бездіяльністю державного контролюючого органу, спричинені

військовим станом, не підлягають відшкодуванню.

Мораторій на проведення податкових перевірок, який встановлений ще в 2020 році через пандемію COVID-19, було зупинено та замінено аналогічним мораторієм на період військового стану. «Законом 2142-IX від 24.03.2022 р. у пп. 69.2 п. 69 підрозділу 10 розділу XX ПК України передбачено, що на час воєнного стану податкові перевірки не розпочинаються, а розпочаті перевірки зупиняються. Виключенням з цієї заборони є фактичні перевірки та камеральні перевірки у зв'язку із бюджетним відшкодуванням, перевірки декларацій платників єдиного податку 4-ї групи» [27]. Але 12 травня 2022 року «було прийнято в цілому законопроект № 7360, яким відновлено і документальні перевірки податкової звітності» [15].

Було встановлено цінове регулювання на ряд товарів, податкова служба отримала право під час військового стану проводити контроль і спостереження за дотриманням встановлених фіксованих цін державою, максимальних цін та максимальних рівнів торговельної надбавки. Даний контроль можна здійснити шляхом проведення реальних перевірок. Для них, поки що, лише дві підстави: це письмове звернення споживача та надходження інформації від інших служб. Законом «2142-IX від 24.03.2022 р. було передбачено, що у випадку відсутності можливості у платника податків виконати податкові обов'язки (будь-які) через бойові дії чи введення військового стану, такий платник податків має їх виконати протягом 6 місяців після припинення або скасування воєнного стану. А фізичні особи, що безпосередньо приймають участь у відсічі збройної агресії – протягом 1 місяця з дня появи такої можливості» [28]. Але законопроект № 7360, що був прийнятий 12 травня 2022 року, ці строки змінив: шестимісячний строк для бізнесу було скорочено до 2 місяців. А от для платників податків – ФОП збільшено до шістдесяти днів. На час воєнного стану також дозволено подання звітності та іншої документації в паперовій формі.

Виправляти помилки в поданих звітних деклараціях без застосування штрафів було можливо тільки до 20 липня 2022 року. Перебіг термінів стосовно взяття податковою службою на облік нового платника податків було

призупинено. Причиною тоді було блокування реєстрів, які були відновлені пізніше.

Усі операції, пов'язані з відчуженням майна на користь Збройних Сил України, інших воєнізованих формувань чи державних органів, не розглядаються як операції з реалізації з метою оподаткування, зокрема стосовно підакцизних товарів. З метою забезпечення потреб у обороні військово-цивільні адміністрації мають право звільняти майно від податкової застави у спрощеному порядку. Такі заходи спрямовані на підтримку оборонної готовності та є відповіддю на виклики воєнного конфлікту. Також було передбачено алгоритм дій на випадок втрати чи пошкодження первинних бухгалтерських документів по причині бойових дій чи через окупацію. Платник податків повинен подати в податкову лист в довільній формі, де вказує про неможливість збереження та вивизення первинних бухгалтерських документів або вказує про їх знищення. Тоді платник отримує імунітет стосовно перевірок вказаних періодів. А дані фінансової звітності не повинні бути піддані сумніву тільки через відсутність первинних документів, що підтверджують результат зазначений у звітності. В цей же час запроваджується презумпція правомірності вчинків платника податків, та їхня неправомірність повинна доводити податкова служба. Але якщо із даного приводу податкова служба винесе повідомлення-рішення, тоді до винесення кінцевого рішення по процедурі його оскарження контролюючий орган не зможе піддавати сумніву інформацію наданої податкової звітності.

Щоб врегулювати питання, що стосуються оподаткування безоплатно отриманих ТМЦ в якості гуманітарної або благодійної допомоги, у пп. 165.1.54 статті 165 та пп. 170.7.2 статті 170 Податкового кодексу України було передбачено, що такі суми благодійної допомоги не будуть враховуватись до складу доходу фізосіб у випадках, коли такими особами являються учасники бойових дій або діючі працівники чи службовці різних воєнізованих формувань і правоохоронних органів, працівники сил цивільного захисту та різних підприємств, установ, організацій, які задіяні до проведення заходів з національної безпеки та оборони, стримування збройної агресії та її відсічі,

фізособи, які проживають в населених пунктах, в яких проходили бойові дії, чи переселенці. Законом було встановлено, що ФОП та особи, які здійснюють незалежну професійну діяльність та є на загальній системі оподаткування, зможуть включати до складу витрат суми чи товари, які були передані ЗСУ чи іншим воєнізованим формуванням або державі на потреби оборони. Щодо доходів фермерів, то в пункті 23 підрозділу 1 розділу XX податкового кодексу України передбачили, що під час дії воєнного стану та у випадку реалізації власної продукції сільського господарства податковому агенту доходи, що отримані від нього, будуть оподатковуватися даним податковим агентом. Значить у випадку реалізації власної продукції другому агровиробнику або трейдеру, то останній повинен виконати роль податкового агента та утримати військовий збір і ПДФО. В той же час такі податкові агенти в податковому розрахунку зазначають тільки загальну суму оплаченого доходу фізичним особам і не зазначають окремі операції, а також персональні ідентифікаційні дані отримувачів доходів.

Зміни також торкнулися і ПДВ у воєнний час. Підприємствам транспортної галузі протягом військового стану, при наявності простроченої заборгованості перед бюджетом, яка виникла через форс-мажорні обставини у зв'язку із війною, пеня в розмірі сто двадцять відсотків облікової ставки національного банку України не буде нараховуватися. Також визначено, що під час дії воєнного стану не розглядається як використання в операціях, які не підлягають оподаткуванню або не є господарською діяльністю, якщо товари, придбані з ПДВ, були знищені або втрачені через військову агресію. Також до таких операцій відноситься передача таких товарів у власність держави чи місцевого самоврядування, зокрема на потреби оборони. Також, операції з безоплатної передачі на користь Збройних Сил України чи інших воєнізованих формувань не розглядаються як постачання товарів. У зв'язку з військовою агресією Росії було тимчасово відключено багато реєстрів для забезпечення їх захисту та збереження інформації, зокрема Єдиний реєстр податкових накладних. Таким чином, законодавцем встановлено, що під час воєнного стану реєстрація податкових



накладних та коригування розрахунків не проводяться, а включення податкового кредиту здійснюється на основі паперових документів, відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Одночасно з цим визначено, що протягом 6 місяців після припинення воєнного стану платники податків повинні здійснити реєстрацію всіх податкових накладних та розрахунків коригування за цей період. Суми податкового кредиту будуть уточнені з урахуванням даних податкових накладних та розрахунків коригування, які будуть зареєстровані у Єдиному реєстрі податкових накладних. Законопроект № 7360, що було прийнято в цілому 12.05.2022 року, передбачено відновлення податкового обов'язку з подання звітності, сплати податків та реєстрації податкових накладних і розрахунків-коригувань у Єдиному реєстрі податкових накладних для платників, які мають можливість вчасно це виконувати. Перелік документів, які засвідчуватимуть неможливість виконання податкових обов'язків, буде визначений Міністерством фінансів. Зазначено також, що цей законопроект передбачав реєстрацію податкових накладних за лютий-травень 2022 року не пізніше 15 липня. Суми податкового кредиту за товари, які були придбані, але знищені внаслідок бойових дій, включаються до податкового кредиту, але не підлягають бюджетному відшкодуванню.

У структурі затрат транспортної галузі суттєву питому вагу займають ПММ. З метою поліпшення ситуації з паливом під час війни було введено зниження ставки ПДВ до 7 відсотків на імпорт бензину, важких дистилатів, скрапленого газу, нафти і сирі нафтопродукції. Акцизна ставка на ці товари встановлюється на рівні 0,00 євро за 1000 літрів. Податковий кредит, утворений під час воєнного стану завдяки таким постачанням, не підлягає бюджетному відшкодуванню і зараховується до складу податкового кредиту у наступному звітному періоді. Позитивним для транспортної галузі стало те, що на час воєнного стану встановлено виняток від обов'язкової сплати акцизного податку на паливо, скраплений газ та нафтопродукти. Також звільняється від акцизу імпорт броньованих автомобілів з метою оборони та протидії агресії, а також

операції, пов'язані із фізичною передачею підакцизних товарів Збройним Силам України та іншим воєнізованим формуванням чи державі, в тому числі у вигляді гуманітарної допомоги або в рамках примусового відчуження/вилучення для потреб оборони.

У випадку неможливості зареєструвати акцизну накладну в Єдиному реєстрі акцизних накладних тимчасово дозволяється переміщення пального або спирту етилового за умови дотримання додаткових вимог до товарно-транспортної накладної. Остання повинна містити всю інформацію, яка зазвичай включалася б до відповідної акцизної накладної. Платники податків (фізичні особи), які через безпосередню участь у воєнних діях не встигли виконати податкові обов'язки щодо акцизу, звільняються від відповідальності за невиконання, якщо вони виконають ці обов'язки протягом 1 місяця з дня припинення обставин, що заважали їх виконанню. Однак, згідно з законопроектом № 7360, який було прийнято 12.05.2022 року, цей термін збільшено до 60 днів.

Облік пального та спирту етилового на акцизних складах, які зазнали руйнувань або розташовані у зоні бойових дій чи окупації, проводитиметься на основі даних інвентаризації, яка буде проведена після відновлення їхньої функціональності.

Всі платники єдиного податку, в тому числі ті, що здійснюють діяльність у транспортній галузі, 1-3 групи звільнені від сплати податку на додану вартість у випадку імпорту товарів, але крім платників податку, які сплачують єдиний податок де ставка три проценти (тобто є платниками даного податку). З 01 квітня 2022 р. ФОП – платники єдиного податку 1 та 2 групи мали право не сплачувати єдиний податок. Звітна податкова декларація відповідно за такий період діяльності не заповнювалась. Для платників 3-ї групи було тимчасово скасовано обмеження за обсягом доходу, та надана можливість змінити ставку податку, переходячи на 2 відсотки. Проте суб'єкти господарювання, які не можуть скористатися цими тимчасовими особливостями, включають ті, що проводять операції з обміну іноземною валютою, здійснюють операції з певними

підакцизними товарами та корисними копалинами, є фінансовими компаніями, нерезидентами, а також філіями, представництвами та підрозділами неплатників єдиного податку. Ряд підприємств транспортної галузі, платники ПДВ, котрі до переходу на оплату двохвідсоткового єдиного податку раніше були платниками податку на додану вартість, звільнялися від нарахування та від сплати податку на додану вартість, відповідно їхня реєстрація платником даного податку була призупинена, також всі податкові обов'язки з податку були призупинені.

В той же час звільнення від податку на додану вартість не застосовувалося до операцій з імпорту, так само і до операцій із постачання товарів на території України, які мали походження з держави-агресора. На момент впровадження було не достатньо зрозуміло, яким чином працюватиме дана норма. Звітний податковий період для таких єдинників становив календарний місяць (окрім ряду випадків, зазначених у пункті 9.7 підрозділу 9 розділу XX Податкового кодексу України), також сума податкового зобов'язання відповідно мала підлягати сплаті протягом десяти календарних днів після спливу терміну подання відповідної декларації. Тому для обрання чи переходу на таку спрощену систему оподаткування, такий платник з «воєнною» специфікою, суб'єкт господарювання подавав заяву. Також розрахунок доходу не подавався за попередній календарний рік. Суб'єкт господарювання в таких випадках вважався платником єдиного податку 3-ї групи за двох процентною ставкою:

- з 01.04.2022 р. – у випадку подання заяви до 01.04.2022 р.;
- з слідуєчого робочого дня після подачі заяви – у випадку її подачі після 01.04.2022 р.;
- з дня державної реєстрації нового суб'єкта, який впродовж десяти днів подав таку заяву.

Тоді передбачалося, що з першого числа місяця, що настає за припиненням або скасуванням воєнного стану, платники єдиного податку третьої групи, які користувалися ставкою 2 відсотки, автоматично повертаються до системи оподаткування, на якій вони перебували до обрання цієї ставки. Крім того, платник податку має право самостійно відмовитися від використання

тимчасових «воєнних» умов єдиного податку. Згідно з вказаним положенням, за товарами/послугами, які були придбані чи виготовлені з ПДВ до переходу на єдиний податок і використовувалися під час оподаткування за ставкою два відсотки, в операціях, що не є об'єктом оподаткування за ПДВ, платник податку повинен не пізніше останнього дня звітного періоду, в якому відбулося відновлення його реєстрації як платника ПДВ, нарахувати податкові зобов'язання відповідно до пункту 198.5 статті 198 Податкового кодексу України. Важливо зазначити, що Кабінет Міністрів України має право встановлювати додаткові особливості нарахування та сплати єдиного податку відповідно до встановлених норм законодавства. Для платників транспортної галузі, які раніше були платниками податку на прибуток, передбачено особливості щодо зміни системи оподаткування. Зокрема, надміру сплачена сума грошових зобов'язань з податку на прибуток підприємств, яка існує на дату переходу на сплату єдиного податку, зберігається до відновлення загальної системи оподаткування і може бути врахована при погашенні грошових зобов'язань з цього податку. Від'ємне значення об'єкта оподаткування податком на прибуток, що існувало на дату переходу на сплату єдиного податку, може бути враховане для зменшення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств після відновлення його сплати.

Платник, який впродовж календарного року переходив на сплату єдиного податку за ставкою два відсотки, і вирішив відновити сплату податку на прибуток підприємств у тому ж році, повинен скласти та подати податкову декларацію з податку на прибуток підприємств наростаючим підсумком з початку календарного року, але без врахування періоду, протягом якого він був на єдиному податку. Іншими словами, податкова декларація буде включати дані про прибуток підприємства з урахуванням періоду до переходу на єдиний податок та з початку року до моменту відновлення сплати податку на прибуток, але не буде враховувати період перебування на єдиному податку в тому ж році. Проте для цілей трансфертного ціноутворення обсяг річного доходу від діяльності розраховується разом з доходами, отриманими як платником єдиного

податку. Законопроектом № 7360, прийнятим 12.05.2022р., передбачено, що платники податку, які перейшли на спрощену систему оподаткування зі сплатою 2 відсотків, звільняються від відповідальності за несвоєчасне виконання податкових обов'язків з 24 лютого 2022 року, якщо почали сплачувати податки протягом 60 днів із дня переходу на спрощену систему. Та 30 червня Верховна Рада прийняла законопроект №8401 про скасування двох відсоткового єдиного податку.

Законом було звільнено від оподаткування, у випадку коли об'єкти були розміщені на територіях, де ведуться (або велися) бойові дії, чи на територіях, які є тимчасово окуповані збройними формуваннями країни-агресора:

- від «плати за землю (земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності);
- від загального мінімального податкового зобов'язання з власників землі;
- від екологічного податку, якщо стаціонарні джерела забруднення розташовані на таких територіях;
- від податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки» [26].

Відповідно зазначені об'єкти також звільняються від оподаткування, у випадках, коли вони були пошкоджені в результаті військової агресії ворога. Серед таких об'єктів є немало, які здійснювали діяльність у транспортній галузі.

Також, на час до припинення або до моменту скасування воєнного стану на всій території України, штрафні санкції через порушення вимог Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій» [31] не застосовувалися, окрім санкцій через порушення умов щодо здійснення розрахункових операцій під час продажу підакцизних товарів.

До Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [32] тож було внесено ряд тимчасових змін, якими було передбачено, що із 1 березня 2022 року самозайняті особи (фізичні особи-підприємці і особи, які здійснюють незалежну професійну діяльність), та члени фермерських господарств можуть не оплачувати за себе єдиний внесок і також не здавати відповідну декларацію.

«Платники єдиного податку мають право не сплачувати єдиний внесок за мобілізованих на військову службу працівників протягом періоду мобілізації, визначеного Указом Президента України від 24 лютого 2022 року № 69/2022 «Про загальну мобілізацію» [30]. Нараховані суми єдиного внеску в такому випадку сплачуються за рахунок бюджету, за виключенням періодів, де такі працівники мали доходи у формі грошового забезпечення та з яких було оплачено єдиний внесок. Щоб визначити суму єдиного внеску, котра підлягає сплаті за рахунок коштів державного бюджету за працівників, що мобілізовані, платник такого єдиного внеску повинен розрахувати та відобразити у звітності суму єдиного внеску.

Також, на час дії військового стану, а також протягом 3-х місяців після його закінчення:

- штрафні санкції, що визначені частиною 11 ст. 25 цього Закону, не застосовуються;
- пеня не нараховується, а раніше нарахована пеня за дані періоди повинна бути списаною;
- встановлюється заборона на проведення документальних перевірок щодо правильного нарахування, обчислення і оплати єдиного внеску. Документальні перевірки щодо правильності нарахування, обчислення і оплати єдиного внеску, були розпочаті до 24.02.2022 р. і були не завершені, мали бути зупинені по останній календарний день 3-го місяця з моменту припинення або скасування воєнного та надзвичайного стану.

## **Висновки до розділу 2.**

Стратегічним напрямом реформування фіскальної політики залишається подальше розширення бази оподаткування шляхом упорядкування застосування податкових пільг та інших закріплених вилучень, руйнуванням схем ухилення від сплати податків, а також, залучення до оподаткування тіньових обігових коштів, що одночасно сприятиме зниженню навантаження бізнесу та сприятиме досягненню цілей сталого розвитку – подолання бідності та розвитку економіки.

В Україні варто підвищувати податки за забруднення навколишнього природного середовища, викиди забруднюючих речовин транспортними засобами. Потрібно привести систему оподаткування у відповідність з пріоритетами державної політики соціально-економічного розвитку країни, запровадити зміни до податкового законодавства та спростити його, змінити методи адміністрування податків на більш ефективні, відкриті та підзвітні суспільству.

Що стосується адаптації оподаткування автомобільної галузі до умов воєнного часу, то за неповні перші 3 місяці військової агресії Верховна Рада України змогла прийняти 8 законів, котрими були внесені зміни до ПК України. Інтенсивно проводилась нормотворча робота. Податкове законодавство країни дуже радикально змінилось та і надалі продовжуватиме змінюватись. Єдиний податок, котрий майже не зазнав змін – це податок на прибуток підприємств. В першу чергу це було викликано тим, що він в основному регулюється стандартами бухобліку, ніж ПК України. Отже, потрібно постійно уважно слідкувати за наявними змінами законодавства, з метою своєчасного реагування на них.

### РОЗДІЛ 3

## НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ ТРАНСПОРТНОЇ ГАЛУЗІ В УКРАЇНІ

Україна розробила національну транспортну стратегію, період дії якої до 2030 р. визначає напрями вдосконалення якості надання всіх транспортних послуг, прогнозує наближення рівня їхнього надання і розвитку транспортної інфраструктури до стандартів європейських країн. Також стратегія покликана підвищити рівень безпеки та зменшити негативний вплив на довкілля. У цьому контексті важливо розглядати необхідність децентралізації завдань та функцій органів виконавчої влади, впровадження антикорупційної політики і корпоративного керівництва у державному економічному секторі.

Розробка Стратегії з використанням збалансованого підходу, який передбачає реагування на майбутнє зростання та зміну попиту на послуги транспорту, свідчить про прагнення до сталого розвитку та врахування важливих чинників, таких як економічний розвиток, покращення якості життя населення і ефективне використання ресурсів.

Стратегія також відповідає міжнародним зобов'язанням, зокрема, Угоді про асоціацію між Європейським Союзом та Україною. Врахування положень цієї Угоди підкреслює прагнення до гармонізації та впровадження європейських стандартів у транспортній галузі України.

Такий комплексний підхід до стратегічного планування розвитку транспортної галузі дозволяє враховувати різноманітні аспекти, такі як економічні, екологічні та соціальні фактори. Розробка ефективного державного управління, визначення напрямків розвитку галузі та дотримання міжнародних стандартів є важливими компонентами для досягнення цілей та завдань стратегії до 2030 року.

Загальна мета Стратегії для розвитку транспортної галузі України до 2030 року є визначення концептуальних засад формування та впровадження



державної політики у галузі транспорту. Основні напрями мети включають:

- створення інтегрованого транспортного комплексу: стратегія прагне до формування комплексної системи транспортних засобів та інфраструктури, яка буде ефективно інтегрована в світову транспортну мережу;

- виконання потреб населення у перевезеннях: стратегія покликана забезпечити населення зручним та доступним транспортом, що відповідає вимогам якості та безпеки;

- покращення умов для бізнесу: однією з цілей є створення умов, що будуть сприяти підприємницькій активності та забезпечать конкурентоспроможність національної економіки.

Ці завдання спрямовані на досягнення ефективності та конкурентоспроможності транспортного сектору, а також на задоволення потреб громадян та розвиток економіки країни. Транспорт є інноваційною галуззю. Тенденції даної галузі зазначені у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1.

### Тенденції транспортної галузі

№ п/п	Назва
1	висока технологічна складність транспортних засобів та ергономічність, супутникова навігація, інтелектуальні транспортні системи, інформаційні технології, електронний документообіг;
2	застосування композитних матеріалів, покращення аеродинаміки, зниження металоємності та безпечності транспортних засобів;
3	паливна економічність та екологічність транспортних засобів, примінення альтернативних видів палива, а також «зелених» видів транспорту;
4	масова контейнеризація, мультимодальність, інтероперабельність транспортних систем у числі ланцюгів поставок;
5	прискорення і забезпечення вчасної доставки вантажів і пасажирів завдяки більш швидкісним видам транспорту та розвитку транспортної логістики;
6	забезпечення для населення транспортної доступності, високої мобільності трудових ресурсів, збільшення дальності, а також скорочення часу поїздок пасажирів в мегаполісах;
7	насичення автомобілізацією в розвинених країнах, та її стримування в містах через розвинений громадський транспорт.

Джерело: складено на основі [19].

Для досягнення статусу регіональної транспортної «наддержави» Україна повинна враховувати глобальні тенденції та інтегрувати їх в стратегію розвитку

свого транспортного сектору. Ось кілька ключових елементів, які можуть допомогти створити високотехнологічну транспортну систему:

1. Інтеграція «Зелених» технологій: впровадження та підтримка технологій, спрямованих на зменшення екологічного впливу транспортного сектору. Це може включати в себе перехід до електричних транспортних засобів, розвиток альтернативних джерел енергії та зменшення викидів.

2. Інтелектуальні транспортні системи (ІТС): використання сучасних технологій для оптимізації руху та керування транспортним потоком. Розумні системи світлофорів, маршрутизація на основі даних про трафік і інші ІТС можуть покращити продуктивність.

3. Електронна логістика та управління ланцюгом постачання: застосування електронних систем для управління та відстеженням вантажів, що дозволяє ефективно координувати транспорт, склади та інші елементи ланцюга постачання.

4. транспортні засоби з автономним управлінням: розвиток автономних транспортних засобів, які можуть покращити ефективність перевезень та забезпечити безпеку на дорозі.

5. Глобальне підключення та інтермодальність: розробка та підтримка систем, які дозволяють легко переміщатися між видами транспорту, для забезпечення ефективного використання різних транспортних засобів.

6. Цифрові технології та інформаційна безпека: забезпечення захисту інформації та даних у транспортних системах, а також використання цифрових технологій для покращення обслуговування та зв'язку.

7. Інфраструктурні проекти та модернізація: інвестування в розвиток та модернізацію транспортної інфраструктури, включаючи шляхи, порти, аеропорти та залізниці.

Так, гармонізація законодавства України до норм правової системи ЄС в галузі транспорту може мати значущий позитивний вплив на розвиток транспортного сектору країни. Гармонізація законодавства забезпечить прозорість, ефективність та конкурентоспроможність транспортного сектору

України на міжнародному рівні. Для досягнення цієї мети будуть реалізовані стратегічні цілі, що наведені у таблиці 3.2, за такими пріоритетними напрямками:

Таблиця 3.2.

### Напрямки реалізації стратегічних цілей транспортної галузі

Пріоритетний напрям	1	Ефективна та конкурентоспроможна транспортна система.
	2	Глобальні інвестиційні проєкти та інноваційний розвиток транспортної галузі.
	3	Безпечний для суспільства, енергоефективний транспорт та екологічно чистий.
	4	Міжрегіональна інтеграція і безперешкодна мобільність.

Джерело: складено на основі [19].

Згідно із «Угодою про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та ЄС, з іншої сторони, потрібне впровадження новітніх принципів формування і координації державної політики у транспортній галузі, створення умов для забезпечення контролю за якістю виконання функцій відповідальних органів виконавчої влади» [44].

Посилення взаємодії приватного та державного секторів, органів державної влади та місцевого самоврядування, впровадження децентралізації, в першу чергу шляхом скоординованих ініціатив політики держави, має забезпечити потужну основу стабільного розвитку транспортної галузі країни і формування вільного та конкурентного ринку послуг даної галузі.

Нині транспортна галузь України має не високий рівень транспортно-логістичних технологій і мультимодальних транспортних перевезень, що понижує конкурентоспроможність нашої транспортної системи на світовому ринку. За рейтингом конкурентоспроможності наша країна знаходиться на вісімдесят п'ятому місці серед країн світу, за індексом логістичної ефективності – на шістдесят шостому. Також, жодного із українських портів немає серед сотні найбільших контейнерних портів світу та Європи. Загальний дефліт вітчизняного торговельного флоту, у т. ч., який плаває під прапорами іноземних країн, складає менше 0,2% від світового тоннажу. Інтермодальні та мультимодальні перевезення вантажів становлять в Україні не більше пів процента ринку транспортних перевезень, за цим показником ми відстаємо від

держав, які є членами ЄС та інших країн світу у двадцять – тридцять разів. Транспортна система країни межує із Транс'європейською транспортною системою TEN-T, проте не може повноцінно приєднатися до даної системи через низький рівень інтегруєбельності і через технологічне відставання. За якістю дорожньої інфраструктури Україна займає аж 134 місце із 138 країн світу, а за якістю митних операцій займає 118 місце з 160 країн світу. Для транспортної галузі це виражається в зменшенні транзитних перевезень через територію України, кількості заходу суден у порти, неспроможності здійснювати якісні транспортні послуги в міжнародних перевезеннях. Отже, очевидним є взаємозв'язок ефективності та конкурентоспроможності економіки України та її транспортної системи. Перелік проблем галузі наведено у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3.

### Перелік загальних проблем транспортної галузі

1	відсутність ефективної системи збору та обробки статистичних даних в галузі транспорту, а отже об'єктивної оцінки його стану та перспектив розвитку;
2	відсутність системного підходу до координації планування та розвитку діяльності всіх видів транспорту з урахуванням соціально-економічних потреб населення, бізнесу, оборони та геополітичних інтересів України;
3	незавершеність процесу розмежування функцій державного регулювання, включно з формуванням відповідних державних органів управління, операційної діяльності та функцій господарської діяльності транспортних підприємств між органами виконавчої влади та підприємствами в умовах конкурентного транспортного ринку;
4	відсутність систем контролю за ефективністю прийняття управлінських рішень, недостатня прозорість у діяльності органів державної влади та суб'єктів господарювання державного сектору економіки в галузі транспорту;
5	відсутність ефективної системи комунікацій та зворотних зв'язків між органами управління транспортом, транспортними підприємствами і користувачами транспортних послуг.

Джерело: складено на основі [34].

Транспортна галузь розвивається, збільшується кількість транспортних засобів, що в свою чергу має і негативні наслідки. До них можна віднести перевантаженість діючих шляхів та значні викиди в атмосферу парникових газів. «Нині автомобільна транспортна система України налічує більше 9,2 млн. транспортних засобів, зокрема 6,9 млн. легкових автомобілів, 250 тис. автобусів, 1,3 млн. вантажних автомобілів» [17]. «Індекс трафіку TomTom 2019 включив чотири українські міста до списку 25 найбільших перевантажених міст Європи.

Київ посідає 3-є місце в Європі та 12-е у світі. Місто Одеса посідає 7-е місце в Європі (18-те в світі), Харків 13-те (29-те в світі), Дніпро 23-тє (47-е в світі). Цікаво, що Дніпро, місто з населенням близько 1 мільйона жителів, лише на одне місце відстає від Лондона, найбільшого міста Великобританії з населенням 8,9 млн (станом на 2019 рік)» [8].

Ураховуючи високий рівень викидів на дорогах та транспортні затори у містах України, розглядається можливість впровадження системи «плати за транспортні затори» у формі податку як ефективного заходу для вирішення цих проблем. Пропонується реалізувати подібну систему в українських містах з населенням понад 500 тисяч осіб, таких як Харків, Київ, Одеса, Львів, Дніпро, Донецьк, Запоріжжя, Кривий Ріг. Зазначено, що ці 8 міст разом налічують 9,4 мільйонів жителів, що становить майже чверть загальної кількості населення України. У світі існують різні моделі стягування податку за перевантаження доріг. Наприклад, лондонська система передбачає щоденний тариф для водіїв автомобілів за користування дорогами міста, незалежно від часу в'їзду в його зону. З іншого боку, стокгольмська модель встановлює різні тарифи за користування дорогами протягом різних періодів доби.

Дуже важливо розглянути введення окремих систем пільг для в'їзду в місто транспортних засобів з низьким рівнем шкідливих викидів, таких як автобуси та транспортні засоби, що належать нерезидентам міста. Модель податку у вигляді «плати за транспортні затори», яка включає пільги для більш екологічних автівок, таких як гібридні та електромобілі, може сприяти оновленню українського автопарку і збільшити енергоефективність транспортного сектору. Щоб забезпечити соціальну справедливість, тарифи можуть розраховуватися індивідуально, враховуючи доходи автовласників. Для того щоб «плата за транспортні затори» працювала як ефективне рішення транспортних проблем і не ставала податковим тягарем для населення, важливо одночасно пропонувати альтернативні види якісного громадського транспорту мешканцям міст. Вартість впровадження такої системи дійсно може значно відрізнятись в різних містах і є складною для прогнозування. Тим не менше, світовий досвід доводить, що

введення податку, як «плати за транспортні затори» у довгостроковій перспективі є вигідним муніципальним рішенням, яке окупується протягом кількох років після впровадження. Така система сприяє зменшенню трафіку та стає джерелом фінансування для покращення громадського транспорту, що в свою чергу сприяє підвищенню якості транспортних послуг для мешканців.

В рамках Європейського Зеленого Курсу (ЄЗК) виділяється екологізація транспорту як одна з пріоритетних сфер для України. Ця ініціатива включає в себе широкий спектр заходів, зокрема:

1. Скорочення викидів парникових газів: метою є зменшення викидів у секторі транспорту на 90%, що сприятиме боротьбі з кліматичними змінами.

2. Збільшення частки сталих видів транспорту: залізничний і внутрішній водний транспорт отримують акцент для сприяння сталій та екологічно чистій мобільності.

3. Жорсткі стандарти викидів для транспортних засобів із двигунами внутрішнього згоряння: встановлення строгих норм щодо викидів допомагає перехідним технологіям стати більш екологічно ефективними.

4. Розвиток інфраструктури для електромобілів: створення зручної та доступної інфраструктури для електричних транспортних засобів сприяє їхньому популяризуванню та використанню.

5. Загальне зменшення транспортних викидів до 2050 року: орієнтована на значне зниження транспортних викидів з метою досягнення екологічно сталого розвитку до 2050 року. Ці заходи спрямовані на створення екологічно чистого та ефективного транспортного сектору в майбутньому. «Зменшення викидів забруднюючих речовин від транспортних засобів (передусім у містах з підвищеним автомобільним трафіком, припортових містах та громадах, на територіях яких є аеропорти) позитивно вплине на якість життя людей, що населяють такі території. Використання більш екологічно чистих видів транспорту матиме наслідком покращення якості повітря і одночасно забезпечуватиме потребу населення у мобільності. Україна опублікувала документ, який має на меті спрямувати транспортний сектор до

низьковуглецевого майбутнього: «Стратегія розвитку України з низьким рівнем викидів до 2050 року» [40].

Одним із напрямків вдосконалення оподаткування транспортної галузі в Україні слід розглянути нарахування екологічного податку. В Україні фактично відсутній значущий обсяг надходжень від екологічного оподаткування, і його величина є недостатньою для фінансування належних природоохоронних заходів. У порівнянні із європейськими країнами, де екологічний податок відіграє компенсаційну роль, в Україні його надходження в кілька разів менше витрат на природоохоронні заходи. Крім того, у європейських країнах екологічний податок складає значну частину усіх податкових надходжень, нерідко до 10%. Необхідно вдосконалити систему екологічного оподаткування в Україні, щоб вона не лише компенсувала витрати на природоохоронні заходи, але й ставала важливим елементом фіскальної політики. Це може сприяти збільшенню фінансових ресурсів для природоохоронних проектів та сприяти більш ефективному збалансуванню економічних і екологічних інтересів. Нестабільність у розподілі коштів від сплати екологічного податку між державним та місцевими бюджетами, а також між спеціальним та загальними фондами бюджетів в Україні справді може ускладнювати формування послідовної політики у сфері природоохоронної діяльності та виконання багаторічних програм. Такий підхід до екологічного податку відображає важливі принципи стимулювання екологічно відповідальної діяльності та прагнення до раціонального використання ресурсів. Дійсно, екологічний податок може служити не лише джерелом фінансування, але й інструментом для прискорення переходу до природозберігаючих технологій та зменшення викидів. Такий комплексний підхід, який включає в себе ретроспективний аналіз національної практики та врахування міжнародного досвіду, є ключовим для розв'язання екологічних проблем, пов'язаних з оподаткуванням в Україні. «Нині в країнах – членах ОЕСР та ЄС широко застосовується понад 520 різновидів екологічних податків, які стимулюють суб'єктів господарювання зменшувати викиди забруднюючих речовин. Причому кількість таких екологічних податків

порівняно з 90-ми роками ХХ ст. збільшилася в 3,5 рази (кількість податків становила близько 150 найменувань)» [7]. В Україні «ефективність податкової політики у сфері охорони атмосферного повітря знаходиться на достатньо низькому рівні. Це свідчить про необхідність внесення низки коректив, які можуть позитивно вплинути на дієвість заходів податкового впливу, що неодмінно позначиться на рівні соціально-економічного розвитку в Україні» [43]. «Досвід країн із розвинутою ринковою економікою переконує, що основною метою екологічних податків (зборів) є не поповнення державного бюджету, а стимулювання платника до позитивного та відповідального ставлення до навколишнього середовища. Отримані при цьому кошти можуть спрямовуватися на стимулювання охорони навколишнього середовища споживачами, розроблення та впровадження безвідходних технологій, утилізацію відходів тощо» [37].

Ще одним із напрямків вдосконалення оподаткування транспортної галузі в Україні слід розглянути питання щодо розширення об'єкту транспортного податку, у результаті чого, мали б збільшитися обсяги надходжень від нього до бюджетів місцевого самоврядування. Це у випадку оподаткування транспортного засобу в залежності від обсягу викидів ним CO<sub>2</sub> (г/км). Ставка податку повинна бути прогресивною фіксованою (грн) залежно від обсягу викидів CO<sub>2</sub>, тобто чим більше викидів, тим більше буде розмір податку, або прогресивною відсотковою (%) залежно від обсягу викидів, тобто розмір податку буде визначатися шляхом множення цього відсотку на середньоринкову вартість. Звільнені від сплати цього податку, наприклад, можуть бути транспортні засоби, обсяг викидів CO<sub>2</sub> яких складає менше 130 г/км, та електромобілі.

### **Висновки до розділу 3.**

У сучасних умовах, оподаткування з екологічною спрямованістю виступає ключовим елементом у регулюванні стану навколишнього природного середовища. Проте, існуюча система екологічного оподаткування в Україні



проявляє неефективність, що відображається у залежності обсягів надходжень екологічного податку від економічних циклів, а не від актуального податкового законодавства. Також виявляється зниження витрат суб'єктів господарювання на інновації, включаючи ті, що пов'язані з екологією, та нераціональний розподіл сум, зібраних у вигляді екологічного податку. У країнах ЄС існують певні види екологічного оподаткування, які не передбачені чинним законодавством України. Ці елементи системи податків дійсно сприяють підприємствам у зменшенні викидів забруднюючих речовин. Характерною рисою екологічної політики країн Європейського Союзу є застосування різноманітних інструментів для впливу на суб'єктів господарювання з метою забезпечення екологічної безпеки в межах країни.

Серед основних інструментів впливу на суб'єктів господарювання в країнах ЄС можна виділити наступні:

- накладання високих штрафів за перевищення лімітів забруднення навколишнього природного середовища та за порушення правил обробки відходів;
- надання субсидій приватним підприємствам для забезпечення екологічно безпечного виробництва;
- надання низьковідсоткових кредитів для впровадження екологічно чистих виробничих процесів;
- застосування системи прискореної амортизації, що сприяє швидшому оновленню основних засобів;
- встановлення пільгових ставок або повне звільнення від ПДВ для операцій з продажу екологічної техніки;
- запровадження пільгового режиму оподаткування для нерухомості, призначеної для природозахисних споруд.

Запропоновані заходи щодо вдосконалення системи екологічного оподаткування призначені для вирішення проблем щодо його неефективності. Це в свою чергу сприятиме покращенню екологічної ситуації та економічного становища країни, сприяючи підвищенню експортного потенціалу.

## ВИСНОВКИ

У процесі дослідження оподаткування підприємств транспортної галузі ми дійшли до таких найважливіших висновків:

1. Транспорт є важливою складовою виробничої інфраструктури України, і його ефективне функціонування визначає стабільність, підвищення структурних змін у економіці, розвиток зовнішньоекономічних секторів, підвищення рівня життя населення та забезпечення національної безпеки. У термінології матеріального виробництва транспорт визнається четвертою галуззю після видобувної, обробної промисловості та сільського господарства. Він взаємодіє з іншими галузями, продовжуючи виробничий процес та забезпечуючи переміщення продуктів від місця виробництва до місця споживання. Суть транспорту полягає у самому процесі переміщення, який здійснюється за допомогою транспортних засобів як у сфері виробництва, так і у сфері обігу.

Війна проти України, що спричинила блокаду українських портів, розірвала торговельно-економічні відносини з Білоруссю та агресором, привела до величезних руйнувань та пошкодження майна підприємств, мостів та доріг, складської та іншої інфраструктури (найбільше на сході та півдні України) спровокувала сильну енергетичну та продуктову кризи на національному та глобальному рівнях. Результатом стало руйнування діючого до того світового економічного порядку. У умовах війни транспортно-логістична система країни виступає не лише як «кровоносна система економіки», але й грає визначальну роль у забезпеченні гуманітарної, соціальної, продовольчої, енергетичної та, в першу чергу, військової безпеки України. Здатність національної транспортної мережі забезпечувати надійні та своєчасні перевезення вантажів у необхідній кількості до кінцевих споживачів, а також рівень інтегрованості національних і європейських транспортних систем є факторами, що впливають на процеси формування ризиків на глобальному рівні.

2. Основними характеристиками податкової системи, яка застосовується в автотранспортній діяльності, повинні бути її диференційованість та можливість

зміни рівня окремих податків. Податки мають виступати інструментом для стимулювання розвитку підприємництва в конкретних секторах ринку автотранспортних послуг. Важливою складовою державного регулювання автотранспортної діяльності є наявність ефективних та постійних механізмів державної підтримки для підтримки видів транспортної діяльності, які мають велике соціальне значення (за допомогою дотацій, субсидій тощо).

Використання податків як інструменту регулювання автотранспортної діяльності повинно відбуватися в контексті загальноекономічних цілей, які реалізує уряд у межах економічної програми. Зокрема, капіталовкладення на відновлення, заміну та модернізацію автотранспортних засобів, які здійснюються автотранспортними підприємствами різних форм власності та іншими суб'єктами господарювання, повинні бути звільнені від оподаткування. У податковій системі також слід передбачити можливість введення спеціальних регіональних податків (наприклад, на паливо чи використання конкретних видів автотранспортних засобів) для фінансування розвитку автотранспортної системи на регіональному рівні. В Україні транспортна галузь є великим платником податків. Підприємства галузі перебувають як на загальній системі оподаткування, так і на спрощеній, та нараховують податки при наявності об'єктів оподаткування відповідного податку, згідно податкового кодексу України.

3. Фіскальна функція податків є ключовою для транспортної галузі, визначаючи збір податків і податкових платежів, які становлять державні грошові фонди. Ці фонди утворюють матеріальну основу для здійснення державою внутрішньої та зовнішньої політики. Надходження податків в достатній кількості і вчасно дозволяє державі фінансувати свої витрати та здійснювати регулюючу функцію в економіці. Фіскальна функція податків забезпечує одержання частини національного доходу, що утворюється в національному господарстві країни. Таким чином, ця функція сприяє втручанню держави в економічні відносини і забезпечує ефективне функціонування регулюючого механізму. Регулююча функція податків базується на їх впливі на

різні сфери діяльності платників. Податки суттєво впливають на процеси відтворення, визначаючи темпи його розширення, або обмежуючи його. Вони можуть стимулювати або стримувати накопичення капіталу та впливати на рівень платоспроможного попиту населення. Регулююча функція податків надає державі можливість свідомо використовувати їх з метою впливу на відповідні аспекти соціально-економічного життя суспільства. Це означає, що шляхом встановлення різних ставок податків та стимулів держава може активно втручатися в економіку для досягнення конкретних соціально-економічних цілей. Наприклад, введення податкових пільг на певні види діяльності може сприяти їх розвитку, тоді як високі податки можуть обмежити певні економічні сегменти.

4. Військова агресія проти України на початку 2022 року суттєво вплинула на транспортну галузь. Наслідком стало закриття великої кількості підприємств-платників податків, скорочення робочих місць, значне руйнування об'єктів галузі таких, як дороги, мости, порти та інші. Це привело до значного скорочення надходжень в бюджети різних рівнів, до їх невиконання по дохідній частині. Уряд був змушений адаптувати законодавство України до умов військового стану, це стосувалося і податків. Серед основних змін було запровадження «нульового мита», з метою надання можливості людям придбати авто, яке вони втратили через агресію та автомобілі для ЗСУ, які використовувались на передовій. Було встановлено мораторій на податкові перевірки, було знижено ставку ПДВ на ПММ, було надано можливість платникам галузі перейти на сплату єдиного податку за ставкою 2%, було внесено ряд змін стосовно штрафних санкцій та пені. Ряд змін діяли недовготривалий час, проте з сторони Уряду в момент їх впровадження вони були актуальними.

5. Першочерговими напрямками вдосконалення оподаткування транспортної галузі в Україні повинні стати транспортний та екологічний податок. Галузь стрімко розвивається, змінюються технології, відповідно виникає потреба адаптувати ряд податків до вимог часу.

На основі наданих відомостей важливо відзначити, що з прийняттям

Податкового кодексу України та пізніше з прийняттям Закону № 71-VIII відбулися суттєві зміни в системі оподаткування транспортних засобів в Україні. Зазначені зміни призвели до обмеження об'єкта оподаткування транспортним податком лише для легкових автомобілів. Це обмеження, ймовірно, призвело до скорочення кількості платників транспортного податку, оскільки лише власники легкових автомобілів стали обов'язковими платниками цього податку. Такі зміни можуть впливати на обсяги надходжень до дохідної частини бюджету, оскільки обмеження об'єкта оподаткування може призвести до зменшення загальної суми зборів з транспортного податку. Важливо також врахувати, що вплив таких змін може бути об'єктивно оцінений лише з урахуванням комплексного аналізу фіскальних та економічних параметрів системи оподаткування в цілому. Пропозиція відносно внесення змін до системи оподаткування транспортних засобів, зокрема щодо включення яхт, літаків і гелікоптерів до об'єкта оподаткування та визначення ставки податку при їх придбанні, має певний резонанс і може бути обговорена як можливий напрямок подальших податкових реформ. Такий крок може призвести до розширення бази оподаткування транспортним податком і, відповідно, до збільшення надходжень до бюджету. Визначення оподаткування за ставкою в розмірі 5 або 10 відсотків від їх вартості під час придбання або імпорту на митну територію України з урахуванням податку на додану вартість може визначити ефективні правила оподаткування для цих видів транспортних засобів.

Підприємства транспортної галузі є платниками екологічного податку. Проте, даний податок має найменшу питому вагу у структурі податкових надходжень серед податків, які нараховують підприємства галузі. В ряді Європейських країн запроваджено більше податків у сфері екології, та їх кількість не завжди має фіскальну мету. Пропозиції щодо вдосконалення системи екологічного оподаткування мають на меті покращити ефективність та справедливість цього механізму. Введення щоквартальної індексації ставок екологічного податку може допомогти врахувати інфляційний тиск і забезпечити постійний потік доходів в бюджет. Диференціація ставок за регіонами може

враховувати особливості кожного регіону та стимулювати впровадження екологічно чистих технологій та практик у менш екологічно безпечних областях. Введення прогресивної шкали коригуючих коефіцієнтів для понадлімітних викидів/скидів забруднюючих речовин може стимулювати підприємства до зменшення викидів та забезпечення більшого впливу на тих, хто забруднює більше. Адаптація ставок податку до класів небезпечності забруднюючих речовин дозволить здійснювати більш точний контроль за різними видами забруднюючих речовин. Запровадження екологічного податку за виробництво та імпорт добрив та пестицидів може сприяти підтримці більш екологічно безпечних методів сільськогосподарського виробництва. Ці ініціативи можуть бути важливими елементами екологічної політики, спрямованої на покращення стану навколишнього середовища та стимулювання сталого розвитку.

Запропоновані зміни до податкового законодавства України мають потенціал покращити справедливість та ефективність систем оподаткування транспортного та екологічного податків, а також сприяти збільшенню обсягів надходжень до бюджету.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Авраменко Н.Л. Шпильківська З.В. Шляхи удосконалення системи екологічного оподаткування в Україні. URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2015/2/12.pdf>.
2. Андрусевич А. Жити по-європейськи: оцінка впливу на довкілля та якість життя URL: <http://gazeta.dt.ua/ECOLOGY/zhiti-po-yevropeyski-ocinka-vplivu-na-dovkillya-ta-yakist-zhittya-.html>.
3. Аранчій В. І., Чумак В. Д., Бражник Л. В. Фінанси підприємств: навчальний посібник. Полтава: РВ ПДАА, 2018. 350 с. URL: <http://dspace.pdaa.edu.ua:8080/handle/123456789/161>
4. Базилевич І., Борусевич А., Веклич О. Національна екологічна політика України: оцінка і стратегія розвитку URL: [http://www.un.org.ua/files/national\\_ecology.pdf](http://www.un.org.ua/files/national_ecology.pdf).
5. Бойко О. Я. Теоретичні підходи та методи формування сучасної податкової системи. Теорія та практика державного управління. 2017. № 3. С. 101-108. URL: [http://library.nlu.edu.ua/POLN\\_TEXT/NADU/TPDU/TPDU-58-2017.pdf#page=101](http://library.nlu.edu.ua/POLN_TEXT/NADU/TPDU/TPDU-58-2017.pdf#page=101)
6. Бухгалтерський інтернет-портал. URL: <https://ibuhgalter.net/tax-codex/147>
7. Веклич О. Урахування зарубіжного досвіду екологічного оподаткування для підвищення фіскальної ефективності справляння екологічних податків в Україні // Екологічне оподаткування: збірник наукових праць за результатами науково-практичних заходів; НДІ фінансового права. К.: Алерта, 2013. С. 128–133.
8. Відновлення транспортного сектору України – як зробити його «зеленим»? URL: <https://brdo.com.ua/analytics/vidnovlennya-transportnogo-sektoru-ukrayiny-yak-zrobyty-jogo-zelenym/>
9. Горобінська І.В. Оподаткування транспортних підприємств в системі податкового реформування в Україні. *Наукові записки. Серія «Економіка»*. 2016.

№ 11. С. 19–25.

10. Грановська І. В. Вплив оподаткування на економічну діяльність підприємств. *Молодий вчений*. 2017. №1. С. 568-571. URL: [http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis\\_nbuv/cgiirbis\\_64.exe?](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?)

C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE\_FILE\_DOWNLOAD=1&Image\_file\_name=PDF/molv\_2017\_1\_137.pdf

11. Діденко С. Транспортна галузь в умовах коронакризи: оцінка негативного впливу та прогноз. URL: <https://ua.news.ua/transportnaya-otrasl-v-uslovyuah-koronakryzysa-otsenka-negatyvnogo-vozdjstvyua-y-prognoz/>.

12. Доходи зведеного бюджету за 2021 р. / Міністерство фінансів України. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/Zvit\\_2021](https://mof.gov.ua/storage/files/Zvit_2021)

13. Дубоносова А. Правове регулювання об'єкта оподаткування: дис. канд. юрид. наук: 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право». Харків, 2009. 217 с.

14. Екологічні проблеми транспортної галузі: погляд громадськості. URL: <https://www.ecoleague.net/pro-vel/misiia-vel/vystupy-publikatsii/2011/item/68-ekolohichni-problemy-transportnoi-haluzi-pohliad-hromadskosti>.

15. Закон про відновлення реєстрації ПН/ПК та перевірок бізнесу підписано Президентом. URL: [https://biz.ligazakon.net/news/211457\\_zakon-pro-vdnovlennya-restrats-pnrk-ta-perevrok-bznesu-pdpisano-prezidentom](https://biz.ligazakon.net/news/211457_zakon-pro-vdnovlennya-restrats-pnrk-ta-perevrok-bznesu-pdpisano-prezidentom).

16. Легенький Г., Новикова А. Проблеми розвитку транзитних перевезень та шляхи їх вирішення. *Економіка України*. 2000. №7. С. 8.

17. Міністерство інфраструктури України. URL: <https://mtu.gov.ua/content/statistichni-dani-po-galuzi-avtomobilnogo-transportu.html>.

18. Молдован О.О. Щодо реформування оподаткування господарської діяльності, пов'язаної з експлуатацією природних ресурсів України: аналітична записка URL: <http://www.niss.gov.ua/articles/281/>.

19. Національна транспортна стратегія України на період до 2030 року. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/NT3764>



20. Новицька Н. В. Причини і наслідки реформування екологічного податку в Україні. *Науковий вісник університету ДПС України (економіка, право)*. 2011. № 1(52). С. 187-194.
21. Олійник А.Ю. Правознавство: навч. посіб. К.: Знання, 2008. 507 с.
22. Податковий кодекс України № 2755-VI / Верховна рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
23. Полякова Л.М., Попович С.С. Система оподаткування в Україні. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2007. С. 397-401.
24. Про автомобільний транспорт: закон України від 05.04.2001 № 2344-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2344-14#Text>.
25. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 р.: закон України від 24.12.2015 р. № 909-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/909-19#Text>
26. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо звільнення від сплати екологічного податку, плати за землю та податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за знищене чи пошкоджене нерухоме майно: закон України від 11.04.2023 № 3050-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3050-20#Text>.
27. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану: закон України від 15.03.2022 № 2120-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text>
28. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану: закон України від 24.03.2022 № 2142-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#Text>
29. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні: закон України від 21.12.2016 р. № 1797-VIII.

Відомості Верховної Ради України. 2017. № 5–6. Ст. 48.

30. Про загальну мобілізацію: указ Президента України №69/2022. URL: <https://www.president.gov.ua/documents/692022-41413>.

31. Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг»: закон України від 06.07.95 № 265/95-ВР URL: <https://tax.gov.ua/arhiv/podatкова-baza-do-nabrannya-chinnosti-podatkovim-kodeksom/normativno-pravova-baza/zakoni-ukraini/arhiv-zakoniv-ukraini/zakoni-ukraini-za-1995-rik/60235.html>

32. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: закон України від 08.07.2010 № 2464-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text>

33. Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин та механізмів: закон України в ред. від 25.12.2008 р. Відомості Верховної Ради України. 1992. № 11. Ст. 150.

34. Про схвалення Концепції Державної програми реформування залізничного транспорту: розпорядження Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2006 р. № 651-р. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npras/60705175>.

35. Рибачок Н.П. Екологічне оподаткування в Україні. *Екологічне оподаткування: збірник наукових праць за результатами науково-практичних заходів; НДІ фінансового права*. К.: Алерта, 2013. С. 83–86.

36. Рішення запізнилося: Торгово-промислова палата про скасування «нульового» мита на авто та імпорт. URL: <https://suspilne.media/252849-risenna-zapiznilosa-na-2-misaci-torgovo-promislova-palata-pro-skasuvanna-nulovogo-mita-na-avto-ta-import/>

37. Серебрянський Д.М., Ющенко Ю.В. Європейський досвід запровадження та функціонування системи екологічного оподаткування: уроки для України. *Вісник податкової служби України*. 2009. № 41. С. 41–45.

38. Скасування «нульового» мита на автівки торкнеться не всіх: кому і відколи доведеться сплачувати додаткових 40%. URL: <https://tsn.ua/ato/skasuvannya-nulovogo-mita-na-avtivki-torknetsya-ne-vsih-komu-i-vid-koli->

dovedetsya-platiti-dodatkovih-40-2092555.html.

39. Статистичний огляд соціально-економічного становища України за січень 2021 рік. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.

40. Стратегія низьковуглецевого розвитку України до 2050 року / Міністерство захисту довкілля та природних ресурсів України. URL: <https://mepr.gov.ua/diyalnist/napryamky/zmina-klimatu/pom-yakshennya-zminy-klimatu/strategiya-nyzkovugletseвого-rozvytku-ukrayiny-do-2050-roku/>

41. Структура податкових надходжень за галузями економіки за 2020 р. URL: <https://rating.zone/struktura-podatkovykh-nadkhodzen-za-haluziamy-ekonomiky-za-2020-rik/>

42. Сук Л.К., Сук П.Л. Бухгалтерський облік: навч. посіб. К.: Знання, 2008. 507 с.

43. Тищенко О.М., Антоненко С.В. Дослідження ефективності податкової політики у сфері охорони атмосферного повітря. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2012. № 1(12). С. 155–161.

44. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984\\_011#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text)

45. Український класифікатор товарів зовнішньоекономічної діяльності. URL: [https://ukrstat.gov.ua/klasf/nac\\_ks/op\\_ukzed\\_2016.htm](https://ukrstat.gov.ua/klasf/nac_ks/op_ukzed_2016.htm).

46. Хомутенко В. П., Луценко І.С., Хомутенко А. В., Волкова О. Г. Оподаткування суб'єктів господарювання: навч. посіб. / за заг. ред. В.П. Хомутенко. Одеса: «ВМВ», 2014. 418 с.

47. Хто очолив рейтинг: ТОП-5 галузей зі сплати податків. URL: <https://cvp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/462194.html>

48. Шако А.О. Ефективність екологічного оподаткування в Україні. URL: Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Foa\\_2015\\_1\\_14](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Foa_2015_1_14).

49. Як вітчизняний транспорт допоміг вижити українській економіці та її громадянам під час війни. URL: <https://www.unian.ua/economics/transport/yak-vitchiznyaniy-transport-dopomig-vizhiti-ukrajinskiy-ekonomici-ta-jiji-gromadyanam-pid-chas-viyni-12105600.html>.

50. Bouvier V. Introduction au droit fiscal general et la theorie de l'impot. 3-e ed. Paris: L.G.D.J., 2000. 342 p.

51. Trading Economics. URL: <https://tradingeconomics.com/>